

CAPITULO II

ESTADO DEL ARTE

Antecedentes del Problema

La importancia de la Ciencia Contable, en los últimos años, se ha venido incrementando debido a la necesidad de crear una estrategia global, que ayude a interpretar la información generada por la compleja dinámica de las relaciones económicas globalizadas y los nuevos paradigmas del saber y que a su vez, permita transformar toda esa información en nuevos conocimientos que incrementen el acervo conceptual y metódico de las ciencias contables.

La contabilidad es una actividad tan antigua como la propia humanidad. En efecto, desde mucho antes de desarrollar la escritura, ha sido necesario llevar cuentas, guardar memoria y dejar constancia de datos relativos a la vida económica y al patrimonio: bienes que se recolectaban, cazaban, elaboraban, consumían y poseían; bienes que almacenaban; prestaban o enajenaban bienes que daban en administración, entre otras actividades.

El método contable y su concepción originaria

El primer intento de racionalidad científico-contable se caracterizó por privilegiar lo metodológico, es decir, la consecución de un método eficaz

(partida doble), mediante el cual se lograra encontrar o descubrir estructuras de significación que dieran cuenta de los fenómenos transaccionales y de las necesidades de información, inherentes al desarrollo de una economía que perfeccionaba y complejizaba su sistema de intercambio. Así lo constata el apareamiento del método de partida doble, que no es otra cosa que un algoritmo matemático constituido en elemento simbólico de representación de la realidad transaccional propia de una sociedad mercantil.

El método de partida doble, es justamente una dirección estructurada, a la manera de un algoritmo, para captar los hechos, inventariarlos e inducir en ellos generalizaciones, en los que la imaginación y creatividad están prohibidas. Es así como, la contabilidad, desde su creación como disciplina, se ha inclinado a la acción repetitiva y mecánica de los haceres. No existía, entonces, una actividad cognitiva que diera consistencia y estructura interna o dirigiera la construcción de estructuras conceptuales, metodológicas y axiológicas, como formas a través de las cuales los profesionales contables, organizaran la información, con el fin de expresarlas a través de aplicaciones y obtener los resultados prácticos deseados.

Así pues, en términos de conocimiento contable, García (citado en Lara 1990) hace la siguiente afirmación:

Si la contabilidad como práctica es tan antigua, la contabilidad como disciplina teórica es, por el contrario relativamente reciente, aparte de la obra de Pacciolo, que cumplirá pronto sus quinientos años, podemos afirmar que las primeras generalizaciones y abstracciones que merezcan el calificativo de científicas datan solamente del siglo pasado (se refiere al siglo XIX). Ello nos puede dar una idea del lentísimo proceso de gestación de la ciencia contable (pp.236-237).

Este método contable aún se utiliza como procedimiento insustituible, gozando de la misma lozanía que en sus mejores tiempos; integra e interrelaciona todos los elementos que constituyen el acervo patrimonial: Caja, inventarios, clientes, proveedores, entre otros, registrando tanto los

cambios de estructura del patrimonio, como las variaciones en el volumen total del patrimonio, representado por la cuenta de capital. Esta fue, precisamente, la gran innovación aportada por la partida doble, pues las anteriores modalidades solamente registraban los cambios de estructura del patrimonio. La situación puede parecer obvia y elemental, y tal vez lo sea, pero lo cierto es que el resultado del nuevo planteamiento requirió siglos de esfuerzos y tanteos, constituyendo una auténtica revolución conceptual, un cambio de filosofía contable.

Este llamado carácter “completo y omnicomprendido” de la contabilidad por partida doble hizo que cobraran sentido medidas adicionales para garantizar la fiabilidad de los libros. Así, se constituyó en norma consuetudinaria y aun legal, en algunos casos, el hecho de que los libros Diario y Mayor (obligatorios según el Código de Comercio vigente en Venezuela), estén encuadernados, no deben contener tachaduras y no se deben dejar hojas ni espacios en blanco, entre otros requerimientos; todo ello al objeto de que no puedan introducirse hojas nuevas ni sustituirse las originales, ni tampoco puedan anularse partidas anteriores o intercalarse asientos nuevos.

