

**PROGRAMA DE COMPLEMENTACIÓN
PARA CONTADORES GENERALES**



**M E T O D O L O G Í A
DE LA INVESTIGACIÓN**

Martha Bohórquez

• La Paz - Bolivia •

A faint, artistic background image showing a person's profile as they read a book. They are holding a large magnifying glass over the text, which is slightly blurred. The overall tone is light and academic.

2015 - Primera Edición METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

Autora:
Martha Bohórquez

Responsable:
Bruno Vargas Biesuz

Edición, diseño y diagramación:
Eva Subirats Camacho



GUÍA DE ESTUDIOS

TALLER TERMINAL

**METODOLOGÍA DE
LA INVESTIGACIÓN**

Lic. Martha Bohórquez

***PROGRAMA DE COMPLEMENTACIÓN
PARA CONTADORES GENERALES
(PACC)***

*Universidad La Salle
La Paz - Bolivia*

2015

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	8
---------------------------	---

OBJETIVOS DEL MÓDULO	9
-----------------------------------	---

PARTE I. LA CIENCIA, EL MÉTODO CIENTÍFICO Y LA INVESTIGACIÓN..... | |

1.1 Qué es ciencia	11
--------------------------	----

1.1.1. Clasificación de las ciencias	11
--	----

1.2 Paradigma	12
---------------------	----

1.2.1 Los paradigmas en el área contable	13
--	----

1.3 El Método	13
---------------------	----

1.3.1 Método Científico	13
-------------------------------	----

1.3.2 El método en la Auditoría.....	14
--------------------------------------	----

Método Deductivo	15
------------------------	----

Método Inductivo	15
------------------------	----

1.4 Investigación	16
-------------------------	----

1.4.1 Tipos de Investigación	17
------------------------------------	----

1.4.2 Tipos de Auditoría	18
--------------------------------	----

PARTE II: EL TRABAJO ARTESANAL DEL INVESTIGADOR.....39

2.1 Las fuentes y su registro	39
-------------------------------------	----

2.1.1 Tipos de Fuentes	39
------------------------------	----

Fuentes Primarias.....	39
------------------------	----

Fuentes Secundarias.....	39
2.2 Las Referencias Bibliográficas.....	40
2.3 Guía fácil para insertar las citas	40
PARTE III: EL PROYECTO DE INVESTIGACIÓN	44
3.1 Introducción.....	45
3.2 Justificación	45
3.3 Planteamiento del Problema	45
3.4 Objeto de Estudio	45
3.5 Preguntas de Investigación.....	46
3.6 Objetivos	46
3.7 Fundamentación teórica	47
3.8 Metodología de la Investigación	47
3.8.1 Tipo de Investigación.....	48
3.8.2 Población y Muestra	48
3.8.3 Diseño de la Investigación	50
3.8.4 Técnicas de Investigación	51
Técnica del Estudio General	52
Técnica del Análisis	52
Técnica de la Inspección	54
Técnica de la Confirmación	54
Técnica de la Investigación.....	55
Técnica de las Certificaciones	56
Técnica de la Observación	56
Técnica del Cálculo	57
Técnica de la Comprobación	57
3.8.5 Cronograma y Presupuesto.....	58
3.8.6 Bibliografía.....	59

PARTE IV: LA ÉTICA EN LAS CIENCIAS CONTABLES60

4.1 La Ética.....	60
4.2 Principios Éticos.....	61
Principio Ético de Integridad.....	62
Principio Ético de Objetividad	62
Principio Ético de Independencia	64
Principio Ético de Responsabilidad	76
Principio Ético de Confidencialidad.....	77
Principio Ético de Observación de las Disposiciones Normativas	79
Principio Ético de Competencia y Actualización Profesional	79
Principio Ético de Difusión y Colaboración.....	80
Conducta Ética	81

BIBLIOGRAFÍA.....82

INTRODUCCIÓN

El texto que recibe en sus manos es un Manual de Investigación que le acerca a una etapa de vivencia indispensable en el campo profesional y es HACER INVESTIGACIÓN.

El presente texto describe en la **Primera Parte** los fundamentos epistemológicos del quehacer científico los conceptos de ciencia, paradigma, método e investigación.

La **Segunda Parte** expone el trabajo artesanal del investigador que se centra en la recopilación de información y en su correcto registro tanto en citas como en la bibliografía de acuerdo a los formatos establecidos que para el caso de las ciencias contables se trabaja con las Normas ISO.

La **Tercera Parte** detalla las partes del proyecto de investigación desde la enunciación de su título hasta los aspectos administrativos del cronograma y presupuesto del proyecto.

La **Cuarta y última parte** invita a que los profesionales de las ciencias contables adopten una actitud ética en su campo profesional.

Se espera que este manual contribuya a edificar en los lectores una cultura investigativa y de producción científica.

TALLER TERMINAL

METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

OBJETIVOS DEL MÓDULO

1. Que el estudiante conozca los fundamentos y principios del método científico.
2. Que el estudiante adquiera habilidades para la búsqueda y manejo de fuentes documentales útiles para la investigación en el área contable.
3. Que el estudiante sea capaz de aplicar métodos de investigación para conocer y evaluar los fenómenos y situaciones de interés en el área contable.
4. Que el estudiante pueda adoptar una conducta ética en su quehacer profesional.

PARTE I.

LA CIENCIA, EL MÉTODO CIENTÍFICO Y LA INVESTIGACIÓN

I.1 Qué es ciencia

Desde los orígenes de la humanidad nuestra especie ha perseguido afanosamente el conocimiento, intentando catalogarlo y definirlo a través de conceptos claros y bien diferenciados entre sí. En la antigua Grecia, los estudiosos decidieron establecer un concepto que permitiera englobar los conocimientos, la ciencia.

Es necesario aclarar previamente que se llama **conocimiento** a un conjunto de información adquirida a través de la experiencia o de la introspección y que puede ser organizado sobre una estructura de hechos objetivos accesibles a distintos observadores. Se denomina **ciencia** a ese conjunto de técnicas y métodos que se utilizan para alcanzar tal conocimiento. El vocablo proviene del latín *scientia* y, justamente, significa conocimiento.

I.1.1 Clasificación de las ciencias

La ciencia se puede clasificar según, su objeto, su método, otros por su afinidad, su complejidad y dependencia, sin embargo toda clasificación tiende a buscar los vínculos o relaciones existentes entre las diferentes disciplinas o formas de conocimiento, así una clasificación o división acertada implica la presencia del objeto propio de

cada ciencia y sus relaciones con otras áreas afines, el método o requerimiento de cada ciencia para enfrentar su objeto, e igualmente su propósito para los cuales produce el hecho de investigación.

Ciencias formales

- Los objetos de las ciencias formales son ideales.
- Su método es la deducción.
- Y su criterio de verdad: la consistencia o no contradicción de los resultados.
- Todos sus enunciados son analíticos: es decir se deducen de postulados o teoremas.

Ciencias fácticas

- Los objetos de las ciencias fácticas son materiales.
- Su método es la observación y la experimentación, aunque también la deducción.
- Su criterio de verdad es la verificación.
- Los enunciados son predominantemente sintéticos aunque también hay enunciados analíticos.

I.2 Paradigma

Paradigma es un conjunto de compromisos compartidos dentro de los cuales yacen supuestos que permiten crear un marco conceptual a partir del cual se le da cierto sentido y significado al mundo. Dentro del paradigma se adquieren generalizaciones simbólicas, criterios metodológicos, compromisos ontológicos y ejemplares de solución (experimentos satisfactorios), los cuales serán integrados a manera de chip para guiar la forma en que se resuelven los problemas científicos y modelan nuestros marcos epistémicos, es decir, delimitan nuestros horizontes de conocimiento. Digamos que, cuando se hace ciencia, no se parte de la nada, sino que se parte de una serie de herramientas que nos permiten trabajar y sin las cuales ninguna ciencia podría tener lugar. La cuestión es que nuestras herramientas -que podríamos definirlas como herramientas conceptuales- ya tienen una carga, una

forma específica conforme a la cual laboramos. En otras palabras, un paradigma es el conjunto de herramientas conceptuales que asumimos de antemano y ya están enfocadas a resolver los problemas de cierta manera y no de otra.

1.2.1 Los paradigmas en el área contable

La disciplina contable como ciencia no ha sido ajena a los cambios que generan las crisis en el ámbito científico, que de forma más clara se evidenció en la década de los 70s cuando se replantearon los objetivos de la información contables y de su utilidad para los usuarios.

1.3 El Método

1.3.1 Método Científico

El método científico es un proceso destinado a explicar fenómenos, establecer relaciones entre los hechos y enunciar leyes que expliquen los fenómenos físicos del mundo y permitan obtener, con estos conocimientos, aplicaciones útiles al hombre.

Los científicos emplean el método científico como una forma planificada de trabajar. Sus logros son acumulativos y han llevado a la Humanidad al momento cultural actual.

Tradicionalmente, se han considerado como los pasos básicos del método científico los siguientes:

Observación

Análisis sensorial sobre algo -una cosa, un hecho, un fenómeno,...- que despierta curiosidad. Conviene que la observación sea detenida, concisa y numerosa, no en vano es el punto de partida del método y de ella depende en buena medida el éxito del proceso.

Hipótesis

Es la explicación que se le da al hecho o fenómeno observado con anterioridad. Puede haber varias hipótesis para una misma cosa o acontecimiento y éstas no han de ser tomadas nunca como verdaderas, sino que serán sometidas a experimentos posteriores para confirmar su veracidad.

Experimentación

Esta fase del método científico consiste en probar -experimentar- para verificar la validez de las hipótesis planteadas o descartarlas, parcialmente o en su totalidad.

Teoría

Se hacen teorías de aquellas hipótesis con más probabilidad de confirmarse como ciertas.

Ley

Una hipótesis se convierte en ley cuando queda demostrada mediante la experimentación.

I.3.2 El método en la Auditoría

Como ya se dijo la Auditoría es la búsqueda de la verdad, por lo tanto, el método que debe utilizar para realizar su examen es sin duda el método científico. El enfoque científico es un método sistemático de análisis que ayuda a la interpretación y síntesis de aspectos que necesitan ser investigados. Tanto la investigación como el análisis abarcan un examen escudriñador de la lógica involucrada, las necesidades y justificación de la actividad que se investiga.

La evaluación científica involucra un proceso de medición y comprobación de los principios y prácticas reconocidas y en las cuales se busca si es o no el mejor plan, política, sistema o procedimiento. Obtenida la información necesaria, se evaluará, a efecto de hacer las sugerencias necesarias a la dirección.

La auditoría utiliza el método deductivo- inductivo, pues realiza el examen y evaluación de los hechos empresariales objetos de estudio partiendo de un conocimiento general de los mismos, para luego dividirlos en unidades menores que permitan una mejor aproximación a la realidad que los originó para luego mediante un proceso de síntesis emitir una opinión profesional. **Todo este proceso requiere** que el auditor utilice una serie de pasos realizados en forma sistemática, ordenada y lógica que permita luego realizar una crítica objetiva del hecho o área examinada.

MÉTODO DEDUCTIVO

El método deductivo consiste en derivar aspectos particulares de lo general, leyes axiomas, teorías, normas etc. en otras palabras es ir de lo universal a lo específico o particular.

Para aplicar el método deductivo a la auditoría se necesita:

- Formulación de objetivos generales o específicos del examen a realizar.
- Una declaración de las normas de auditoría generalmente aceptadas y principios de contabilidad de general aceptación.
- Un conjunto de procedimientos para guiar el proceso del examen.
- Aplicación de normas generales a situaciones específicas.
- Formulación de un juicio sobre el sistema examinado tomado en conjunto.

MÉTODO INDUCTIVO

El método inductivo al contrario del deductivo se parte de fenómenos particulares con incidencia tal que constituyen un axioma, ley, norma, teoría, es decir parte de lo particular y va hacia lo universal.

Desde el punto de vista de la auditoría, se descompone el sistema a estudiar en las

mínimas unidades de estudio, efectuándose el examen de estas partes mínimas (particulares) para luego mediante un proceso de síntesis se recompone el todo descompuesto y se emite una opinión sobre el sistema tomado en conjunto.

Estos dos métodos se combinan en forma armónica no excluyente. De esta manera, en forma esquemática se pueden plantear así las fases generales a seguir en una auditoría:

- Conocimiento general de la organización
- Establecimiento de los objetivos generales del examen
- Evaluación del Control Interno
- Determinación de las áreas sujetas a examen
- Conocimiento específico de cada área a examinar
- Determinación de los objetivos específicos del examen de cada área
- Determinación de los procedimientos de auditoría
- Elaboración de papeles de trabajo
- Obtención y análisis de evidencias
- Informe de auditoría y recomendaciones

I.4 Investigación

De acuerdo a las definiciones que presenta la Real Academia Española (RAE) sobre la palabra **investigar** (vocablo que tiene su origen en el latín *investigare*), este verbo se refiere al acto de **llevar a cabo estrategias para descubrir algo**. También permite hacer mención al conjunto de actividades de índole intelectual y experimental de carácter sistemático, con la intención de incrementar los conocimientos sobre un determinado asunto.

En ese sentido, puede decirse que una **investigación** está determinada por la **averiguación de datos** o la **búsqueda de soluciones para ciertos inconvenientes**. Cabe destacar que una investigación, en especial en el plano científico, es un **proceso sistemático** (se obtiene información a partir de un plan preestablecido que, una vez asimilada y examinada, modificará o añadirá conocimientos a los ya existentes), **organizado** (es necesario especificar los detalles vinculados al estudio) y **objetivo** (sus conclusiones no se amparan en un parecer subjetivo, sino en episodios que previamente han sido observados y evaluados).

1.4.1 Tipos de Investigación

Existen varios tipos de investigación científica dependiendo del método y de los fines que se persiguen. La investigación, de acuerdo con Sabino (2000), se define como “un esfuerzo que se emprende para resolver un problema, claro está, un problema de conocimiento” (p. 47).

Por su lado Cervo y Bervian (1989) la definen como “una actividad encaminada a la solución de problemas. Su Objetivo consiste en hallar respuesta a preguntas mediante el empleo de procesos científicos” (p. 41).

Ahora bien, desde el punto de vista puramente científico, la investigación es un proceso metódico y sistemático dirigido a la solución de problemas o preguntas científicas, mediante la producción de nuevos conocimientos, los cuales constituyen la solución o respuesta a tales interrogantes.

La investigación puede ser de varios tipos, y en tal sentido se puede clasificar de distintas maneras, sin embargo es común hacerlo en función de su nivel, su diseño y su propósito. Sin embargo, dada la naturaleza compleja de los fenómenos estudiados, por lo general, para abordarlos es necesario aplicar no uno sino una mezcla de dife-

rentes tipos de investigación. De hecho es común que hallar investigaciones que son simultáneamente descriptivas y transversales, por solo mencionar un caso.

