

## SUMARIO

### Editorial

Molina C., Victor H. (Universidad de Los Andes, Venezuela)

..... 3

### Artículos

- González L., Nathalie V.; Morillo M., Marysela C. (Mercantil Banco Universal C.A., Venezuela; Universidad de Los Andes, Venezuela)

**Análisis de los sistemas de acumulación de costos y su participación en la gerencia de las pymis de la construcción**

*Analysis of a costs accumulation system and their influence on construction small and medium companies*

5-26

- Loaiza B., Edilgardo; Peña, Aura Elena (Politécnico Colombiano Jaime Isaza Cadavid, Colombia; Universidad de Los Andes, Venezuela)

**Niveles de estrés y síndrome de Burnout en contadores públicos colombianos**

*Stress levels and the Burnout Syndrome in Colombian public accountants*

27-44

- Marcotrigiano Z., Laura A. (Universidad de Los Andes, Venezuela)

**Reflexiones acerca de la elaboración y presentación de estados financieros bajo ambiente VEN-NIF PYME**

*Reflections about the preparation and presentation of financial statements under VEN-NIF for SME's environment*

45-81

- Ramírez A., Héctor M. (Universidad Valle del Momboy, Venezuela)  
**Beneficios fiscales de las sociedades cooperativas en Venezuela**  
*Venezuelan cooperative societies tax benefits*  
..... 82-99
- Rivas T., Frank E. (Universidad de Los Andes, Venezuela)  
**El fantasma de la postmodernidad en el mundo moderno y su relación con la seguridad social en Venezuela**  
*The ghost of postmodernism in the modern world, and its relation with social security in Venezuela*  
..... 100-118
- Useche, María C.; Romero, Irais. (Universidad del Zulia, Venezuela)  
**Comportamiento del consumidor de productos ilícitos cinematográficos en el Municipio Maracaibo**  
*Behavior of the illicit film products consumer in Maracaibo*  
..... 119-143
- Instrucciones para los autores**  
..... 144
- Instrucciones para los evaluadores**  
..... 147
- Planilla de suscripción**  
..... 148
- Planilla de canje**  
..... 149

ACTUALIDAD CONTABLE FACES  
Publicación del Departamento de Contabilidad y Finanzas  
Escuela de Administración y Contaduría Pública  
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales  
Universidad de Los Andes (ULA)  
Mérida - Venezuela

AÑO 16-Nº 26. ENERO - JUNIO 2013. PUBLICACIÓN SEMESTRAL

ISSN 1316-8533  
ISSN Electrónico: 2244-8772

Depósito Legal pp 199802ME395  
Depósito Legal ppi 201202ME4097

## EDITORIAL

Representa un honor presentar el número 26 de la Revista Actualidad Contable, lo que me hace recordar, que hace aproximadamente dieciséis años, cuando siendo Jefe del Departamento de Contabilidad y Finanzas dimos comienzo a un grupo de estudio con los profesores que hacían vida académica en el departamento y después de varias sesiones de trabajo surgió la idea de crear una revista que permitiera dar a conocer los resultados de nuestras investigaciones científicas, hoy gracias al esfuerzo de varios profesores y del Postgrado en Ciencias Contables es uno de nuestros orgullos más importantes de la vida académica contable de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales.

No podemos dejar pasar por alto, que este año la profesión contable llega a su cuadragésimo aniversario de la promulgación de la Ley del Ejercicio Profesional de la Contaduría Pública, y una revista como Actualidad Contable permite mostrar los avances y desarrollos que ha tenido la profesión a lo largo de su historia, y lo más importante la solución a los problemas que la sociedad contable, financiera, tributaria demanda en sus negocios.

En el presente número se muestran artículos de diversas índoles y contenidos, como por ejemplo las reflexiones acerca de la elaboración y presentación de los estados financieros bajo VEN NIF PYMES, en donde la investigadora exhibe los modelos generales para elaborar los estados financieros, evidenciándose así la entrada en vigencia de los VEN NIF PYMES, lo que trae consigo numerosos cambios referidos a los criterios de reconocimiento y medición de las transacciones en la contabilidad.

Así mismo se presenta un artículo referido a los beneficios fiscales de las cooperativas en Venezuela, durante el periodo 2000–2010, en donde se resalta el hecho de que este tipo de empresas poseen varios beneficios fiscales otorgados por la república y los municipios, resaltando igualmente el cumplimiento de un serie de deberes formales para poder aprovechar las exenciones y exoneraciones.

En general todos los temas que se muestran en el presente número, presentan una actualidad manifiesta, lo que induce a los lectores a seguir ahondando en los contenidos y a profundizar en los mismos.

M.Sc. Víctor Hugo Molina  
Profesor del Departamento de Contabilidad y Finanzas

# *Análisis de los sistemas de acumulación de costos y su participación en la gerencia de las Pymis de la construcción*

**González L., Nathalie V.; Morillo M., Marysela C.**

Recibido: 11-09-2012 - Revisado: 03-12-2012 - Aceptado: 22-02-2013

**González L., Nathalie V.**

Lcda. en Contaduría Pública.