Asimismo, se generalizó la práctica de autenticar los libros en los Consulados. De este modo, los libros de cuentas cobraron fuerza probatoria ante los tribunales de justicia. De aquí, que se les conozca a los Contadores Públicos como tenedores de libros y sólo se les atribuya tal responsabilidad.

Antecedentes de la Investigación

Según Quijano (2002), en su trabajo titulado “Nuevos tiempos, nuevas competencias. De las monocompetencias a la policognición”. Se expresa la importancia del reto de reconstruir los procesos de reorientación curricular para los programas de contaduría pública desde una mirada amplia e

interdisciplinaria, es decir, este trabajo pretende contribuir al debate que sobre el tema recientemente se gesta en nuestro medio. Para tal efecto, la reflexión parte de una lectura acerca de la reconfiguración del espacio-tiempo, la relación nuevo contexto y educación, las nuevas competencias para los nuevos tiempos, las mutaciones del mundo del trabajo, las competencias para el desempeño de los contables en una sociedad compleja, y la revolución educativa (flexibilidad, pertinencia, aprendizaje significativo, polivalencia, contenidos fundacionales, pensamiento crítico e investigación). Estos aspectos, constituyen el marco de referencia desde donde debe repensarse la realidad y las perspectivas curriculares contables, que implican transformación, en tanto se supere la continuidad e intensificación profesional con orientación tecnoinstrumental, y se de apertura a programas de formación, inspirados en la generación y desarrollo de un mejor y ampliado arsenal cognoscitivo, necesario para enfrentar la complejidad y diversidad de contextos de vida y desempeño.

Mendoza (2005), en su trabajo titulado “La contabilidad en clave compleja” hace referencia a estudiar la contabilidad en el marco de los tiempos que corren actualmente, obliga a la discusión de la base epistémica y a la estructuración de nuevas convenciones. También expresa que para superar las grandes barreras es necesario, primero, tener la concepción práctica de la contabilidad y, segundo, que el modelo patrimonial sea suficiente para representar la realidad económica-financiera de la entidad y para ello es obligante la conformación de sistemas de información contables integrales, para contribuir con la marcha eficiente del circuito económico y combatir las asimetrías de información.

Castaño (2005), en su trabajo titulado “Desarrollo científico de la contabilidad y calidad de vida”. Se expresa que la contabilidad ha estado en constantes cambios y evolución por las nuevas necesidades que surgen, tanto de quienes están en formación académica como de quienes necesitan de sus conocimientos y por esto muchos países subdesarrollados deben

adaptar y/o reforzar sus conocimientos en lo metodológico, ya que la ciencia contable ha presentado una gran debilidad en el aspecto metodológico y un gran fortalecimiento del aspecto pragmático, en donde se confunde la metodología contable con procedimientos técnicos contables. Es por esta la razón de la poca participación de los contables en las actividades de investigación, se han enfatizado mucho los aspectos normativos y prácticos los cuales ejecuta hoy en día un software.

Limone (2003), en su trabajo: "Contabilidad y Gestión del Conocimiento en el Contexto del Nuevo Enfoque en Teoría de la Organización", se expone que los cambios que se están produciendo en el contexto de la teoría de la organización y que presionan hacia la búsqueda de nuevos enfoques para la generación de un paradigma más acorde con la realidad imperante al comienzo de este nuevo milenio, se han venido multiplicando de manera acelerada en estos últimos quince años. En dicha búsqueda ha cobrado cada vez más importancia la visión sistémica de las organizaciones, una exigencia epistemológica más rigurosa y los problemas de generación y gestión del conocimiento. En este sentido, este trabajo busca sintetizar lo medular y central de esos cambios poniéndolos en relación con el rol de la contabilidad en las empresas, de manera de poder mostrar como el surgimiento del nuevo enfoque organizacional puede afectar a la disciplina contable y sugerir caminos para que ésta pueda pasar del esquema de convertir datos en información a la genuina creación de conocimiento.