El nivel de investigación: Este se refiere al grado de profundidad con que se aborda un fenómeno u objeto de estudio. Así, en función de su nivel el tipo de investigación puede ser Descriptiva, Exploratoria o Explicativa.

I.4.2 Tipos de Auditoría

La auditoría es una sola y que esta puede clasificarse teniendo como referencia la manera de ejercerla y el área o sistema de información sujeta a examen.

Si tenemos en cuenta la manera como se ejerce la Auditoría, esta puede clasificarse en Externa e Interna.

Auditoría Externa

Aplicando el concepto general, se puede decir que la auditoría externa o independiente es el examen crítico, sistemático y detallado de un sistema de información de una unidad económica, realizado por un Contador Público sin vínculos laborales con la misma, utilizando técnicas determinadas y con el objeto de emitir una opinión independiente sobre la forma como opera el sistema, el control interno del mismo y formular sugerencias para su mejoramiento. El dictamen u opinión independiente tiene trascendencia a los terceros, pues da plena validez a la información generada por el sistema ya que se produce bajo la figura de la Fe Pública, que obliga a los mismos a tener plena credibilidad en la información examinada.

La Auditoría Externa examina y evalúa cualquiera de los sistemas de información de una organización y emite una opinión independiente sobre los mismos, pero las em-

presas generalmente requieren de la evaluación de su sistema de información financiero en forma independiente para otorgarle validez ante los usuarios del producto de este, por lo cual tradicionalmente se ha asociado el término Auditoría Externa a Auditoría de Estados Financieros, lo cual como se observa no es totalmente equivalente, pues puede existir Auditoría Externa del Sistema de Información Tributario, Auditoría Externa del Sistema de Información Administrativo, Auditoría Externa del Sistema de Información Automático etc.

La Auditoría Externa es entonces el examen crítico y sistemático de:

- La dirección interna.
- Estados, expedientes y operaciones administrativas y contables preparadas anticipadamente por la gerencia, y
- Los demás expedientes y documentos financieros y jurídicos de una organización.

Para:

- Emitir una opinión profesional independiente
- Dar Fe pública sobre la razonabilidad de la información examinada
- Validar ante terceros la información producida por la empresa y
- Formular recomendaciones y sugerencias

La Auditoría Externa o Independiente tiene por objeto averiguar la razonabilidad, integridad y autenticidad de los estados, expedientes y documentos y toda aquella información producida por los sistemas de la organización. Una Auditoría Externa se lleva a cabo cuando se tiene la intención de publicar el producto del sistema de información examinado con el fin de acompañar al mismo una opinión independiente que le dé autenticidad y permita a los usuarios de dicha información tomar decisiones confiando en las declaraciones del auditor.

Una auditoría debe hacerla una persona o firma independiente de capacidad profesional reconocidas, esta persona o firma debe ser capaz de ofrecer una opinión imparcial y profesionalmente experta a cerca de los resultados de auditoría, basándose

en el hecho de que su opinión ha de acompañar el informe presentado al término del examen y concediendo que pueda expresarse una opinión basada en la veracidad de los documentos y de los estados financieros y en que no se imponga restricciones al auditor en su trabajo de investigación.

Bajo cualquier circunstancia, un Contador profesional acertado se distingue por una combinación de un conocimiento completo de los principios y procedimientos contables, juicio certero, estudios profesionales adecuados y una receptividad mental imparcial y razonable.

Auditoría Interna

Es el examen crítico y sistemático de los sistemas de control de una unidad económica, realizado por un profesional con vínculos laborales con la misma, utilizando técnicas determinadas y con el objeto de emitir informes y formular sugerencias para el mejoramiento de los mismos.

Las auditorías internas son hechas por personal de la empresa. Un auditor interno tiene a su cargo la evaluación permanente del control de las transacciones y operaciones y se preocupa en sugerir el mejoramiento de los métodos y procedimientos de control interno que redunden en una operación más eficiente y eficaz. Cuando la auditoría está dirigida por contadores públicos profesionales independientes, la opinión de un experto desinteresado e imparcial constituye una ventaja definida para la empresa y una garantía de protección para los intereses de los accionistas, los acreedores y el público. La imparcialidad e independencia absolutas no son posibles en el caso del auditor interno, puesto que no puede divorciarse completamente de la influencia de la alta administración, y aunque mantenga una actitud independiente como debe ser, esta puede ser cuestionada ante los ojos de los terceros. Por esto se puede afirmar que el auditor no solamente debe ser independiente, sino parecerlo para así obtener la confianza del público.

La auditoría interna es un servicio que reporta al más alto nivel de la dirección de la

organización y tiene características de función asesora de control, por tanto no puede ni debe tener autoridad de línea sobre ningún funcionario de la empresa, a excepción de los que forman parte de la planta de la oficina de auditoría interna, ni debe en modo alguno involucrarse o comprometerse con las operaciones de los sistemas de la empresa, pues su función es evaluar y opinar sobre los mismos, para que la alta dirección toma las medidas necesarias para su mejor funcionamiento. La auditoría interna solo interviene en las operaciones y decisiones propias de su oficina, pero nunca en las operaciones y decisiones de la organización a la cual presta sus servicios, pues como se dijo es una función asesora.

Diferencias entre auditoría interna y externa

Existen diferencias substanciales entre la Auditoría Interna y la Auditoría Externa, algunas de las cuales se pueden detallar así:

En la Auditoría Interna existe un vínculo laboral entre el auditor y la empresa, mientras que en la Auditoría Externa la relación es de tipo civil.

En la Auditoría Interna el diagnóstico del auditor, está destinado para la empresa; en el caso de la Auditoría Externa este dictamen se destina generalmente para terceras personas ajenas a la empresa.

La Auditoría Interna es el control de controles evaluando permanentemente el control interno, la Auditoría Externa evalúa el control interno en forma recurrente.

Aunque el auditor interno posee independencia, esta es limitada frente a terceros por su vínculo laboral. En la auditoría externa la independencia es absoluta.

Mientras el examen del auditor interno es ipso facto, en el momento, el examen del auditor externo es ex post facto, después de sucedido los hechos.

CLASIFICACIÓN POR EL ÁREA OBJETO DEL EXAMEN

De acuerdo al área o sistema de información objeto del examen de auditoría, esta se puede clasificar tomando el nombre del área específica o sistema de información examinado. Es así como se tienen Auditoría Financiera, Auditoría Administrativa, Auditoría Operacional, Auditoría Informática, Auditoría Gubernamental, entre las más conocidas en nuestro país. Pero teniendo en cuenta el desarrollo y evolución de la Auditoría, se puede hablar de otras clases, poco conocidas en Colombia, tales como Auditoría Social, Auditoría Ambiental, Auditoría del Recurso Humano, Auditoría de Mercadeo, Auditoría Médica, etc. A continuación, se describen algunas de éstas.

AUDITORÍA FINANCIERA

La Auditoría Financiera es la más conocida de todas, pues es la requerida por las empresas y es la que ha presentado el máximo desarrollo.

Concepto

Siguiendo el concepto construido en la Unidad Uno, se puede también construir el concepto de Auditoría Financiera, pues solamente se requiere aplicar el concepto universal a este caso particular, en el cual se hace específica el área sujeta a examen, es decir, el sistema de información financiera.

Entonces se puede afirmar que Auditoría Financiera.

Es aquella que emite un dictamen u opinión profesional en relación con los estados financieros de una unidad económica en una fecha determinada y sobre el resultado de las operaciones y los cambios en la posición financiera cubiertos por el examen la condición indispensable que esta opinión sea expresada por un Contador Público debidamente autorizado para tal fin.

El proceso que consiste en el examen crítico, sistemático y representativo del sistema de información financiera de una empresa, realizado con independencia y utilizando técnicas determinadas, con el propósito de emitir una opinión profesional sobre la razonabilidad de los estados financieros de la unidad económica en una fecha determinada y sobre el resultado de las operaciones, cambios en el patrimonio, flujos de efectivo y los cambios en la posición financiera, que permitan la adecuada toma de decisiones y brindar recomendaciones que mejoren el sistema.

La opinión de Contador Público en la Auditoría Financiera está fundamentada en lo siguiente:

- Que el balance presenta razonablemente la situación financiera de la empresa en la fecha del examen y el resultado de las operaciones en un período determinado.
- Que los estados financieros básicos están presentados de acuerdo con principios de contabilidad de general aceptación y normas legales vigentes en el país.
- Que tales principios han sido aplicados consistentemente por la empresa de un período a otro.

La gestión de una empresa moderna, lucrativa o no lucrativa, debe considerar que esta es un sistema conformado por una serie de “agentes económicos y sociales” que persiguen objetivos individuales integrados en el logro de un objetivo común compatible con dichos objetivos. Estos agentes económicos se ubican en el ambiente interno y externo de la empresa y sus intereses aunque disímiles son derivados de la interrelación mutua con la empresa así:

AGENTE ECONÓMICO Y SOCIAL	OBJETIVO
Propietarios	Aumento de Utilidades
Trabajadores	Aumento de sus remuneraciones
Directivos	Uso óptimo de recursos
Clientes	Precios justos
Proveedores	Pagos oportunos
Consumidores	Calidad del producto
Estado	Cumplimiento tributario
Comunidad local	Aumento de empleo

Fuente: Elaboración propia

La lista anterior no es exhaustiva, pero sirve de ejemplo para observar los diferentes intereses de cada uno de los agentes involucrados en el proceso económico de cada empresa, los cuales en muchos casos pueden ser opuesto, pero que conviven en una forma casi armónica, pues la empresa los ha unido en una “*coalición de intereses*” en busca de un fin común.

Si un administrador piensa que su único propósito es la obtención del excedente de las ventas sobre los costos y gastos, solamente estará atendiendo los intereses de uno de los Agentes, los propietarios, y desconocerá de plano los restantes integrantes de esta coalición. Los agentes económicos y sociales son los que pueden tomar decisiones basados en los estados financieros.

El objetivo de la contabilidad es proporcionar información financiera de la organización a personas naturales y entidades jurídicas interesadas en sus resultados operacionales y en su situación económica. Los administradores de la empresa, los accionistas, el gobierno, las entidades crediticias, los proveedores y los empleados requieren constantemente información financiera de la organización.

La contabilidad suministra información a los administradores para desarrollar sus funciones de planeación, control y toma de decisiones. Los inversionistas requieren información financiera con el fin de determinar el rendimiento de su capital invertido. Los empleados y organizaciones sindicales necesitan información contable para fundamentar sus peticiones laborales y lograr acuerdos con su patrón. El gobierno usa la información contable para determinar el monto de los impuestos de renta y complementarios y otros atributos. Los acreedores y entidades crediticias solicitan a la empresa información financiera con el fin de determinar su capacidad de pago y decidir la autorización de un préstamo.

Los estados financieros proporcionan información empleada por diversos usuarios, especialmente accionistas y acreedores (actuales y potenciales) y empleados. Otras

categorías importantes de usuarios incluyen proveedores, clientes, sindicatos, analistas financieros, estadísticos, economistas y autoridades fiscales y reglamentadoras.

Los usuarios de los estados financieros los requieren como parte de la información necesaria, entre otros fines, para hacer revelaciones y tomar decisiones financieras. No pueden formarse criterios confiables sobre estos asuntos a menos que los estados financieros revelen claramente las políticas significativas de contabilidad al prepararlos.

Objetivos de la Auditoría Financiera

El objetivo principal es opinar si los estados financieros de una empresa presentan, o no razonablemente la situación financiera, el resultado de sus operaciones, y los cambios de su posición financiera.

La auditoría financiera tiene como objetivo la revisión o examen de los estados financieros por parte de un contador público distinto del que preparó la información contable y del usuario, con la finalidad de establecer su razonabilidad, dando a conocer los resultados de su examen, a fin de aumentar la utilidad que la información posee. El informe o dictamen que presenta el contador público independiente otorga fe pública a la confiabilidad de los estados financieros y por consiguiente, de la credibilidad de la gerencia que los preparó.

Para cumplir lo anterior, el trabajo de auditoría implica, como finalidad inmediata proporcionar al propio auditor los elementos de juicio y de convicción que le permiten sustentar de una manera objetiva su dictamen. Esto conduce a que en cada caso determine, según las circunstancias, las pruebas que necesita para cumplir profesionalmente su trabajo.

La Auditoría Financiera se efectúa en forma externa, por su amplia utilidad de validar la información financiera frente a terceros, pero esto no implica que no pueda efectuarse en forma interna, aunque esto no es usual por lo restringido de su uso.

Auditoría de Gestión

La Auditoría de Gestión aunque no tan desarrollada como la Financiera, es si se quiere de igual o mayor importancia que esta última, pues sus efectos tienen consecuencias que mejoran en forma apreciable el desempeño de la organización. La denominación auditoría de gestión funde en una, dos clasificaciones que tradicionalmente se tenían: auditoría administrativa y auditoría operacional.

Concepto

Para entender el concepto de auditoría de gestión es necesario conocer los conceptos tradicionales de auditoría administrativa y auditoría operacional que fueron reemplazados por este último.

William P. Leonard presenta la siguiente definición de Auditoría administrativa:

La Auditoría administrativa puede definirse como el examen comprensivo y constructivo de la estructura organizativa de una empresa de una institución o departamento gubernamental; o de cualquier otra entidad y de sus métodos de control, medios de operación y empleo que dé a sus recursos humanos y materiales. [Leonard, 1999]

Joaquín Rodríguez Valencia plantea una definición de Auditoría Operacional así:

Se define como una técnica para evaluar sistemáticamente la efectividad de una función o una unidad con referencia a normas de la empresa, utilizando personal especializado en el área de estudio, con el objeto de asegurar a la administración que sus objetivos se cumplan, y determinar qué condiciones pueden mejorarse. [Rodríguez, 1980]

Los dos anteriores conceptos se han venido manejando de manera tal que se hacía

una diferenciación entre auditoría administrativa y auditoría operacional, cuando en la realidad eran dos nombres para un mismo proceso, pues en la práctica no existían diferencias notables entre una y otra «Una auditoría operativa involucra el estudio sistemático de las actividades operativas de una organización en relación con objetivos específicos. También se le conoce como auditoría administrativa o auditoría de resultados.» [Kell,1999].

En algunos casos se opta por utilizar la denominación de Auditoría de gestión, entendida como “La auditoría de gestión es el examen que se realiza a una entidad con el propósito de evaluar el grado de eficiencia y eficacia con que se manejan los recursos disponibles y se logran los objetivos previstos por el Ente”.

Sin embargo siguiendo el mismo método para realizar los conceptos de Auditoría es posible afirmar que auditoría de gestión es:

El proceso que consiste en el examen crítico, sistemático y detallado del sistema de información de gestión de un ente, realizado con independencia y utilizando técnicas específicas, con el propósito de emitir un informe profesional sobre la eficacia, eficiencia y economicidad en el manejo de los recursos, para la toma de decisiones que permitan la mejora de la productividad del mismo.