M.Sc. en Ciencias Contables.

Mercantil Banco Universal C.A. –  
Venezuela

nativales@yahoo.com

**Morillo M., Marysela C.**

Lcda. en Administración

Lcda. en Contaduría Pública

M.Sc. en Administración

Doctora en Ciencias Económicas y  
Empresariales

Universidad de Los Andes – Venezuela  
morillom@ula.ve

La importancia de las empresas de la construcción, radica en que éstas se encargan de transformar materiales, en productos de gran valor agregado desde la óptica social y económica, lo cual requiere conocimientos, destrezas, tecnologías y múltiples recursos. Normalmente las empresas de la construcción, deben fundamentar sus decisiones en sistemas de acumulación de costos adecuados, de cara a la racionalización de recursos. En la presente investigación, se analizan los sistemas de acumulación de costos, y su participación en la gerencia de las empresas constructoras, tomando como referencia el estudio de tres constructoras del municipio Libertador del estado Mérida, en un nivel de conocimiento científico, aprensivo, analítico y siguiendo un diseño no experimental. Se concluye que las empresas estudiadas, no utilizan plenamente los sistemas de acumulación de costos, tampoco la información reportada por éstos en los procesos administrativos. Se recomienda la optimización de dichos sistemas, incluyendo los lineamientos establecidos por las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), a los fines de orientar el cálculo de los costos de las obras, así como determinar los costos del periodo e ingresos.

**Palabras clave:** Sistemas de costos, constructoras, Pymis, NIIF 11.

**RESUMEN**

The relevance of construction companies are that they take materials and transform them into great value products. This might be seen from the social and economic view, which means that it requires knowledge, skills, technology and multiples resources. Normally, construction companies based their decisions in appropriate costs accumulation systems, to accomplish the best use for their resources. In this article, were analyzed the costs accumulation systems, and their influence in the construction companies management, taking three construction companies in Mérida, using an analytic knowledge, and a not experimental design of investigation. The conclusions show that construction companies don't use costs accumulating systems properly, and either the information reported by these systems. It's recommended use these systems in a better way, including the considerations inside the International Financial Reporting Standards (IFRS), to get the right way to estimate the costs of a certain work, and the costs and incomes in a certain period.

**Keywords:** costs systems, construction companies, small and medium industries, IFRS 11.

*ABSTRACT*

## 1. Introducción

Las empresas constructoras son de gran importancia en la economía y en el mundo empresarial, por cuanto las mismas emplean una gran cantidad de personas, dando cierta estabilidad al mercado laboral. Adicionalmente, estas empresas presentan mayor adaptabilidad tecnológica y menor costo de infraestructura, reducen las relaciones sociales a términos personales más estrechos entre empleador y empleado, favoreciendo las conexiones laborales ya que, en general, sus orígenes se ubican en unidades familiares.

No obstante, los problemas en Latinoamérica (desequilibrio económico, desórdenes sociales, pobreza generalizada y corrupción), han afectado la operatividad y competencia de las empresas de la construcción. Ciertamente, éstas se desenvuelven en un entorno muy turbulento donde el riesgo y la incertidumbre predominan, y no hay incentivo para la inversión, a pesar de las oportunidades que se presentan; lo cual, se agrava con el desconocimiento y poco uso de herramientas administrativas.

Las empresas de la construcción, están orientadas hacia actividades indispensables para impulsar la actividad económica de un país, mediante el desarrollo de obras de edificación o de ingeniería civil, mantenimiento de obras, demoliciones y acabados de edificios entre otras. En la actualidad, el sector de la construcción

constituye uno de los principales factores de desarrollo económico, creando innumerables recursos de capital y financieros, así como, atendiendo a la demanda poblacional de un país en cuanto a necesidades de vivienda.

Las constructoras venezolanas, al igual que las latinoamericanas, actualmente afrontan ante el escenario político y económico un desafío para ampliar su negocio, expandir operaciones, incrementar ventas, clientes, adquirir inventario, comprar equipos y maquinarias. Adicionalmente, estas empresas en su mayoría, poseen muchas debilidades que van desde limitaciones tecnológicas, financieras, de recursos humanos, hasta las debilidades administrativas reflejadas en un liderazgo poco proactivo.

Por lo anterior, es importante tomar en cuenta el uso de sistemas de acumulación de costos adecuados para las empresas de la construcción, así como su aplicación en la gerencia, con miras a mejorar su gestión, en la búsqueda de su fortalecimiento financiero y operativo, lograr un mejoramiento continuo, y la distribución de rentas reales en la región, que permita afrontar con éxito sus retos y mejorar su competitividad.