Bases Legales

El siguiente basamento, tiene como propósito demostrar el apoyo legal al ejercicio de la profesión contable y la relación directa e indirecta del mismo con la investigación, además de las omisiones por conocimiento y

desconocimiento de dicha norma por parte de los que debieran ser sus garantes.

El análisis de este basamento legal por jerarquía es el siguiente:

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela

Artículo 87. Toda persona tiene derecho al trabajo y el deber de trabajar. El Estado garantizará la adopción de las medidas necesarias a los fines de que toda persona pueda obtener ocupación productiva, que le proporcione una existencia digna y decorosa y le garantice el pleno servicio de este derecho. Es fin del Estado fomentar el empleo. La ley adoptará medidas tendentes a garantizar el ejercicio de los derechos laborales de los trabajadores y trabajadoras no dependientes. La libertad de trabajo no será sometida a otras restricciones que las que la ley establezca.

Artículo 105. La ley determinará las profesiones que requieren título y las condiciones que deben cumplirse para ejercerlas, incluyendo la colegiación.

En primera instancia de manera general se puede observar que la contaduría pública cumple con los requisitos para ser un trabajo más de la sociedad, además el Estado garantiza su actuación, siendo una de las profesiones que requieren título universitario y colegiación para ser ejercida, esto quiere decir que los contadores son reconocidos como tal por ley.

Artículo 109. El Estado reconocerá la autonomía universitaria como principio y jerarquía que permite a los profesores, profesoras, estudiantes, estudiantas, egresados y egresadas de su comunidad dedicarse a la

búsqueda del conocimiento a través de la investigación científica, humanística y tecnológica, para beneficio espiritual y material de la Nación.

En este artículo se observa el compromiso de las universidades con la búsqueda del conocimiento científico, es decir, las mismas deben promover y apoyar el desarrollo científico de cada una de las disciplinas en la formación de los que serán los profesionales que las ejercerán.

Ley Orgánica del Trabajo

Artículo 9. Los profesionales que presten servicios mediante una relación de trabajo tendrán los derechos y obligaciones que determinen las respectivas leyes de ejercicio profesional, pero estarán amparados por la legislación del trabajo y de la seguridad social en todo aquello que los favorezca.

Los honorarios correspondientes a la actividad de dichos profesionales se considerarán satisfechos por el pago de la remuneración y demás beneficios derivados de la relación de trabajo, salvo convenio expreso en contrario.

A pesar de que la contaduría pública se debe a una ley de ejercicio profesional, la Ley Orgánica del Trabajo no desampara a los contadores en relación con el trabajo y la seguridad social.

Artículo 41. Se entiende por empleado el trabajador en cuya labor predomine el esfuerzo intelectual o no manual. El esfuerzo intelectual, para que un trabajador sea calificado de empleado, puede ser anterior al momento en que presta su servicio y en este caso consistirá en estudios que haya tenido que realizar para poder prestar eficientemente su labor, sin que pueda

considerarse como tal el entrenamiento especial o aprendizaje requerido para el trabajo manual calificado.

Sin duda alguna los contadores públicos son empleados según la ley, pero hoy en día de la manera tan pragmática y mecanicista con la que se ejerce la contaduría cualquier persona con un entrenamiento podría realizar calificadamente dicho trabajo.

Ley del Ejercicio de la Contaduría Pública

Artículo 6. Se entiende por actividad profesional de Contador Público, todas aquellas actuaciones que requieran la utilización de los conocimientos de los profesionales a que se refiere esta Ley.

Artículo 9. No Constituye ejercicio profesional de la Contaduría Pública el desempeño de las siguientes actividades: llevar libros y registros de contabilidad; formular balances o estados financieros; actuar como auditor interno; preparar informes con fines internos; preparar e instaurar sistemas de contabilidad; revisar cuentas y métodos contables con el propósito de determinar la eficiencia de los mismos.

Como bien se puede observar las primeras actividades que según ley no son competencia del contador público son las que realiza día a día cotidianamente en el desempeño de sus labores, registrar contabilidades, elaborara estados financieros, preparar informes, entre otras. Y las actividades que sí deberían realizar, igualmente no son consideradas de su competencia, como analizar y revisar los métodos contables para determinar la veracidad y eficiencia de los mismos. De esta manera se sesga la capacidad del contador para crear nuevas fuentes de conocimiento.