El concepto de auditoría de gestión, con su preocupación de control operativo, es el puente, y a veces el catalizador entre una auditoría financiera tradicional, y un método de servicios administrativos para solucionar el problema de un tiempo. Constituye un ingrediente necesario en la plena implantación de la auditoría integral.

Los programas de auditoría de gestión específicos para cada área funcional mayor, proporciona al auditor una guía con respecto a los tipos de controles, condiciones y circunstancias que probablemente logre encontrar. Igualmente, presentan preguntas específicas para hacer resaltar elementos de control significativos. En éste genera-

lizado enfoque, el auditor se siente comprometido para revisar y evaluar los controles operacionales haciendo notar que el objetivo primario de la auditoría de gestión, es dar relevancia a aquellas áreas en donde haya reducción de costos, las mejoras en operación, o la mayor productividad, pueden lograrse mediante la introducción de modificaciones en los controles administrativos y operacionales, o en los instructivos de políticas, o por la acción correctiva correspondiente.

La ventaja de ver a la empresa como una totalidad permite al auditor ofrecer sugerencias constructivas, y recomendaciones a un cliente para mejorar la productividad global de la compañía. Es así como la implantación con éxito de la auditoría de gestión puede representar un aporte valioso a las relaciones del cliente.

Procedimientos

La auditoría de gestión consiste en las revisiones y evaluación de dos elementos mayores de la administración:

-Política de la corporación. Determinación de la existencia, lo adecuado y comprensivo de la política así como el significado de sus instructivos como elementos de control en áreas funcionales. Valorización de los efectos de la ausencia de políticas; o recomendaciones para la adopción o modificación de los instructivos formalizados.

-Controles administrativos. Determinación de la existencia, y lo adecuado de controles administrativos u operacionales como tales, y como respaldo a los objetivos de productividad de la gerencia; el grado de cumplimiento en las áreas de funcionalidad mayor; y la coordinación de controles de operación con los instructivos de la política de la corporación. Evaluación de los efectos de la acción de controles administrativos u operacionales en áreas significativas, y recomendaciones para la adopción o modificación de tales controles.

La índole y función de los controles administrativos u operacionales, por lo tanto, para el efectivo control administrativo son fundamentales, ellos representan proce-

dimientos, rutinas, y otros requisitos obligatorios, o lineamientos específicos, que indiquen cómo y por qué medio debe de ejercerse o canalizarse la auditoría operativa.

También puede tomar la forma de documentos o informe que actúen como controles de sí mismos, o que están diseñados como medida de la efectividad cómo funcionan otros controles operacionales. Desde un punto de vista funcional, son los medios de implantar los objetivos de políticas de una corporación. A la inversa, la ausencia de instructivos de política vital, o de controles operacionales efectivos en áreas funcionales significativas puede ejercer un enorme efecto adverso en la productividad global.

Al iniciar una auditoría de gestión, el auditor prepara datos importantes que le sirven como antecedentes respecto al cliente, entre los cuales se tiene las utilidades históricas, recuperación sobre inversión, clases de productos usuales de distribución, características mercantiles inusitadas en el ramo del mercado, el volumen aproximado de ventas anuales, el activo y la influencia de pedidos a la orden o contratos para la diferencia sobre la planeación y operaciones generales. Estos datos pueden suplir con inspecciones a las plantas y otros servicios, a fin de evaluar las condiciones físicas, y localizar indicios de posibles áreas de problemas.

El auditor también puede aplicar técnicas de análisis financiero para estadísticas de operación, que también puede sugerir áreas de problemas, o condiciones que influyen una recuperación desfavorable sobre la inversión, o estadística de operación adversa.

Objetivos de la Auditoría de Gestión

El objetivo primordial de la auditoría de gestión consiste en descubrir deficiencias o irregularidades en algunas de las partes de la empresa y apuntar sus probables remedios. La finalidad es ayudar a la dirección a lograr la administración más eficaz. Su intención es examinar y valorar los métodos y desempeño en todas las áreas. Los factores de la evaluación abarcan el panorama económico, la adecuada utilización de personal y equipo y los sistemas de funcionamiento satisfactorios.

En la auditoría de gestión se realizan estudios para determinar deficiencias causantes de dificultades, sean actuales o en potencia, las irregularidades, embotellamientos,

descuidos, pérdidas innecesarias, actuaciones equivocadas, deficiente colaboración fricciones entre ejecutivos y una falta general de conocimientos o desdén de lo que es una buena organización. Suele ocurrir a menudo que se produzcan pérdidas por prolongados espacios de tiempo, lo cual, a semejanza de las enfermedades crónicas, hace que vaya empeorando la situación debido a la falta de vigilancia.

Por medio de los trabajos que realiza el auditor administrativo, éste se encuentra en posición de determinar y poner en evidencia las fallas y métodos defectuosos operacionales en el desempeño. Respecto de las necesidades específicas de la dirección en cuanto a la planeación, y realización de los objetivos de la organización.

La responsabilidad del auditor consiste en ayudar y respaldar a la dirección en la determinación de las áreas en que pueda llevarse a cabo valiosas economías e implantarse mejores técnicas administrativas. Enseguida de una investigación definida y donde quieran que surjan aspectos o circunstancias susceptibles de remedio o mejora, es obligación del auditor examinar con mirada crítica y valorar toda solución que parezca conveniente.

La revisión de los métodos y desempeños administrativos, comprende un examen de los objetivos, políticas, procedimientos, delegación de responsabilidades, normas y realizaciones. La eficiencia operativa de la función o área sometida a estudio, puede determinarse mediante una comparación de las condiciones vigentes, con las requeridas por los planes, políticas etc.

Entre los objetivos principales de la auditoría de gestión se tienen los siguientes:

- Determinar lo adecuado de la organización de la entidad
- Verificar la existencia de objetivos y planes coherentes y realistas
- Vigilar la existencia de políticas adecuadas y el cumplimiento de las mismas
- Comprobar la confiabilidad de la información y de los controles establecidos
- Verificar la existencia de métodos o procedimientos adecuados de operación y la eficiencia de los mismos

-Comprobar la utilización adecuada de los recursos.

Alcance de las actividades

La auditoría de gestión puede ser de una función específica, un departamento o grupo de departamentos, una división o grupo de divisiones o de la empresa en su totalidad. Algunas auditorías abarcan una combinación de dos o más áreas.

Por ejemplo, en el estudio del procedimiento de pedidos recibidos por el departamento de ventas, la investigación puede incluir en dicho departamento las diversas rutinas observadas para el procesamiento o trámite de la papelería y en el departamento de contabilidad, el procedimiento y cualidades del personal que aprueba el crédito del cliente.

El campo de estudio puede abarcar la economía de la producción, incluyendo elementos tales como: especialización, simplificación, estandarización, diversificación, expansión, contracción e integración; también podría incluir los factores de producción.

Por otra parte, como en las áreas de examen entre otras, podrían comprender un estudio y evaluación de los métodos para pronosticar: programación del producto, costos de proyectos de ingeniería, estimación de los precios, comunicaciones, equipos y aplicaciones del procesamiento de datos, eficiencia administrativa, etc. Los elementos en los métodos de administración y operación que exigen una constante vigilancia, análisis, y evaluación son los siguientes: planes y objetivos, estructura orgánica, políticas y prácticas, sistemas y procedimientos, métodos de control, formas de operación y recursos materiales y humanos.

En la Contaduría Pública se plantea como áreas principales que integran una organización objeto de la auditoría de gestión las siguientes:

Auditoría de la gestión del sistema global de la empresa:

- Evaluación de la posición competitiva
- Evaluación de la estructura organizativa
- Balance Social
- Evaluación del proceso de la dirección estratégica
- Evaluación de los cuadros directivos

Auditoría de la gestión del sistema comercial:

- Análisis de la estrategia comercial
- Oferta de bienes y servicios
- Sistema de distribución física
- Política de precios
- Función publicitaria
- Función de ventas
- Promoción de ventas

Auditoría de la gestión del sistema financiero:

- Capital de trabajo
- Inversiones
- Financiación a largo plazo
- Planificación Financiera

Área internacional

Auditoría de la gestión del sistema de producción:

- Diseño del sistema
- Programación de la producción
- Control de calidad
- Almacén e inventarios
- Productividad técnica y económica
- Diseño y desarrollo de productos

Auditoría de la gestión del sistema de recursos humanos:

- Productividad
- Clima laboral
- Políticas de promoción e incentivos
- Políticas de selección y formación
- Diseño de tareas y puestos de trabajo

Auditoría de la gestión de los sistemas administrativos:

- Análisis de proyectos y programas
- Auditoría de la función de procesamiento de datos
- Auditoría de procedimientos administrativos y formas de control interno en las áreas funcionales

Auditoría de cumplimiento

La auditoría de cumplimiento consiste en el simple control numérico legal de las operaciones de los entes estatales en sus diferentes niveles. Se la define así

La auditoría de cumplimiento consiste en la comprobación o examen de la operaciones financieras, administrativas, económicas y de otra índole de una entidad para establecer que se han realizado conforme a las normas legales, estatutarias y de procedimientos que le son aplicables.

Auditoría de cumplimiento

Este tipo de auditoría comprende una revisión de ciertas actividades financieras u operativas de una entidad con el fin de determinar si se encuentran de conformidad con condiciones, reglas o reglamentos especificados. [Kell,1999]

Auditoría de control interno

Se establece la auditoría de control interno como una auditoría separada de las restantes auditorías, pero a nuestro juicio esta se encuentra implícita en toda auditoría, pues las normas de auditoría de general aceptación obligan a realizar una evaluación del control interno. Se la define de la siguiente manera:

La auditoría de control interno es la evaluación de los sistemas de contabilidad y de control interno de una entidad, con el propósito de determinar la calidad de los mismos, el nivel de confianza que se les puede otorgar y si son eficaces y eficientes en el cumplimiento de sus objetivos. Esta evaluación tendrá el alcance necesario para dictaminar sobre el control interno y por tanto, no se limita a determinar el grado de confianza que pueda conferírsele para otros propósitos. [Blanco,1998]

Auditoría Integral

La auditoría integral se ha desarrollado en los países industrializados, especialmente en el Canadá, teniendo una gran aplicación en el ámbito del control gubernamental. En sí la auditoría integral no es más que la integración de la auditoría financiera con la auditoría de gestión, la auditoría de control interno y la auditoría de cumplimiento.

Concepto

La integración de estos cuatro tipos de auditoría implica que examen se debe realizar sobre cuatro grandes sistemas de información de la organización: sistema de información financiera, sistema de información de gestión, sistema de información de control interno y sistema de información legal. El concepto de auditoría integral realmente no es nuevo en nuestro país y por el contrario es si se quiere el más antiguo, pues si se considera la figura de la institución de la Revisaría Fiscal, ésta cumple con los requerimientos de una auditoría integral, pues en esencia el Revisor Fiscal debe examinar los cuatro grandes sistemas objeto de examen por esta última.

Por lo dicho anteriormente se podría construir el siguiente concepto de auditoría integral:

Auditoría integral es proceso que consiste en el examen crítico, sistemático y detallado de los sistemas de información financiero, de gestión de control interno y legal de una organización, realizado con independencia y utilizando técnicas específicas, con el propósito de emitir un informe profesional sobre la razonabilidad de la información financiera, la eficacia eficiencia y economicidad en el manejo de los recursos y el apego de las operaciones económicas a las normas contables, administrativas y legales que le son aplicables, para la toma de decisiones que permitan la mejora de la productividad de la misma.

Auditoría Informática

La Auditoría Informática es de reciente desarrollo y su aparición se debe a la creciente automatización de la información en todos los niveles de las organizaciones.

Concepto

La Auditoría Informática ha sido erróneamente denominada Auditoría de Sistemas, por el hecho que vulgarmente se considera la palabra «sistemas» como sinónimo de «computador». Pero a lo largo de lo desarrollado hasta el momento, ha quedado claro que toda Auditoría es de sistemas, pues su objeto son los sistemas de información.

José Antonio Echenique conceptualiza así la Auditoría en Informática:

Auditoría en Informática es la revisión y evaluación de los controles, sistemas, procedimientos de informática, de los equipos de cómputo, su utilización, eficiencia y seguridad, de la organización que participan en el procesamiento de la información, a fin de que por medio del señalamiento de cursos alternativos se logre una utilización más eficiente y segura de la información que servirá para la adecuada toma de decisiones.

Es el examen crítico y sistemático que hace un Contador Público para evaluar el sistema de procesamiento electrónico de datos y sus resultados, el cual, le ofrece al auditor las oportunidades de llevar a cabo un trabajo más selectivo y de mayor penetración sobre las actividades, procedimientos que involucren un gran número de transacciones. [Echenique,1990]

Se puede construir entonces el siguiente concepto de auditoría informática:

El proceso que consiste en el examen crítico, sistemático y detallado del sistema de información automático de un ente, realizado con independencia y utilizando técnicas específicas, con el propósito de emitir un informe profesional sobre la eficacia eficiencia y economicidad en el manejo de los recursos informáticos y los controles de seguridad de los mismos, para la toma de decisiones que permitan el mejoramiento de los procesos de información automática y de la productividad de estos.

El examen de los objetivos de la auditoría, sus normas, procedimientos y sus relaciones con el concepto de la existencia y evaluación, nos lleva a la conclusión de que el papel del computador afecta significativamente las técnicas a aplicar. Mediante una revisión adecuada del sistema de procesamiento electrónico de datos del cliente, y el uso de formatos bien diseñados para su captura, el auditor puede lograr un mejor conocimiento de los procedimientos para control del cliente.

Recreando programas de auditoría por computador, el auditor cubre una actividad más grande de la utilidad mercantil tanto financiera como operacional; y puede utilizar recursos para analizar y evaluar campos de problemas de evaluación en las operaciones del cliente. Tal método incrementa su aptitud para remitir óptimos servicios a los mismos. La evaluación de un sistema informático, estriba primero en la revisión del mismo para obtener un conocimiento de cómo se dice que funciona, y ponerlo a prueba para acumular evidencias que demuestren como es el funcionamiento en la realidad.

Al evaluar la información automática, el auditor debe revisar varios documentos, como diagramas de flujo y documentos de programación, para lograr un mejor en-

tendimiento del sistema y los controles que se diseñaron en él. En el sistema de procesamiento electrónico de datos, el auditor probablemente, encuentre nuevos controles, algunos de ellos necesarios para la automatización del proceso, y algunos que sustituyen aquellos que en los métodos manuales se basaron en juicios humanos y la división de labores. Muchos de los controles en ambientes informáticos, pueden combinarse en los programas de computadoras con el proceso manual.

Para ayudar en la revisión de los sistemas de procesamiento de datos y los controles internos, en ocasiones de suma utilidad los cuestionarios para obtener información respecto al sistema. Una vez obtenida la información, el auditor debe proceder a obtener evidencias de la existencia y efectividad de los procedimientos para él.

- Una parte significativa del sistema de control interno está comprendida en el programa de la computadora.

- Existen baches en la ruta de auditoría, haciendo difícil e poco práctico obtener resultados o verificar cálculos. Esta situación es posible tanto en aplicaciones sencillas, como en sistemas integrados complejos.