Artículo 15. Son fines de los colegios de contadores públicos:

1. **Velar por el estricto cumplimiento de los principios de la ética en el ejercicio de la profesión.**
2. Promover el mejoramiento profesional de sus miembros y el establecimiento de relaciones con institutos profesionales, nacionales o extranjeros de igual índole.
3. **Fomentar el estudio, divulgación y progreso de la contaduría pública y contribuir a la realización de investigaciones y trabajos realizados con la profesión.**
4. Asesorar cuando así lo soliciten, a las Escuelas de administración comercial y contaduría pública de las Universidades venezolanas.
5. Estudiar los asuntos que sean sometidos a su consideración por los organismos del Estado en las materias de su competencia y dictaminar sobre ellos.
6. Gestionar ante los órganos del Poder Público competentes, las reformas necesarias o convenientes de los instrumentos que regulan el ejercicio de la profesión y que consagran la autoridad de los colegios.
7. Velar por los intereses profesionales de sus miembros.
8. Promover todas las gestiones necesarias para la completa realización de los objetivos del colegio.

Lo anterior genera las siguientes interrogantes:

¿Qué hacen los colegios de contadores públicos del país por salvaguardar la integridad del contador? ¿De qué manera lucha por la ética en la profesión? ¿Cómo vela por el estricto cumplimiento de los principios de la ética en el ejercicio de la profesión? Estas y otras preguntas se hacen muchos contadores que continuamente se ven afectados por tal situación.

Reglamento de la Ley De Ejercicio de la Contaduría Pública

Artículo 1. La profesión del contador público y su ejercicio se regirán por la Ley de Ejercicio de la contaduría pública y el presente reglamento.

Parágrafo único: Las normas del Código de Ética Profesional y de los reglamentos internos que dicten la Federación y los Colegios de Contadores Públicos, deberán sujetarse a la Ley de Ejercicio de la Contaduría Pública y al presente Reglamento.

Artículo 62. La violación del Código de Ética dictado de conformidad con el Art.1 del presente Reglamento sólo dará lugar a la aplicación de las sanciones previstas en los Art. 26 y 27 de la Ley.

El reglamento de la Ley de Ejercicio de la Contaduría Pública sencillamente afianza el cumplimiento obligatorio de la ley correspondiente y del Código de Ética por parte de los contadores públicos del país.

Código de Ética Profesional del Contador Público Venezolano

Artículo 1. Este código normará la conducta del contador público en sus relaciones con el público en general, con su clientela, con sus colegas y con el gremio, y le será aplicable cualquiera que sea la forma que revista su actividad o especialidad, tanto en el ejercicio independiente o cuando actúa como funcionario o empleado de instituciones públicas o privadas.

Artículo 2. Tiene las siguientes obligaciones:

A) El contador público deberá ofrecer a quienes preste sus servicios el concurso de sus conocimientos, actuando con diligencia, confidencialidad y estricto apego a la ética.

B) El contador público deberá, cuando las circunstancias se lo permitan, prestar su apoyo a las instituciones del Estado para esclarecer asuntos de interés nacional.

C) El contador público deberá mantener en forma permanente su colaboración para el fortalecimiento de los estudios universitarios de contaduría.

D) El contador público que acepte realizar una actividad incompatible con el ejercicio independiente de la profesión, deberá abstenerse en su actividad como profesional independiente.

E) El contador público se abstendrá de hacer comentarios públicos o privados que lesionen la reputación de otro contador público o el prestigio de la profesión en general.

Las objeciones sobre la conducta personal o la actuación profesional de otro contador público, deberán formularse por los medios indicados en la Ley de Ejercicio de la Contaduría Pública, su Reglamento y este Código de Ética.

F) El contador público deberá fomentar y estimular el conocimiento mutuo y la amistad entre los colegas, como ocasión de fortalecer el espíritu de confraternidad y promover la solidaridad gremial.