- El volumen de registros que quizás sea más económico y efectivo usar métodos de datos de prueba, en vez de métodos de prueba manual.

Auditoría Gubernamental

La Auditoría Gubernamental, Auditoría Fiscal o como constitucionalmente se le conoce, Control Fiscal, no es nueva en nuestro país, pero solamente en la última década se le ha prestado atención para modernizarla y lograr que cumpla sus objetivos.

Concepto

Tradicionalmente la Auditoría Gubernamental se caracterizó por una simple revisión del cumplimiento de las normas legales que rigen la actuación de los funcionarios del Estado. Esto ha originado que la gestión estatal sea ineficiente aunque muy cumplidora de la normatividad vigente.

Aplicando las normas constitucionales y el método utilizado hasta el momento para conceptualizar las diferentes clases de auditorías, la Auditoría Gubernamental sería entonces:

El proceso que consiste en el examen crítico y sistemático del sistema de gestión fiscal de la administración pública y de los particulares o entidades que manejen fondos o bienes de la Nación, con el fin de emitir un dictamen sobre la eficiencia, eficacia y economicidad en el cumplimiento de los objetivos de la entidad estatal sometida a examen, además de la valoración de los costos ambientales de operación del Ente, para así vigilar la gestión pública y proteger a la sociedad. ■

PARTE II.

EL TRABAJO ARTESANAL DEL INVESTIGADOR

2.1 Las fuentes y su registro

Se denominan fuentes de información a diversos tipos de documentos que contienen datos útiles para satisfacer una demanda de información o conocimiento.

Conocer, distinguir y seleccionar las fuentes de información adecuadas para el trabajo que se está realizando es parte del proceso de investigación.

2.1.1 Tipos de Fuentes

Fuentes Primarias

Las fuentes primarias son aquellas que nos proporcionan información nueva, original y final en sí misma. No remiten a otra fuente ni la complementan. La información que se ofrece empieza y acaba en el mismo documento. Normalmente, se presentan en forma de monografías, publicaciones periódicas y en los archivos.

Fuentes Secundarias

Son aquellos escritos producidos en base a fuentes primarias.

2.2 Las Referencias Bibliográficas

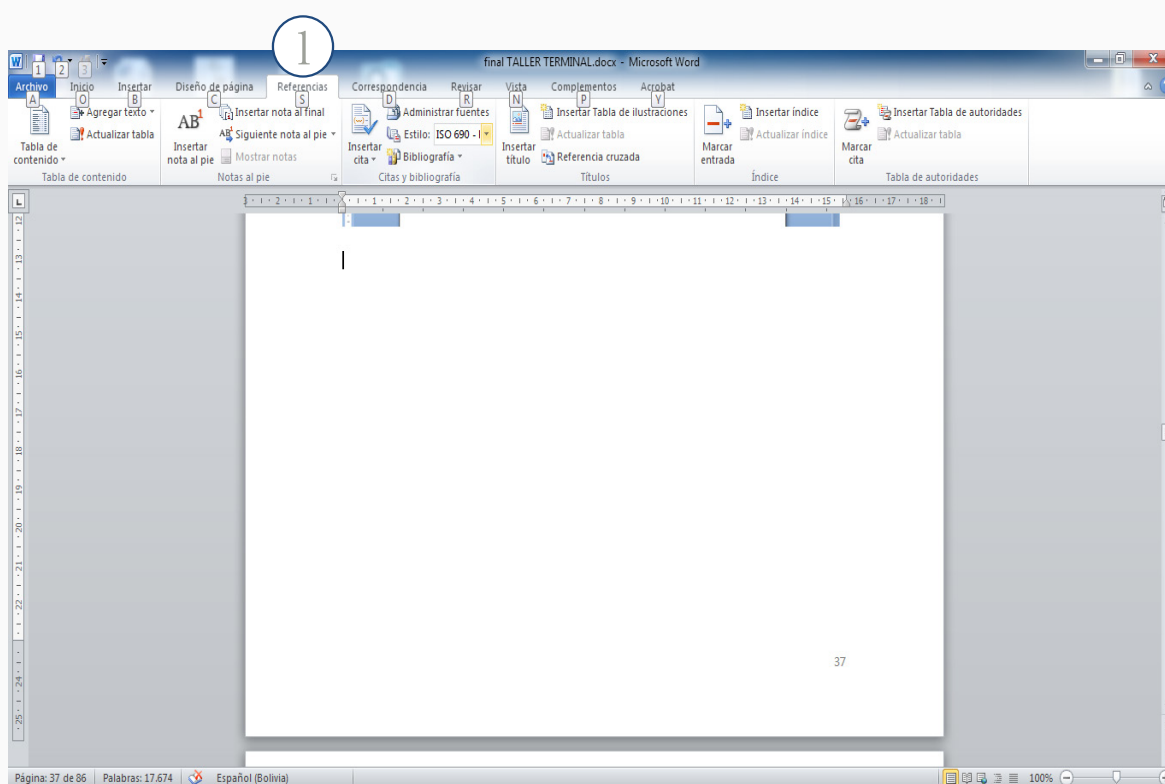
Se debe citar a los autores cuando se hace uso de sus ideas, para ello se recurre a los sistemas de referencia, esto en cuanto a las citas y a la bibliografía. En el área contable se utiliza las referencias ISO.

2.3 Guía fácil para insertar las citas

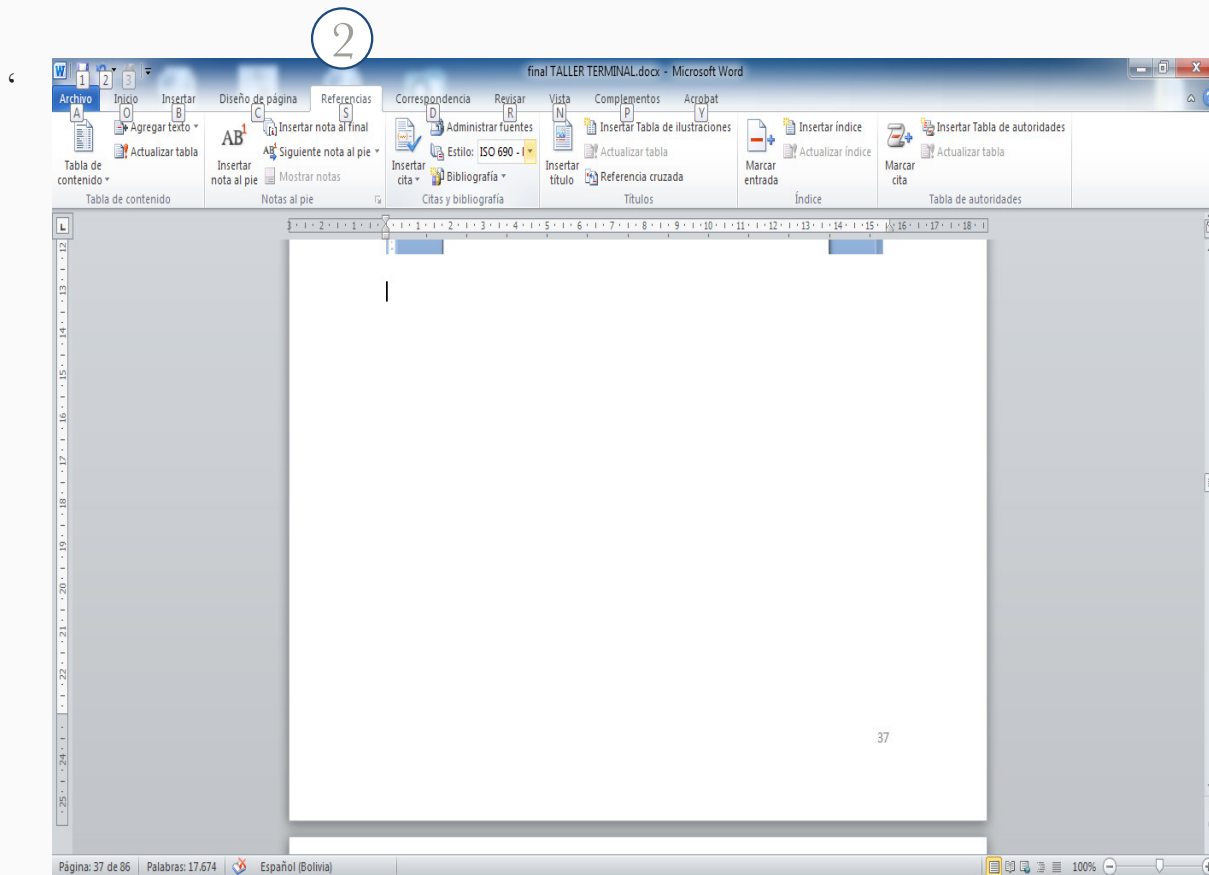
El Word es el procesador de textos más utilizado y ahora desde su versión 2007 brinda la posibilidad de insertar las citas según los estilos requeridos por las instituciones académicas (APA, ISO, Chicago...).

Siguiendo estos sencillos pasos podrás administrar desde tu documento todas las fuentes utilizadas.

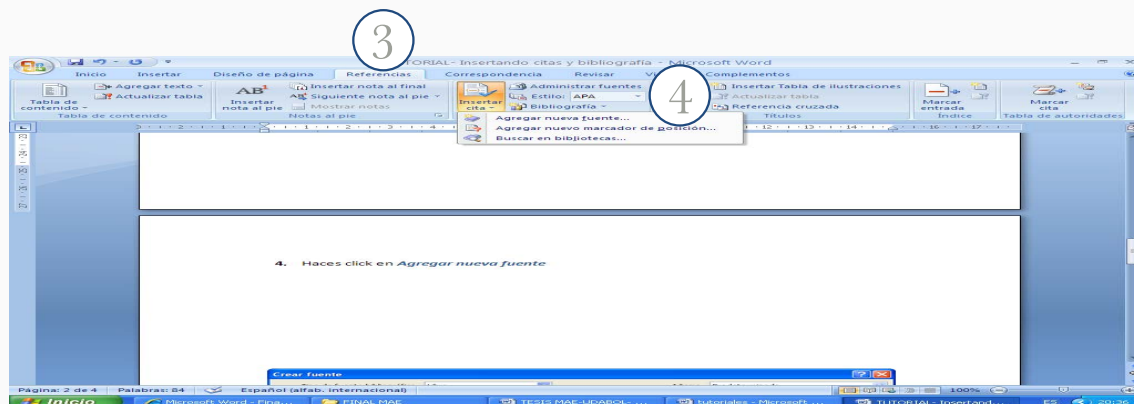
1. Hacer clic en la pestaña **Referencias**



2. Eliges el **Estilo** de citas que utilizarás. En el presente caso ISO



3. A continuación, hacer clic en **Insertar Cita**



4. Haces clic en **Agregar nueva fuente**

Automáticamente sale un cuadro de diálogo que te permite elegir el tipo de fuente bibliográfica que utilizarás, desde las fuentes físicas hasta las fuentes en formato digital.

5. Una vez seleccionada el **Tipo de fuente bibliográfica** debes llenar todos los campos que te solicita el cuadro de diálogo.

Crear fuente

Tipo de fuente bibliográfica: Libro Idioma: Predeterminado

Campos bibliográficos de ISO 690 - Primer elemento y fecha

5 Autor [] [Editar]
☐ Autor corporativo []
Título []
Año []
Ciudad []
Editorial []
Número estándar []

☐ Mostrar todos los campos bibliográficos

Nombre de etiqueta: []
MarcadorDePosición: []

Aceptar Cancelar

Cuando estén registrados todos los datos haces clic en **Aceptar**

La cita insertada en el texto aparecerá de la siguiente manera: (BOHORQUEZ, 2013)

Tal como lo estipulan las normas ISO. Pero hay que agregar el número de página.

6. Haciendo clic sobre la cita, aparece el cuadro de diálogo donde hay la opción **Editar cita**

6

Editar cita

Agregar

Páginas: 34

Suprimir

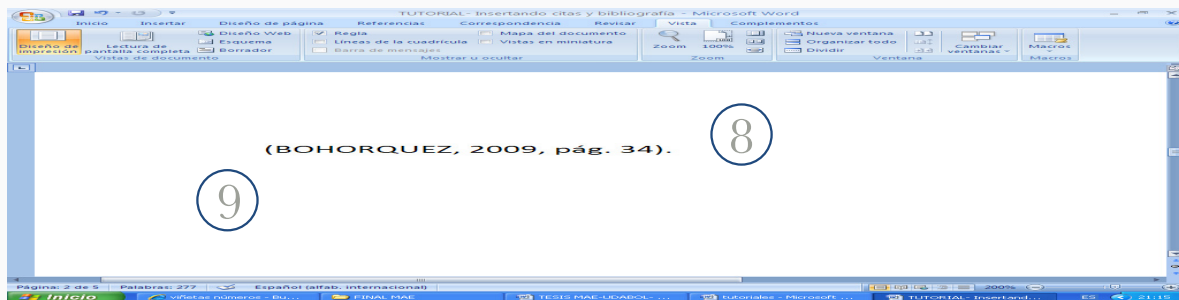
☐ Autor ☐ Año ☐ Título

Aceptar Cancelar

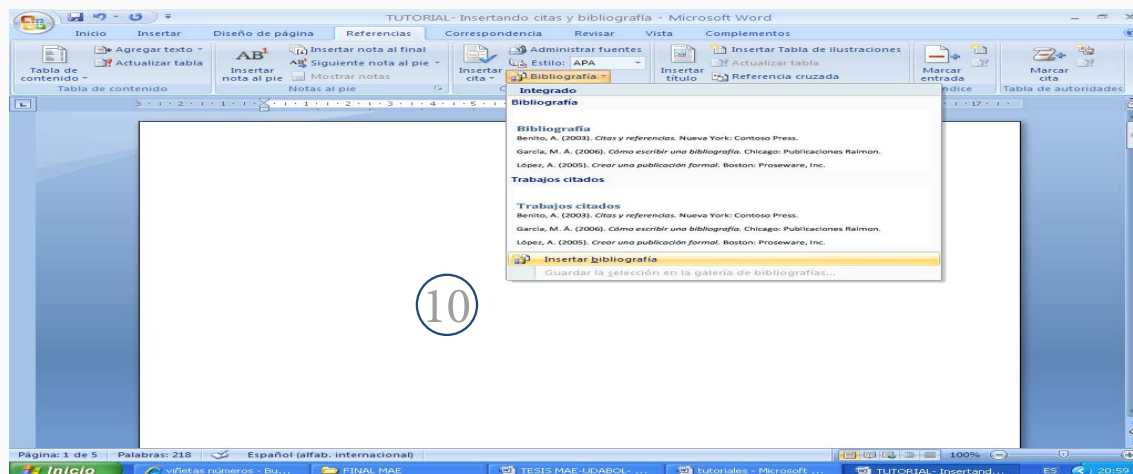
7. Aquí se procede a agregar el número de página en dónde se halló la cita.

8. Haciendo clic en Aceptar, la cita queda con su respectivo número de página.

9. Para **Insertar Bibliografía**, basta con hacer clic ya que todas las fuentes utilizadas a lo largo del documento han quedado grabadas.



10. Finalmente, la bibliografía aparece en el siguiente formato:



PARTE III.

EL PROYECTO DE INVESTIGACIÓN

El proyecto de investigación debe situar las bases de la investigación a realizar, su valor se establece en la medida en que tiene **plena claridad y concreción** en las razones para analizar el objeto de estudio elegido, la perspectiva teórica desde donde se sitúa el investigador, el paradigma investigativo que sustenta todo el estudio y, por tanto, la metodología de aproximación a la realidad: población, muestra, estrategias de recogida de información, técnicas de análisis de la información y temporalidad de todo el proceso.

El título del proyecto es el primer elemento que aparece en su redacción y éste debe transmitir lo que el investigador pretende hacer. De ahí la importancia de que el título sea claro y preciso, delimitado en cuanto a la temática propiamente dicha, el espacio geográfico e institucional en el que se ha de realizar la investigación, así como la acción específica que emprenderá el investigador. Ejemplo:

Análisis de procedimientos y Presentación de Impuestos IVA, IT, RETENCIONES, RC IVA, mensual caso empresa Industrial SOALPRO S.R.L.

Además del título, los elementos básicos de un proyecto de investigación son:

3.1 Introducción

Contiene una **descripción** clara de la estructura general del proyecto.

3.2 Justificación

Contiene los argumentos fundamentales que sustentan la investigación a realizar, enfatizando aquellos de carácter **técnico y social** principalmente.

¿Por qué y para qué realizar la investigación?

3.3 Planteamiento del Problema

Es resultado de una **profunda y serena reflexión** realizada por el investigador después de haber revisado detalladamente la literatura correspondiente (antecedentes teóricos y empíricos) e interiorizado los principales conceptos y proposiciones teóricas que le permiten formular con **toda claridad y dominio** el problema que se pretende resolver con la investigación. - ¿Qué realidad me interesa investigar? Es conveniente utilizar alguna técnica de diagnóstico como el árbol de problemas o el FODA.

3.4 Objeto de Estudio

Es consecuencia del planteamiento del problema, **delimita** aquella parte de la realidad que interesa estudiar. La precisión del investigador, en este sentido, se demuestra en la **redacción minuciosa y cuidada** con la cual formula el objeto de estudio.

-¿Qué parte de esa realidad deseo investigar?

3.5 Preguntas de Investigación

Son las **interrogantes básicas** que se derivan de la justificación y el problema planteado y, consecuentemente, pretenden ser resueltas por la investigación.

¿Qué cuestiones me interesan de esa parte de la realidad?

Ejemplo:

¿Cuáles son los procesos y procedimientos necesarios para la liquidación de impuestos mensuales del IVA, IT, RETENCIONES y RC-IVA para que la empresa SOALPRO S.R.L. obtenga una información eficaz y eficiente para la declaración jurada mensual?

3.6 Objetivos

Representan las **acciones concretas** que el investigador llevará a cabo para intentar responder a las preguntas de investigación y así resolver el problema de investigación. Se puede notar que todos los subtítulos hasta ahora señalados tienen una **consistencia entre sí** (coherencia interna), por ello, los objetivos deben ser **concretos, claros, realistas y modestos**, en la medida en que realmente reflejan la contundencia del investigador en su intención de aportar en el conocimiento del objeto de estudio. - ¿Qué debo hacer para desarrollar la investigación?

Los objetivos se clasifican en general y específicos. Ejemplo:

OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

OBJETIVO GENERAL

- Diseñar los procesos y procedimientos necesarios para la preparación y presentación de la Liquidación de Impuestos IVA, IT, RETENCIONES y RC-IVA, mensual, de la empresa Industrial SOALPRO S.R.L.

OBJETIVOS ESPECIFICOS

- Evaluar el área de contabilidad de SOALPRO S.R.L. identificando fortalezas y detectando problemas.
- Analizar documentación para el diseño del manual de procesos y procedimientos para el área contable de impuestos.
- Determinar las actividades de control contable de impuestos y encontrar alternativas de solución acorde a la necesidad de la empresa.
- Definir funciones y responsabilidades para el cargo del área Contable de Impuestos que garantice una información confiable y oportuna.
- Elaborar un flujo grama que describa las actividades que deben desempeñar las personas en el área contable de impuestos.

3.7 Fundamentación teórica

Se presentan en este caso las **directrices teóricas** que guían el estudio, describiendo claramente el **panorama global** (completo) de escuelas o teorías que abordan el tema y las principales evidencias teóricas-empíricas existentes en la literatura nacional e internacional. - ¿En qué me apoyo para estudiar esta realidad? Para elaborar un marco teórico hay que revisar fuentes impresas o electrónicas de información relacionadas con el tema de investigación. Éstas pueden ser libros, revistas profesionales, ensayos, tesis, páginas de Internet y testimonios de expertos.

3.8 Metodología de la investigación

Contiene la **descripción y argumentación** de las principales decisiones metodológicas adoptadas según el tema de investigación y las posibilidades del investigador. La claridad en el enfoque y estructura metodológica es **condición obligada** para asegurar la validez de la investigación. ¿Cómo desarrollo la investigación?

3.8.1 Tipo de investigación

Son varios los que se pueden considerar como la **investigación descriptiva** que enumera las características del objeto de estudio, **la investigación explicativa** que indaga por las causas que producen el fenómeno y la **investigación propositiva** que plantea una propuesta de solución a un problema identificado. Sin embargo, de acuerdo al objeto de estudio que nos ocupa se hace necesario manifestar además el tipo de auditoría en el que se basa la investigación (remitirse al numeral 1.4.2 del presente texto).

3.8.2 Población y Muestra

Describe y argumenta la decisión sobre la **población objetivo** para investigar el objeto de estudio, así como, los criterios básicos de **determinación de la muestra** considerada para la investigación. Responde a las preguntas: - ¿Quiénes forman parte de la realidad que investiga? - ¿De entre ellos, ¿quiénes serán mis informantes?

Hay dos tipos de muestra que puedes seleccionar. Éstas son:

Muestra estadística o probabilística Todos los elementos de la población tienen la misma posibilidad de ser seleccionados. Esto se obtiene definiendo las características de la población, el tamaño de la muestra y a través de una selección aleatoria de los participantes mediante tómbola, tabla de números aleatorios o selección sistemática. Para determinar el tamaño de la muestra utiliza una fórmula que puedes encontrar en un libro de estadísticas. Una vez hayas decidido el tamaño, procede a escoger a los participantes.

-Mediante tómbola: Coloca todos los elementos de la población en una tómbola y escoge por sorteo la cantidad que determinaste que será tu muestra. Por ejemplo, si tu población la componen 100 empresas y el tamaño de la muestra fuera 20, deposi-

tas el nombre de las 100 empresas en la tómbola y escoge las primeras 20 que salgan.

-Mediante tabla de números aleatorios: Asígnale un número a cada elemento de tu población. Por ejemplo, si la población es 100, puedes comenzar con el 001 y terminar con el 100. Busca una tabla de números aleatorios en un libro de Estadísticas. Decide, al azar, el punto de comienzo en la tabla y a partir del mismo, escoge los primeros 20 números (muestra determinada) cuyos últimos tres dígitos caigan en la numeración asignada a la población. Continúa haciendo esto hasta que hayas encontrado 20 números cuyos últimos tres dígitos estén entre 001 y 100. Si tu punto de comienzo fuera 201030, lo seleccionas porque sus últimos tres dígitos son 030. Eso significa que la empresa a la que le asignaste ese número (030) forma parte de tu muestra. Si el número que le sigue en la tabla es 009511, lo rechazas porque sus últimos tres dígitos son 511 y no caen dentro de la numeración de la población. Debes seguir este proceso hasta que encuentres 20 números que cumplan con las especificaciones.

-Mediante selección sistemática: Asígnale un número a cada elemento de tu población, por ejemplo del 001 al 100. Divide la población entre el tamaño de tu muestra ($100 \div 20$) para determinar el intervalo de selección. Escoge al azar un número de comienzo; para esto, puedes utilizar un dado. A partir de este número continúa seleccionando el número que caiga en el intervalo hasta completar la cantidad de elementos de la muestra. Si fuera necesario, puedes regresar al comienzo de la lista. El intervalo que determinamos para nuestro ejemplo es 5. Si el número de inicio fuera 3, continúa seleccionando cada cinco números; es decir, 8, 13, 18 etc., hasta completar veinte números. Muestra no probabilística o no estadística – Supone un procedimiento de selección informal. La elección de los elementos no depende de la probabilidad, sino de causas relacionadas con las características del investigador o del que hace la muestra. La toma de decisiones recae en una persona o grupo de personas. La selección de los participantes se hace a conveniencia del investigador. Éste ejerce su juicio para decidir cuántos elementos constituirán su muestra y cómo serán seleccionados. Cuando el tiempo es un factor limitante, el estudiante opta por seleccionar muestra no probabilística.

3.8.3 Diseño de la Investigación

Mediante una **representación gráfica** se presenta el panorama metodológico completo que muestra la forma en que **se organiza** todo el proceso de investigación y los aspectos metodológicos esenciales que guían el trabajo del investigador. Es importante la **claridad y precisión** en esta cuestión porque da cuenta del **posicionamiento** del investigador y de su trabajo en el mapa metodológico de la investigación científica. Responde a la pregunta - ¿Cómo se organiza toda la investigación?

En investigación se habla de **Diseño experimental** cuando se toma una acción y después se observan las consecuencias. Requiere la manipulación intencional de una acción para analizar sus posibles efectos. En su acepción científica se refiere a un estudio de investigación en el que manipulan deliberadamente una o más variables independientes (supuestas causas) para analizar las consecuencias que la manipulación tiene sobre una o más variables dependientes (supuestos efectos) dentro de una situación de control para el investigador.

También se tienen los **Diseños No Experimentales** La investigación se realiza sin manipular deliberadamente variables. Se observan los hechos tal y como se dan en su contenido natural, para después analizarlos. Los sujetos son observados en su ambiente natural, en su realidad. Las variables independientes ya han ocurrido y no pueden ser manipuladas, el investigador no tiene control sobre dichas variables, no puede influir sobre ellas porque ya sucedieron, al igual que sus efectos. Por ejemplo, un estudiante puede evaluar la conducta ética de los profesionales de contabilidad utilizando a la compañía Enron. Las acciones de los contadores y auditores de esta empresa ocurrieron sin que hayan sido manipuladas deliberadamente. Por lo general, para las investigaciones que realizamos en contabilidad utilizamos un diseño no experimental, estudiamos los eventos tal y como ocurrieron, sin manipularlos.

Entre los diseños **No Experimentales** se tienen los de **Tipo transeccional** cuando la información se recoge en un momento determinado y los de **Tipo Longitudinal** cuando la información se recoge en varios momentos.

3.8.4 Técnicas de investigación

En la investigación científica se consideran las técnicas documentales y las técnicas de trabajo de campo. Las primeras hacen referencia a la recopilación del material escrito tanto de fuentes primarias como de fuentes secundarias y las técnicas de trabajo de campo se refieren a la información que se puede obtener In Situ a través de la observación, la encuesta y la entrevista. Para cada una de éstas técnicas se diseñan sus respectivos instrumentos: la guía de observación, el cuestionario y la guía de entrevista; respectivamente.

En el campo de la auditoria se consideran como técnicas al conjunto pasos lógicos para llegar al examen de auditoría. Recursos investigativos que realiza el auditor para hacer el examen.

Las técnicas de Auditoría son los recursos particulares de investigación, utilizados por el auditor para obtener los datos necesarios para corroborar la información que ha obtenido o le han suministrado (Evidencia Primaria). Son los métodos prácticos de investigación y prueba que el Contador Público utiliza para lograr la información y comprobación necesaria para poder emitir su opinión profesional.

Las técnicas de Auditoría pueden aplicarse a los elementos internos de la empresa o a los elementos externos de la misma.

Las técnicas de mayor uso en Auditoría son:

- La técnica del Estudio General
- La técnica del Análisis
- La técnica de la Investigación
- La técnica de la Comprobación
- La técnica de Hechos Posteriores
- La técnica de la Inspección
- La técnica de la Confirmación
- La técnica de Certificación
- La técnica de Observación

TÉCNICA DEL ESTUDIO GENERAL

La técnica de Estudio General consiste en la apreciación profesional sobre las características generales de la empresa, de sus estados financieros y de las partes importantes, significativas o extraordinarias de los mismos. Por medio del Estudio General, el auditor analiza en forma general a la empresa, conoce el giro de sus negocios y obtiene una visión panorámica de todo el sistema a examinar. Esta técnica sirve de orientación para la aplicación de las otras técnicas. Con el Estudio General, el Contador Público puede darse cuenta de qué asuntos merecen prioridad en su examen a la empresa, dedicando a ellas mayor atención.

Este estudio aplicado con cuidado y diligencia, sirve al auditor para enfocar su examen a los hechos trascendentales y de importancia en la empresa y no perder su tiempo en cuestiones que no la ameriten. Este estudio debe ser aplicado por un auditor con preparación, experiencia y madurez para asignar un juicio profesional sólido y amplio. Su aplicación puede ser formal o informal.

Es una técnica formal cuando, para lograr esta visión panorámica, el auditor se vale de estudios comparativos o de recursos técnicos elaborados.

Sería una técnica informal cuando el auditor realiza el estudio, al ojo de buen cubero, o sea con la simple lectura y sin utilizar otras técnicas con mayor elaboración.

TÉCNICA DEL ANÁLISIS

Es la agrupación de los distintos elementos individuales que forman el todo (cuenta o partida determinada) de tal manera, que los grupos conformados constituyan unidades homogéneas de estudio. Consiste en ir de lo general a lo específico (método deductivo) con el propósito de examinar con responsabilidad y bajo el criterio de razonabilidad el que las operaciones se ajusten a la Ley, los estatutos, procedimientos, políticas y manuales de la compañía.

En la técnica del Análisis se descompone el sistema en elementos de más fácil manejo, para su estudio y posterior recomposición o síntesis (inducción), sin olvidar que estas partes así estudiadas continúan formando parte del todo, por lo cual no pueden omitirse sus relaciones.

El análisis, generalmente, se aplica a cuentas o rubros de los estados financieros para conocer cómo se encuentran integrados y pueden ser de dos clases básicamente:

De análisis de saldo

El análisis de saldo puede estudiarse así:

Hablando por ejemplo de las cuentas por cobrar que figuran en el sistema contable de una empresa, estas son originados por diversas transacciones, tomando el caso de que se originaron por una venta crédito de Mercancías, cada pago efectuado por el cliente ocasiona un movimiento de la cuenta quedando un saldo neto que representa la diferencia o valor residual entre las distintas partidas que se movieron dentro de la cuenta tanto débito como crédito.