G) El contador público al ser admitido en un colegio o delegación, deberá prestar juramento solemne de cumplir fielmente con la Ley de Ejercicio de la Contaduría Pública, su Reglamento, este código de Ética, los Estatutos del Colegio y las demás disposiciones dictadas por los organismos competentes del gremio.

H) El contador público está obligado a denunciar ante Tribunal Disciplinario correspondiente, los casos que conozca de infracciones a la Ley de Ejercicio de la Contaduría Pública y a su reglamento, a este Código de Ética, a los

Estatutos del Colegio y a las demás disposiciones dictadas por los organismos competentes del gremio.

Artículo 15. El Contador Público no ofrecerá servicios profesionales para cuya realización no este suficientemente capacitado. Constituirá una falta grave a la conducta ética, ejercer actividades profesionales sin haber adquirido antes la necesaria competencia técnica.

Artículo 29. El contador público está obligado a dar cumplimiento a las normas y procedimientos que sancione la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela. El profesional en actividad docente, deberá dar a conocer además de este código de ética, los pronunciamientos antes mencionados.

Artículo 33. La inobservancia de lo preceptuado en el presente Código, constituye una infracción, que será sancionada de acuerdo con la gravedad de la misma, conforme a lo previsto en el Reglamento de los Tribunales Disciplinarios de los Colegios y de la Federación.

Artículo 34. El contador público, cualquiera que fuera el campo en el que actúa, es responsable de sus actos y considerando culpable de un acto de descrédito para la profesión, si al expresar su opinión sobre el asunto que haya examinado o sobre cualquier información de carácter profesional:

- A) Encubra un hecho importante a sabiendas que es necesario manifestarlo para que su opinión no induzca a conclusiones erradas.
- B) No indique en su opinión la omisión del cliente de revelar cualquier dato importante en los estados financieros y notas correspondientes del cual tenga conocimiento.

- C) Incurra en negligencia al emitir el informe correspondiente a su trabajo, sin haber observado las normas y procedimiento de auditoría de aceptación general, exigidos de acuerdo a la circunstancia para respaldar su trabajo profesional sobre el asunto encomendado o emita su opinión no calificada cuando las limitaciones al alcance de su trabajo sean de tal naturaleza que le impidan expresar tal opinión.
- D) Aconseje falsear los estados financieros de su cliente o de cualesquiera otra dependencia donde preste sus servicios.

En suma las opiniones, informes y documentos que presente el contador público, deberán contener la expresión de su juicio fundado, sin ocultar o desvirtuar los hechos de manera que puedan inducir a error.

En los últimos años se ha hablado con más insistencia que nunca a cerca de la decadencia de la vida moral del hombre moderno y de la crisis de los conceptos éticos en general, situación ésta dada en muchas partes del mundo y en muchos actos humanos, sobre todo en el profesional.

La contaduría pública pareciera ser una de las principales profesiones expuestas a circunstancias fuera de la moralidad y de la ética para su ejercer, esto debido a la naturaleza de su trabajo y a las características particulares de los fenómeno que maneja: Áreas económicas y financieras asociadas al prestigio de personas o de organizaciones. Esta situación hace que la práctica de esta profesión esté permanentemente apegada a los principios éticos de la sociedad común.

Este trabajo de investigación pretende que se observen algunas desviaciones en la conducta del contador público y que a través del conocimiento de la norma se revelen situaciones que podrían figurar como violaciones al código de ética del mismo. Esto debido a la repercusión que tal situación refleja sobre la confianza y credibilidad que deposita la sociedad sobre el profesional de la contaduría pública.

Son muchas las desobediencias que atentan contra la ética del contador público, escenarios que no toman en cuenta los valores elementales del

ejercicio de la profesión; poco análisis, poca confidencialidad, competencia desleal, revelaciones insuficientes, cifras alejadas de la realidad, entre otras situaciones que no permiten el respeto hacia la disciplina contable. Sin duda alguna no podrá derivarse un nuevo rol para el contador público sino conocemos la situación ética actual del mismo ante la sociedad.