Cuando se presenta este caso, se pueden analizar solamente aquellos valores que al final quedaron formando parte del valor residual o saldo, siendo este el caso general de las cuentas de balance. El estudio de estos valores residuales y su clasificación en grupos homogéneos y significativos es lo que conforma el análisis de saldo.

De análisis de movimiento

En otras ocasiones los saldos de las cuentas se forman por acumulación de valores, tal es el ejemplo de las cuentas de resultado; en este caso el análisis de la cuenta debe hacerse por agrupación, conforme a conceptos homogéneos y significativos de los distintos movimientos deudores o acreedores que vinieron a constituir el saldo final de la propia cuenta.

A diferencia del análisis de saldo, el de movimientos considera solamente las partidas que afectan una sola columna, ya sea la columna Debe o la columna Haber, sin analizar las contrapartidas a las otras cuentas. Esta técnica es muy utilizada en el estudio de las cuentas de tipo acumulativo como son las de Resultados.

TÉCNICA DE LA INSPECCIÓN

La técnica de Inspección consiste en examinar los recursos materiales y registros de la compañía, los cuales comprenden desde los registros de actas de la asamblea y de la junta directiva hasta los libros oficiales y los auxiliares y/o documentos que tengan como fin respaldar y facilitar las gestiones contables, financieras y administrativas, así como todos los bienes de propiedad de la Empresa examinada.

Puede afirmarse que la técnica de la inspección es el examen físico de bienes materiales o documentos con el fin de comprobar la existencia de un recurso o de una transacción registrada por el sistema de información financiera presentada en los estados financieros. La técnica de la Inspección se aplica sobre objetos inanimados o estáticos, nunca sobre procedimientos o personas. Se inspecciona por ejemplo un vehículo de la Empresa, el edificio de la misma, las letras por cobrar, la maquinaria y equipo, los inventarios físicos etc.

TÉCNICA DE LA CONFIRMACIÓN

Consiste en la obtención de una comunicación escrita de un tercero independiente de la empresa examinada y que se encuentra en posibilidad de conocer la naturaleza y condiciones del hecho económico y de informar válidamente sobre la misma.

La empresa auditada se dirige a la persona a la cual se pide confirmación que se solicita, pero la respuesta escrita de esta debe ser dirigida a los auditores. El auditor debe colocar personalmente en el correo la solicitud de confirmación

La Técnica de Confirmación consiste realmente ratificar que lo expresado por los registros contables corresponde a hechos ciertos e, igualmente, que lo manifestado por funcionarios en las indagaciones que efectúa el auditor o Revisor Fiscal se ajusta a la realidad. La técnica de la confirmación se realiza solamente con persona o personas ajenas a la institución. Ejemplo: Circularizaciones de saldos (cuentas por cobrar, inventarios en consignación, acreedores).

Del saldo bancario que presenta la empresa en un momento determinado. Este saldo puede comprobarse, solicitando al banco o los bancos según el caso el saldo de la cuenta corriente a la fecha requerida, el cual una vez obtenido es comparado con el mostrado por la contabilidad de la empresa.

Esta técnica puede ser aplicada de diferentes formas:

De acuerdo a las respuestas esperadas:

Confirmación Positiva: Se envía la solicitud de confirmación de saldo, esperándose que contesten todas las personas circularizadas.

En la práctica no todos contestan, pero se acude a técnicas estadísticas para determinar la validez de la prueba. Es de utilidad cuando el volumen de cuentas a circularizar no es muy alto y permite al auditor analizar todas las respuestas.

TÉCNICA DE LA INVESTIGACIÓN

Es la obtención de datos e información, a por medio de los funcionarios de la propia empresa. El auditor, por ejemplo, en gran parte puede formar su opinión sobre la autenticidad y posibilidad de cobro de los saldos de Deudores Clientes mediante informaciones y comentarios que obtengan de los jefes de departamento de crédito y cobranza de la empresa.

El auditor puede averiguar si los compromisos internos y externos de importancia contraídos por la compañía se encuentran registrados y/o revelados y que no hay

otros que puedan efectuar la situación financiera de la empresa, interrogando a los funcionarios que por razón de su cargo tengan este conocimiento, para así completar la evidencia corroborativa. La técnica de la investigación puede ser formal o informal, de acuerdo a la manera en que la aplique el auditor.

TÉCNICA DE LAS CERTIFICACIONES

La técnica de la certificación consiste en la obtención de cartas o documentos, firmados por funcionarios de la empresa en su calidad de tales, en los cuales se certifica o se asegura la verdad sobre hechos de importancia para las investigaciones que realiza el auditor. Cuando la importancia de los datos lo amerita, el auditor presenta por escrito en forma de resúmenes o memorandos el resultado de las investigaciones con las firmas autógrafas de los participantes, en ellas.

Conviene hacer énfasis en que la validez de estas certificaciones o declaraciones tiene limitaciones y por consiguiente, el auditor debe condicionar su valor a esta limitación. La limitación estriba en el hecho de ser datos suministrados por personas que o bien participen en las operaciones realizadas, o bien tuvieron injerencia en la formación de los estados financieros que se están examinando.

TÉCNICA DE LA OBSERVACIÓN

Es la técnica por medio de la cual, el auditor se cerciora personalmente de hechos y circunstancias relacionados con la forma como se realizan las operaciones en la empresa por parte del personal de la misma. Consiste en observar conscientemente, con el propósito de asegurarse de que los hechos son concretos y guardan correlación. La técnica de la observación es una habilidad que hay que desarrollar con esmero para agilizar y hacer más efectiva la ejecución del trabajo.

La observación puede efectuarse de tal manera que las personas observadas son conscientes de estar siendo objetos de la técnica. Esta es una observación de tipo abierto. Si el auditor lleva a cabo la técnica sin que el personal de la empresa tenga conocimiento de ser objetos de la misma, la observación se denomina discreta.

TÉCNICA DEL CÁLCULO

En las empresas existen bases predeterminadas para la obtención de datos contables; en vista de esto el auditor establece sus propios cálculos para verificar, por una parte si han sido correctamente liquidadas, y por otra parte si son las más convenientes para la empresa. Básicamente es validar las operaciones matemáticas al unísono con las otras variables que participan en los resultados determinados por los cálculos. Para hacer un poco más concreta esta definición se presentan dos ejemplos:

-Consolidación de cesantías Variable básica: tiempo: variables movibles: salarios, promedios extras, comisiones, primas anuales, etc.

-Impuesto sobre la Renta Variable básica: utilidad: variables movibles: tiempo, porcentaje y valores.

TÉCNICA DE LA COMPROBACIÓN

Es la técnica mediante la cual el auditor, corrobora las transacciones registradas por el sistema de contabilidad, inspeccionando los documentos que sustentan cada una de las mismas. Por la técnica de la comprobación se puede verificar la legalidad de cada transacción y se pueden obtener conclusiones sobre la interpretación contable de la misma para de esta manera formarse una opinión al respecto.

La técnica de comprobación se aplica teniendo en cuenta que los documentos examinados cumplan con requisitos mínimos para su validez. Estos requisitos los determinan las pruebas de cumplimiento a los cuales les somete el auditor, tales como el nombre de la empresa, fecha de expedición, IVA, etc.

Los documentos comúnmente sujetos a la técnica de comprobación son las facturas, actas de Junta Directiva, actas de Asamblea General, recibos, contratos escrituras.

3.8.5 Cronograma y Presupuesto

Un cronograma es la interpretación en una gráfica de tiempo la cronología de un hecho o trabajo que se representa en un par de ejes de coordenadas, el eje de abscisas se divide en fracciones de tiempo, por ejemplo, días, semanas, meses, años, y en el eje de coordenadas se describe la tarea a realizar o la tarea realizada marcando el tiempo. Es una tabla-esquema sencillo-concreto que presenta la estimación del tiempo que tomarán cada una de las etapas de la investigación. Responde a la pregunta: -¿Qué tiempo aproximado me supone desarrollar cada etapa de la investigación?

CRONOGRAMA DE ACTIVIDADES																
ACTIVIDADES	MESES															
	1	2	3	4												
1. Acopio de información																
2. Análisis e interpretación																
3. Presentación de informe																
.....																

Fuente: Elaboración propia

El presupuesto es la relación de gastos en los que se incurrirá con la investigación. Responde a la pregunta: - ¿Cómo se distribuyen los recursos en cada una de las etapas de la investigación? El presupuesto no es más que la planeación de los costos del

proyecto, detallada por rubros o tipo de gastos. En el caso de que haya más de una fuente de financiación, se indican además los rubros y cantidades que se solicitan a cada una de ellas.

Sin embargo, para poder elaborarlo es requisito fundamental que el investigador, sobre la base de los parámetros conceptuales previamente definidos, detalle con precisión el plan de actividades a realizar. Es decir, que operacionalice sus propósitos en acciones concretas, de acuerdo con los factores de tiempo y de recursos humanos, técnicos y económicos de que puede disponer.

3.8.6 Bibliografía

Describe las fuentes documentales consideradas (castellano-inglés) para la elaboración del proyecto. Las cuales conviene que no excedan los 5 años de vigencia (actualidad) y su citación cumpla con las normas internacionales/estandarizadas de formato, ISO en el área contable. ■

PARTE IV.

LA ÉTICA EN LAS CIENCIAS CONTABLES

4.1 La Ética

La Contaduría Pública es una profesión con una connotación muy especial: es pública. Este hecho de ser pública genera una responsabilidad muy seria, se debe en todo y por completo a la sociedad, es decir la comunidad, las organizaciones públicas y privadas, personas naturales y jurídicas y el Estado. El Contador Público cuando la ejerce cumple una función social que se materializa en la fe pública, potestad que le concede el Estado para brindarle seguridad a las relaciones de tipo económico que establezca la sociedad en general. Su obligación es entonces velar por los intereses económicos de la misma.

Las reglas de ética han sido concebidas para preservar el respeto a la profesión, orientar a sus miembros en sus relaciones con los demás y garantizar a la sociedad que ésta mantendrá un elevado nivel de desempeño. La ética se deriva de valores fundamentales, muchos de los cuales son comunes a todas las profesiones.

El tema de la ética es bastante complejo, para quien se rige por la ética sus normas deben ser relevantes y deben también permitirle utilizar sus conocimientos en su escogencia alternativa. Las normas éticas de la profesión de Contaduría han evolucionado, muchas normas actuales fueron aceptadas en la práctica antes de describirlas en algún código.

Todos los Contadores Públicos deben observar en forma obligatoria y estricta las reglas de conducta ética, bien sea en su ejercicio profesional independiente como en el ejercicio privado de la profesión.

En razón de alto grado de responsabilidad que implica el ejercicio de la Auditoría, los Contadores Públicos que se dedican a esta actividad profesional deben mantener en su actuación un estricto seguimiento a todos y cada uno de los principios básicos de ética.

4.2 Principios Éticos

Las reglas de conducta establecen mínimos niveles de conducta aceptables que son obligatorios y de estricto cumplimiento. Sin embargo, los Contadores Públicos deben mantener una conducta que no esté regida únicamente con las prohibiciones. La conducta ética, en su significación verdadera es mucho más que acatar prohibiciones explícitas. Durante el tiempo que la profesión no tuvo un Código de Ética, los Contadores tenían la obligación de actuar conforme a principios éticos. En el contexto internacional y local se han adoptado como principios básicos de la ética profesional los siguientes:

- 1. Integridad***
- 2. Objetividad***
- 3. Responsabilidad***
- 4. Confidencialidad***
- 5. Observaciones de las disposiciones normativas***
- 6. Competencia y actualización profesional***
- 8. Difusión y colaboración***
- 9. Respeto entre colegas***
- 10. Conducta ética***

A continuación se describe cada uno de estos principios.

PRINCIPIO ÉTICO DE INTEGRIDAD

Hace referencia a que el Contador Público deberá mantener incólume su integridad moral cualquiera que sea el campo de su integridad profesional por lo tanto se espera de él rectitud, probidad, honestidad, dignidad y sinceridad en cualquier circunstancia y otros principios como veracidad, lealtad, justicia y equidad.

La integridad que debe mantener el Contador Público en todas sus actuaciones y de manera especial cuando ejerce la auditoría, se refiere al elemento de su carácter, que se plasma en la firmeza de sus principios morales, su rectitud y honradez. En el mismo principio de integridad no se hace diferencia el campo de acción en el cual se desempeña, es más, la integridad no solo debe estar circunscrita al ejercicio profesional, sino a su vida personal.

“La integridad implica no solamente honestidad sino también relacionarse justa y verazmente. El principio de objetividad impone a todos los contadores profesionales la obligación de ser veraces, intelectualmente honestos y libres de conflictos de interés.” [Mantilla, 1996]

PRINCIPIO ÉTICO DE OBJETIVIDAD

Es la imparcialidad y actuación sin prejuicios. Este principio se aplica especialmente cuando se trata de certificar, dictaminar u opinar sobre los estados financieros de cualquier Entidad y está ligado íntimamente con el principio de independencia. La objetividad representa para los auditores, la capacidad de éstos para mantener una actitud imparcial, libre de todo sesgo, para tratar todos los asuntos que queden bajo su análisis y estudio. Este principio ético implica que el auditor en manera alguna subordinará su criterio a la opinión de sus clientes.

Cuando un Contador Público se encuentre comprometido incluso con la prestación de servicios consultivos sobre impuestos y administración, no debe subordinar su juicio a los demás. Cuando se refieren al aspecto impositivo, el Contador puede resolver las dudas en favor de su cliente mientras exista un apoyo razonable que sustente su posición, sin olvidar siempre el aforismo de *dar a Dios lo que es de Dios y al Cesar lo que es del Cesar*.

Los contadores profesionales sirven de muy diferentes maneras y deben demostrar su objetividad en variadas circunstancias. Los contadores profesionales en práctica pública emprenden trabajos de rendición de información, declaraciones tributarias y otros servicios de consultoría gerencial. Otros contadores profesionales preparan estados financieros en subordinación a otras personas, desempeñan servicios de auditoría interna, y prestan servicios de administración financiera en industria, comercio, sector público y educación. También educan y entrenan a quienes aspiran a ingresar a la profesión. Considerando el cometido o la capacidad, los contadores profesionales deben proteger la integridad de sus servicios profesionales, y mantener la objetividad en sus juicios.

En la escogencia de las situaciones y prácticas a tratar específicamente mediante requerimientos éticos relacionados con la objetividad, se debe prestar consideración adecuada a los siguientes factores:

- (a) Los contadores profesionales están expuestos a situaciones que envuelven la posibilidad de que sobre ellos se ejerzan presiones. Esas presiones pueden menoscabar la objetividad.
- (b) Es impracticable definir y prescribir todas esas situaciones en las que pueden existir esas presiones posibles. Debe prevalecer la razonabilidad en el establecimiento de estándares para identificar las relaciones que probablemente, o puedan parecerlo, lesionen la objetividad de un contador profesional.
- (c) Deben evitarse las relaciones que generen prejuicio, sesgo o influencia de otros

para menoscabar la objetividad.

(d) Los contadores profesionales tienen la obligación de asegurar que el personal o los servicios profesionales contratados se adhieren al principio de objetividad.

(e) Los contadores profesionales nunca deben aceptar dádivas o atenciones que razonablemente puedan considerarse tiene una influencia significativa o impropia sobre el juicio profesional o aquellos con que se relaciona. Qué constituye una dádiva excesiva u oferta de atenciones varía de país a país pero los contadores profesionales deben evitar las circunstancias que pudieran perjudicar su reputación profesional.” [Mantilla, 1996]

PRINCIPIO ÉTICO DE INDEPENDENCIA

El Contador debe tener y demostrar absoluta independencia mental de criterio con respecto a cualquier interés que pudiera considerarse incompatible con los principios de integridad y objetividad; si es miembro de una empresa de la cual es socio o accionista, no expresará ninguna opinión sobre estados financieros de una forma a menos que ésta y él sean independientes a dicha empresa, es decir que no exista la posibilidad de un conflicto de intereses que pueda limitar su independencia.

Se entiende que una persona goza de independencia mental cuando sus juicios se formulan a partir de los hechos objetivos que examina. No existe independencia mental cuando la opinión o juicio son influidos por consideraciones de orden subjetivo, independiente de los elementos objetivos del caso.

La independencia mental es evidentemente una cuestión relativa de fuero interno. La independencia mental es a la vez un derecho y un deber.

-Derecho: Porque el auditor puede reclamar, cuando ve que su juicio ha sido interve-

nido por los actos de la gerencia así como por terceros.

-Deber: Porque, si llega a permitir, consciente y voluntariamente en tal intervención, se convierte en responsable por los daños que a los terceros pueda causar con ellos.

El auditor debe evitar ejercer la auditoría en los casos en que ciertas circunstancias influyan sobre su juicio objetivo y que, por consiguiente, reduzcan su independencia mental como en los casos en los que las circunstancias puedan hacer surgir en la mente del público una duda razonable sobre la propia independencia y objetividad del auditor.

El auditor está obligado a sujetarse a la decisión de carácter general que den, ya sea los reglamentos, las decisiones de observación generadas de sus respectivos organismos y profesiones y las instituciones públicas que gobiernan su actividad profesional. En todo caso el Contador Público no sólo debe ser independiente, sino que debe parecer poseer esta independencia para poder gozar de la credibilidad de la sociedad.

Cuando los contadores profesionales en práctica pública emprenden un trabajo de presentación de información, deben ser y parecer libres de cualquier interés que se pueda observar, cualquiera que sea su efecto, si éste está siendo incompatible con integridad, objetividad e independencia.

Los párrafos siguientes indican algunas de esas situaciones que, a causa de la carencia de independencia actual o aparente, puede conducir a un observador razonable a dudar de la independencia de un contador profesional en práctica pública.

Vínculos financieros Con, o en el Negocio de, los Clientes

La vinculación financiera con un cliente afecta la independencia y puede conducir a un observador razonable a concluir que ha sido menoscabada. Tales vínculos pueden

producirse de diversas formas como:

(a) Por interés financiero directo en un cliente.

(b) Por interés financiero material indirecto en un cliente, e.g. siendo un fiduciario o cualquier fideicomisario o ejecutor o administrador de cualquier estado si tal fideicomisario o estado tiene un interés financiero en una compañía cliente.

(c) Mediante préstamos a o del cliente o cualquier ejecutivo, director o accionista principal de una compañía cliente.

(d) Por participación con un interés financiero en una operación conjunta con un cliente o empleado(s) de un cliente.

(e) Teniendo un interés financiero en un no-cliente que tiene una relación de inversión o inversionista con el cliente.

La independencia se menoscaba cuando un contador profesional en práctica pública tiene o ha comprometido adquirir un interés financiero material directo o indirecto en una compañía para la cual el contador profesional en práctica pública presta servicios profesionales que requieren independencia. Un interés financiero directo incluye cualquier interés mantenido por el cónyuge o hijo dependiente del contador profesional en práctica pública y en algunos países puede ser extendido para incluir otros parientes cercanos.

Cuando el contador profesional en práctica pública opina o aconseja sobre inversión en acciones de un cliente de auditoría a nombre de una tercera parte, e.g. un fideicomisario, la apariencia de independencia constituye un riesgo. Esto es debido a que las responsabilidades para con la tercera parte pueden entrar en conflicto con las responsabilidades para con el cliente de auditoría.

En el caso de participación accionaria a través de fideicomisos, de un ejerciente individual o un socio en una práctica o su cónyuge o hijo dependiente de ese ejerciente individual o del socio en un fideicomiso con una participación material en acciones

en relación con el tamaño del capital accionario emitido de la compañía o del total de activos del fideicomiso, quien ejerce no debe aceptar un trabajo de presentación de información sobre esa compañía. La misma regla se debe aplicar en el caso de quienes sirven como ejecutores y administradores en cualquier estado.

En un cliente se pueden adquirir acciones de manera involuntaria, como es el caso cuando un contador en práctica pública recibe tales acciones por herencia o matrimonio o a causa de una absorción de empresa. En esos casos, las acciones se deben enajenar lo más pronto posible o el contador profesional en práctica pública debe declinar cualquier asignación de presentación de información sobre esa compañía.

Ningún contador profesional en práctica pública, ni su cónyuge o hijo dependiente debe realizar un préstamo a un cliente o garantizar los endeudamientos de un cliente o aceptar un préstamo de un cliente o tener un empréstito garantizado por un cliente. Esta última proscripción no aplica a préstamos a o por bancos u otras instituciones financieras similares cuando se realizan por los procedimientos, términos y requerimientos normales de crédito; tampoco aplica a las hipotecas de vivienda o a las cuentas o depósitos corrientes con bancos, sociedades constructoras, etc.

Cuando la inversión de un no-cliente es material para un cliente inversionista, cualquier interés financiero material directo o indirecto del contador profesional en la inversión del no cliente podría considerarse que menoscaba la independencia del contador profesional con relación al cliente. Del mismo modo, cuando la inversión de un cliente es material para un inversionista no-cliente, cualquier interés financiero material directo o indirecto del contador profesional en el inversionista no-cliente podría considerarse menoscaba la independencia del contador profesional con relación al cliente.

Otras relaciones, tales como operaciones conjuntas cliente-no-cliente, pueden afectar la apariencia de independencia. En general, en una situación de operación conjunta, un interés financiero inmaterial del contador profesional en el inversionista no-cliente podría no menoscabar la independencia del contador profesional con relación al

cliente inversionista dado que el contador profesional no podría influenciar significativamente en el inversionista no-cliente. Si el contador profesional no tiene y razonablemente no se puede esperar que tenga conocimiento del interés financiero o de las relaciones implicadas en la operación conjunta, la independencia del contador profesional podría no ser considerada menoscabada.

Generalmente, el contador profesional debe ser independiente de un cliente y de todos sus parientes, subsidiarias y afiliados.

Nombramientos En Compañías

Cuando los contadores profesionales en práctica pública, dentro del período anterior a la revisión actual o el inmediatamente precedente, sean o vayan a ser nombrados como:

(a) miembro del consejo, ejecutivo o empleado de una compañía; o

(b) socio, o empleado, de un miembro del consejo o un ejecutivo o empleado de una compañía; debería ser considerado como teniendo un interés que puede limitar la independencia cuando informe sobre esa compañía.

Es práctica común prohibir a los contadores profesionales en práctica pública que en tales situaciones sean nombrados como auditores de las compañías indicadas. También es claramente deseable que ellos no deban aceptar de tales compañías otros nombramientos sobre los cuales se requiera una opinión. En la situación descrita arriba, se sugiere que el período inmediatamente precedente a la designación no sea menor a dos años o como sea requerido por la legislación apropiada.

Prestación de Otros Servicios a los Clientes de Auditoría

Cuando un contador profesional en práctica pública, además de llevar a cabo una auditoría u otra función de presentación de información, presta otros servicios a un

cliente, debe tener cuidado de no desempeñar funciones administrativas o tomar decisiones gerenciales, responsabilidad por lo cual radica en el consejo de directores y en la administración.

Es económico en términos de habilidades y esfuerzo para los contadores profesionales en práctica pública el ser capaces de ofrecer otros servicios de consultoría financiera y gerencial a sus clientes dado que están estrechamente familiarizados con los negocios del cliente. Muchas compañías (particularmente las más pequeñas) podrían ser afectadas adversamente si se les niega el derecho a recibir otros servicios de parte de sus auditores. En el curso del desempeño de sus servicios profesionales, los contadores profesionales en práctica pública ofrecen consejo. Por ejemplo, particularmente en el caso de negocios pequeños, la auditoría de cuentas y el consejo sobre la provisión sobre impuestos a menudo se encuentran tan inextricablemente vinculadas que no se pueden separar. Además, un concepto clave en auditoría implica el examen del sistema de control interno lo cual necesariamente requiere de sugerencias para mejoramiento. Por esas razones es impracticable definir limitaciones al consejo que un contador profesional en práctica pública puede dar.

Los servicios prestados por un contador profesional en práctica pública en los campos de la consultoría gerencial y tributaria son servicios de consejo. Tales servicios no usurpan las funciones administrativas de las compañías cliente. La independencia de un contador profesional en práctica pública no se menoscaba por la oferta de servicios de consejería, dado que no hay involucramiento en o responsabilidad asumida por las decisiones administrativas. La prestación de otros servicios profesionales no es en principio un factor para determinar si el contador profesional en práctica pública es independiente. Sin embargo, el contador profesional en práctica pública debe ser cuidadoso de no ir más allá de la función de consejo en la esfera administrativa. Un contador profesional en práctica pública quien ha aconsejado sobre la instalación de un sistema de registro de inventarios, debe llevar a cabo una revisión de auditoría normal sobre el trabajo del sistema, dado que las fallas en realizar las etapas normales de auditoría en relación con ese sistema tienen un impacto adverso sobre la competencia e independencia.

La preparación de registros contables es un servicio que frecuentemente es solicitado a un contador profesional en práctica pública, particularmente por parte de clientes pequeños, cuyos negocios no son lo suficientemente grandes para emplear un personal adecuado de contabilidad interna. Es improbable que los clientes grandes soliciten este servicio excepto en circunstancias excepcionales. En todos los casos en los cuales se requiere independencia y en los cuales un contador profesional en práctica pública está involucrado en la preparación de registros contables para un cliente, se deben observar los siguientes requerimientos:

- (a) El contador profesional en práctica pública no debe tener relaciones o combinación de relaciones con el cliente o cualquier conflicto de interés que pueda menoscabar la integridad o independencia.
- (b) El cliente debe aceptar la responsabilidad por las declaraciones
- (c) El contador profesional en práctica pública no debe asumir el rol de empleado o de director administrativo de las operaciones de una empresa.
- (d) El personal designado a la preparación de registros contables idealmente no debe participar en el examen de tales registros. El hecho de que el contador profesional en práctica pública haya procesado o mantenido ciertos registros no elimina la necesidad de hacer pruebas de auditoría suficientes.

Relaciones Personales y Familiares

Las relaciones personales y familiares pueden afectar la independencia. Existe una necesidad particular de asegurar que el ejercicio independiente de cualquier trabajo no es entorpecido como consecuencia de cualquier relación personal o familiar.

Se reconoce que sería impracticable intentar describir en detalle mediante requerimientos éticos la extensión permisible de una relación personal entre un contador profesional en práctica pública y un cliente, o quienes ocupan posiciones ejecutivas de responsabilidad (e.g. director, ejecutivo jefe, director financiero u otro empleado en posición similar) en el cliente. No obstante, las asociaciones miembro pueden aconsejar a sus miembros sobre las clases de situaciones que puedan dar origen a presiones sobre ellos.

Por ejemplo, ello puede ocurrir cuando un contador profesional en práctica pública tiene un interés de negocios mutuo con un ejecutivo o empleado de un cliente o tiene un interés material en una operación conjunta con un cliente.

Respecto de las relaciones familiares, corresponde a cada asociación miembro decidir, a la luz de las condiciones sociales existentes en su propio país, qué grado de relaciones con un cliente se deben mirar como muy cercanas para asegurar que se presten los servicios profesionales con la adecuada independencia.

Las relaciones familiares que siempre suponen una amenaza inaceptable para la independencia son aquellas en las cuales un ejerciente individual o un socio en práctica, o un empleado encargado del trabajo con el cliente, es el cónyuge, hijo dependiente o convive relativamente en una casa común, del cliente. En algunos países, el rango de relaciones puede ser amplio, e.g. el hijo, o su cónyuge, padres o abuelos, padres políticos, hermano, hermana, o cuñados o cuñadas, del cliente.

Honorarios

Cuando la recepción de honorarios periódicos por parte de un cliente o grupo de clientes conectados representa una proporción grande del total de los ingresos brutos totales de un contador profesional en práctica pública o de la práctica como un todo, la dependencia de ese cliente o grupo de clientes inevitablemente puede llamar la atención y suscitar dudas sobre la independencia.

Es deseable que las asociaciones miembros prescriban reglas o emitan orientación a sus miembros sobre este particular. Es claro que esas reglas u orientaciones requerirán ser relacionadas con las condiciones económicas de cada país y con el estado de desarrollo de la profesión contable.

No es posible establecer de manera precisa qué constituye una proporción inacepta-

ble del total de honorarios percibidos de un cliente o de un grupo de clientes conectados. Sin embargo, si tales honorarios constituyen la única o la parte sustancial de los ingresos netos, el contador profesional en práctica pública debería cuidadosamente considerar si la independencia ha sido menoscabada. Una situación similar puede ocurrir si los honorarios debidos por un cliente correspondientes a servicios profesionales permanecen sin pagar por un período de tiempo extendido, especialmente si una parte sustancial no es pagada antes de la emisión del informe del contador profesional en práctica pública para el año siguiente. Deben hacerse concesiones a los profesionales que comienzan a establecerse o que están planificando cesar en sus actividades. Se deben hacer excepciones a las sucursales que dependan de un cliente o de un grupo de clientes conectados. Por ejemplo, este puede ser el caso si la sucursal está auditando los estados financieros de un cliente de la práctica como un todo y que ese cliente constituye una parte principal de los negocios de la sucursal. En tales circunstancias, los servicios profesionales para ese cliente o grupo de clientes estarán sujetos a revisión por parte de un socio de otra oficina.

Honorarios Contingentes

Los servicios profesionales no pueden ser ofrecidos o ejecutados para un cliente bajo un convenio mediante el cual no serán cargados ningunos honorarios a menos que exista un hallazgo especificado o se obtenga un resultado o cuando de otro modo los honorarios dependan de los hallazgos o de los resultados de tales servicios.

Los honorarios no se consideran contingentes si son fijados por una corte u otra autoridad pública.

Los honorarios cargados sobre un porcentaje u otra base similar deben considerarse como honorarios contingentes.

La aceptación de bienes y servicios por parte de un cliente pueden amenazar la independencia. La aceptación de hospitalidad indebida recibe un tratamiento similar.

Bienes y servicios no deben ser aceptados por los contadores profesionales en práctica pública, sus esposas o hijos dependientes excepto en términos de negocios no más favorables que aquellos que se encuentran disponibles para otros. No se deben aceptar la hospitalidad y los regalos que no sean propios de la cortesía normal de la vida social.

Propiedad del Capital

Idealmente, el capital de una práctica debe ser propiedad solamente de contadores profesionales en práctica pública. Sin embargo, la propiedad del capital por parte de otros puede permitirse previendo que la mayoría tanto de la propiedad del capital como de los derechos de voto radica únicamente en contadores profesionales en práctica pública.

En principio el capital propio total de una práctica debe ser propiedad de contadores profesionales en práctica pública. Si toda o una proporción del capital es propiedad de otros, ellos pueden estar en una posición de influenciar a los contadores profesionales en práctica pública en el desempeño de los servicios profesionales. Una situación similar puede ocurrir si una práctica que es propiedad de contadores profesionales en práctica pública es financiada sustancialmente mediante préstamos de otros de manera tal que pueda constituir una evasión a la regla concerniente a la propiedad del capital.

En algunos países, a los contadores profesionales en práctica pública les está permitido por ley ejercer como corporación sin ninguna restricción especial en la propiedad o en los derechos de voto del capital de la corporación. En todas las circunstancias se deben presentar salvaguardias ya sea mediante legislación o requerimientos éticos de la asociación miembro, los cuales no deben entrar en conflicto con la legislación, para preservar la independencia del contador profesional en práctica pública. Las asociaciones miembros deben considerar el hacer ver a los gobiernos el efecto de que los intereses de la profesión y del público son mejor servidos cuando una legislación

existente o propuesta provee que la mayoría tanto de la propiedad del capital como de los derechos de voto radica en contadores profesionales en práctica pública.

Socios precedentes

Un socio puede abandonar la práctica por renuncia, terminación, jubilación, o venta de la práctica. Tal socio puede aceptar un contrato con un cliente de la práctica, de la cual ha sido parte cuando en ella se está desempeñando una auditoría u otra función de presentación de información. En tales circunstancias, la independencia de la práctica no sería menoscabada.

(a) Los pagos de las cantidades debidas a un socio precedente por su interés en la práctica y por beneficios no cubiertos o jubilaciones otorgadas, se hacen de acuerdo con un plan de pagos que se fija tanto para fechas como para cantidades de pago. Además, las cantidades debidas deben ser tales que no causen una deuda sustancial en la capacidad de la práctica para continuar en marcha.

(b) El socio precedente no participa o parece participar en el negocio de la práctica o en las actividades profesionales ya sea que esté compensado o no. Los índices de participación incluyen la provisión de espacio de oficina y demás asuntos relacionados con el socio precedente en la práctica.

Pleitos Actuales o Amenazantes

Los litigios que involucran al contador profesional en práctica pública y a un cliente pueden originar negociaciones que afecten las relaciones normales con el cliente de manera tal que se menoscaben la independencia y la objetividad del contador profesional.

El inicio por parte de un cliente o de otro interesado, de procedimientos contra el contador profesional en práctica pública, o el inicio de litigios por parte del contador profesional en práctica pública aseverando, e.g., fraude o engaño por parte de directivos de una compañía, o el desempeño de la auditoría de la compañía por

debajo de los estándares por parte del contador podría considerarse que menoscaba la independencia. Tal inicio o una amenaza creíble de iniciar o una intención declarada para iniciar acciones legales contra un contador profesional en práctica pública relacionada con los negocios de la compañía, o viceversa, puede originar que el contador profesional en práctica pública y la compañía se ubiquen en posiciones que puedan afectar la objetividad del contador profesional en práctica pública. Así, se puede afectar la habilidad para informar veraz e imparcialmente sobre los estados financieros de la compañía. Al mismo tiempo, la existencia de tal acción (o amenaza de acción) puede afectar la buena voluntad de la administración de la compañía para revelar información relevante al contador profesional en práctica pública.

Si no es posible especificar de manera precisa el punto en discusión, sería impropio para el contador profesional continuar informando. Sin embargo, el contador profesional en práctica pública tiene que analizar las circunstancias en las cuales el litigio puede ser percibido por el público como probable para afectar la independencia del contador.

Vinculación Prolongada del Personal Principal con los Clientes de Auditoría

El uso del mismo personal principal en un contrato de auditoría durante un período de tiempo prolongado puede generar una amenaza a la independencia. El contador profesional en práctica pública debe dar los pasos para asegurar que la objetividad y la independencia se mantienen durante el contrato.

Las relaciones profesionales toman tiempo para desarrollarse, pero una vez que se han desarrollado, usualmente conducen a maximizar la eficiencia y la efectividad. La continuación del personal principal en los contratos de auditoría ordinariamente se considera es fomentada por el punto de vista tanto del cliente como del contador profesional en práctica pública. Como ocurre con las relaciones personales y familiares en el numeral 8.6 arriba, existe un interés de que la vinculación extensa por parte de un individuo particular con un cliente de auditoría puede conducir a la formación de una relación estrecha que se pueda considerar amenaza para la objetividad y la

independencia. Adicionalmente, se afectan asuntos de control de calidad, en los que el contador profesional con familiaridad continuada puede relacionarse aún más estrechamente que los mismos familiares cuando se llevan a cabo procedimientos de auditoría y se realizan juicios sobre decisiones clave de auditoría.

El contador profesional en práctica pública debe realizar las acciones necesarias para dar una adecuada rotación al personal principal que sirve al contrato. Cuando la rotación es impracticable, se deben diseñar procedimientos de revisión para conseguir los mismos objetivos. La oportunidad y la naturaleza de la rotación de personal vinculado, especialmente el socio encargado, depende de muchas consideraciones prácticas. Tal rotación debe, sin embargo, proporcionar una combinación de personal experimentado y sustituido lo mismo que una transición ordenada. La rotación puede ser impracticable en pequeñas oficinas o cuando hay especializaciones relacionadas con la asignación. En tales casos, deben aplicarse salvaguardas alternativas, tales como el establecimiento de contratos de consultoría externa con otros contadores profesionales experimentados o mediante cualquier servicio disponible provisto por la asociación profesional para tal propósito.” [Mantilla, 1996]

PRINCIPIO ÉTICO DE RESPONSABILIDAD

Este principio se encuentra implícitamente comprendido en todas y cada una de las normas de ética y reglas de conducta, pero su inclusión de manera expresa en la Ley permite dar conocer la necesidad de la sanción, con la cual da confianza a los usuarios de los servicios del Contador exigiendo así una capacidad calificada, para beneficio de la Contaduría Pública. El principio ético de responsabilidad es reafirmado en el ejercicio de la Auditoría, pues el mismo es prenda de garantía de un trabajo de calidad para el cliente.

PRINCIPIO ÉTICO DE CONFIDENCIALIDAD

La relación Contador Usuario es el elemento primordial en la práctica profesional. Esta relación se basa en la confianza mutua, cuyo basamento fundamental está en una estricta reserva profesional. Esta reserva implica el compromiso de no revelar ninguna información confidencial obtenida durante un desempeño profesional.

Cuando se ejerce la Auditoría, el cliente debe tener la seguridad de que este principio es aplicado por el auditor, pues para realizar el examen, la empresa debe desnudar hasta sus más íntimos secretos, y no se puede ocultar ninguna información a quien debe elaborar el diagnóstico sobre la misma.

Los contadores profesionales tienen la obligación de respetar la confidencialidad de la información relacionada con los negocios de los clientes o empleadores, obtenida en el desarrollo de servicios profesionales. El deber de confidencialidad permanece aún después de terminada la relación entre el contador profesional y el cliente o empleador.

La confidencialidad debe ser observada siempre por un contador profesional a menos que una autoridad específica haya dispuesto revelar la información o exista obligación legal o profesional para revelar.

Los contadores profesionales tienen la obligación de asegurar que el personal bajo su control y las personas de quienes se obtiene consejo y asistencia respetan el principio de confidencialidad.

La confidencialidad no es solamente un asunto de revelación de información. También requiere que un contador profesional que está adquiriendo información en el curso del desempeño de los servicios profesionales ni usa ni parece que usa esa información para ventaja personal o para ventaja de una tercera parte.

Un contador profesional tiene acceso a mucha información confidencial respecto de los negocios de un cliente o empleador, la cual de otra manera no es revelada al público. Por consiguiente, el contador profesional debe asegurarse de no hacer revelaciones no autorizadas a otras personas. Esto no aplica a la revelación de tal información en orden a descargar adecuadamente la responsabilidad del contador profesional de acuerdo con los estándares de la profesión.

Es de interés público y de la profesión que los estándares de la profesión relacionados con la confidencialidad definan y orienten sobre la naturaleza y extensión de la obligación de confidencialidad y de las circunstancias en las cuales se debe permitir o requerir la revelación de información adquirida durante el curso de la prestación de servicios profesionales.

Debe reconocerse, sin embargo, que la confidencialidad de la información es parte de los estatutos o de las leyes comunes y por consiguiente los requerimientos éticos detallados dependerán de la ley del país de cada asociación miembro.

Los siguientes son ejemplos de los puntos que se deben considerar en la determinación de la extensión en la cual se puede revelar información confidencial:

(a) Cuando la revelación es autorizada. Cuando la autorización para revelar es dada por el cliente o empleador debe considerarse el interés de todas las partes incluyendo aquellas terceras partes cuyos intereses puedan ser afectados.

(b) Cuando la revelación es requerida por ley. Son ejemplos de cuándo un contador profesional es requerido por ley para revelar información confidencial:

- (i) para producir documentos o para presentar evidencia en el curso de procedimientos legales; y
- (ii) para revelar a las autoridades públicas apropiadas las infracciones a la ley.

(c) Cuándo revelar es un deber o un derecho profesional:

- (i) para cumplir con estándares técnicos y requerimientos éticos; tal revelación no es contraria a esta sección,
- (ii) para proteger los intereses profesionales de un contador profesional en procedimientos legales;
- (iii) para cumplir con la revisión de calidad (o de pares) de una asociación miembro o cuerpo profesional; y
- (iv) para responder un requerimiento o investigación de una asociación miembro o de un cuerpo regulador.” [Mantilla, 1996]

PRINCIPIO ÉTICO DE OBSERVACIÓN DE LAS DISPOSICIONES NORMATIVAS

El Contador Público debe dar estricto cumplimiento a toda la normatividad que nace de la Ley y de los organismos que rigen la profesión. También debe observar las recomendaciones de su cliente, si estas no entran en contradicción con los principios éticos.

El auditor no solo debe conocer como el que más la normatividad vigente, sino que debe representar ante el público, la empresa y los organismos gubernamentales un modelo de observancia de la misma, para de esta manera tener la autoridad moral de ser el evaluador de su cumplimiento.

PRINCIPIO ÉTICO DE COMPETENCIA Y ACTUALIZACIÓN PROFESIONAL

Es la capacidad e idoneidad que debe poseer el Contador Público o la firma de Contadores para que los servicios en los cuales se comprometa sean realizados en forma eficaz y satisfactoria. Igualmente, tiene obligación de actualizar permanentemente sus conocimientos, para estar acorde a los progresos de la técnica y del desarrollo social.

El cumplimiento de las normas de competencia exige una decisión personal por parte del Contador Público respecto a cada trabajo. La competencia para manejar un problema con el cual no se está familiarizado puede adquirirla mediante la investigación, el estudio o la consulta a un profesional, que tenga la competencia requerida y si es incapaz de obtener esta competencia, debe seguir la intervención de una persona competente para que realice el servicio solicitado ya sea independiente o como socio.

El principio ético de competencia y actualización profesional es vital en el ejercicio de la Auditoría, pues no es de elemental lógica pensar que quien actúa como evaluador de poseer un grado de conocimiento y actualización igual o superior a quien produjo el asunto evaluado, para así poder emitir un diagnóstico certero.

PRINCIPIO ÉTICO DE DIFUSIÓN Y COLABORACIÓN

El Contador debe contribuir al desarrollo, superación y dignificación de la profesión a nivel institucional como cualquier otro campo al cual tenga acceso.

La Auditoría se constituye hoy día en el área de mayor desarrollo de la profesión de Contador Público, por lo tanto es la más propicia para lograr la dignificación de la misma. Cuando se ejerce la auditoría es cuando se comprende lo grande que es la disciplina y es cuando se descubre el enorme campo que queda aún por descubrir e investigar y se entienden las limitaciones que ésta posee pero también se alcanzan a vislumbrar las muchas soluciones para lograr su desarrollo acorde a los nuevos tiempos.

PRINCIPIO ÉTICO DE RESPETO ENTRE COLEGAS

La sinceridad, la buena fe y la lealtad son condiciones básicas para el ejercicio libre, honesto de la profesión; para la convivencia pacífica, amistosa y cordial.

La amistad entre colegas no es motivo para retener la información entre ellos, ni excusa de sinceridad, si se tiene que dar un testimonio como experto dentro de un proceso judicial.

En el desarrollo del examen de Auditoría, el auditor necesariamente tendrá que evaluar en forma crítica la labor de otros colegas. La relación que éste debe sostener con los mismos deberá enmarcarse dentro del principio ético del respeto entre colegas, para así mantener la armonía que debe prevalecer en la profesión.

CONDUCTA ÉTICA

El Contador Público no debe de realizar ningún acto ya sea público o privado que pueda afectar negativamente la buena reputación de la profesión. Siempre debe tener en cuenta la función social que cumple, por lo cual la sociedad le demanda una conducta intachable en lo privado y lo público.

El auditor no sólo debe parecer independiente ante los demás, sino que todas sus actuaciones deben poseer un aura de eticidad que lo haga digno depositario de la confianza que la Sociedad le ha hecho merecedor. ■

BIBLIOGRAFÍA

- ANDER-EGG, E. (2003). *Métodos y técnicas de investigación social IV: técnica para la reco- gida de datos e información*. Buenos Aires: Lumen.
- BERNAL, C. A. (2009). *Metodología de la Investigación para Administración y Economía*. Prentice Hall.
- BOHORQUEZ, M. (2013). *Guía Taller Terminal*. La Paz : Plural.
- HERNÁNDEZ SAMPIERI, R.; FERNÁNDEZ COLLADO, C. y BAPTISTA L. P. (2000). *Metodología de la investigación*. McGraw-Hill: México.
- SABINO, C. (1994). *Cómo hacer una tesis*. Buenos Aires: Lumen.
- KOVAL, S. (2011). *Manual para la elaboración de trabajos académicos*. Buenos Aires: Editorial Temas.



Universidad La Salle

Campus Universitario Bologna Av. Jorge Carrasco esq. Las Palmas

Teléfono: 591-2-2723588 - 2723732 - 2744650

www.ulasalle.edu.bo

La Paz - Bolivia