En Venezuela el sector de la construcción, estuvo adscrito al gobierno, es decir, éste era el inversor y ejecutor casi exclusivo de las obras de carácter público, dejando un espacio muy reducido para la participación del sector privado. Situación que se mantuvo hasta abril de 1994, cuando entró en vigencia la Ley Orgánica de Concesiones de Obras Públicas y Servicios Nacionales, la cual tiene como objetivo, permitir la participación de empresas privadas en la construcción y mantenimiento de las obras de infraestructura y servicios públicos.

Actualmente, las características de los escenarios demandan empresas adaptadas a los requerimientos para la competitividad, es decir, empresas que cumplan con los requisitos necesarios para poder comercializar con éxito, realizar un uso eficiente de los recursos y reducir costos, lo cual, no puede ser posible sin el uso de un sistema de acumulación de costos adecuado. Por lo anterior, Noguera (2007) considera ineludible, que las empresas del ramo de la construcción deben manejar información de costos de producción, a través de sistemas de acumulación, bien sea por

procesos, actividades y/o productos, o con otro criterio apropiado a la realidad de la organización, con el propósito de facilitar la adecuada toma de decisiones, y lograr la excelencia en la gestión empresarial.

Noguera (2008) argumenta que en la actualidad, para que las empresas de la construcción alcancen las condiciones que hagan factible, de manera eficaz y eficiente la toma de decisiones, deben llevar a cabo sus operaciones en el mercado y desarrollarse dentro y fuera de la compañía, además, es necesario que incluyan dentro de su estrategia empresarial, la gestión basada en la información de costos. Es importante destacar el papel fundamental que tiene la contabilidad de costos en las empresas de la construcción, ya que a través de ella se pueden tomar en cuenta algunos indicadores, que faciliten las decisiones tomadas por la gerencia; y así, poder llevar a cabo proyectos relacionados con la empresa.

Considerando la gran importancia de las empresas constructoras, en el desarrollo socio-económico del estado Mérida, la generación de empleo en la región, así como las necesidades de dichas empresas, en consolidar su sistema de información contable ampliamente confiable, se considera pertinente, realizar un estudio sobre los sistemas de acumulación de costos utilizados por las Pymis, del sector de la construcción, del municipio Libertador del estado Mérida, a los fines de mejorar, optimizar y afianzar la participación de dichos sistemas en el proceso gerencial, en sintonía con el marco legal vigente.

## **2. Metodología**

Para el desarrollo del presente estudio, se diseñó una investigación documental y de campo, de acuerdo al ambiente del estudio y a las fuentes utilizadas. La investigación documental se logró gracias a fuentes como publicaciones no periódicas (libros, tesis y trabajos de grado, informes de investigación, documentos de cifras o datos numéricos), y publicaciones periódicas como informes estadísticos y fuentes electrónicas. La investigación de campo se logró a través de guías de entrevistas, que se utilizaron para la recolección de datos de la realidad donde ocurrieron los hechos, como un estudio de caso. A su vez, la investigación siguió un diseño no experimental transversal, pues se obtuvo la información,

en un solo momento sin alterar las condiciones existentes, sólo se intentó describir las características de las variables consideradas en las Pymis de la construcción seleccionadas (sistemas de acumulación de costos y metodología de costos), sin intervenir en los eventos estudiados; tampoco se intentó demostrar relaciones causales entre dichas variables (Salkind, 1997).

Este estudio se enfoca en un proceso de triangulación de datos, ya que se basó en distintas fuentes como archivos, guías de entrevistas, observación, entre otros, los cuales permitieron la recolección de datos; adicionalmente, la cercanía del investigador al objeto de estudio, facilitó la triangulación de teorías y de disciplinas, al enfocar parte de los conocimientos de construcción civil (proceso de producción), y los procesos contables. Es así como, la triangulación proporcionó una visión holística, múltiple y enriquecedora, del objeto de estudio.

La población estuvo conformada por 37 Pymis, registradas en la Cámara de la Construcción del estado Mérida para el año 2010; sin embargo, en la fase de recolección de datos, la investigación se desarrolló en tres (03) Pymis del ramo de la construcción, dada la incertidumbre y la desconfianza que tienen los empresarios en la actualidad, frente a algunas circunstancias (competencia desleal y las obligaciones que el gobierno ha implementado). Por ello, la recolección de datos de acuerdo a la amplitud del foco, se basó en un estudio de caso.

Este criterio de diseño de casos lo define Hurtado (2000), como un estudio detallado, de una o pocas unidades de análisis típicas o representativas, consideradas como un entidad completa, que no requiere muestreo; este criterio, es producto de la indisponibilidad de tiempo y recursos, así como de la posibilidad de acceder a todos los integrantes de la población, tal como ocurrió durante la fase de recolección de datos de la presente investigación. Además de las limitaciones expuestas, sobre la imposibilidad de acceder a todos los integrantes de la población, se consideró pertinente abordar la presente investigación como un estudio de casos por cuanto, según Hernández, Fernández y Batista(2006), dichos estudios son compatibles con investigaciones no experimentales, cuantitativas y cualitativas, como un tipo de diseño de muestra, en los cuales se analiza con detalle, un número reducido de unidades

de estudio para responder a un planteamiento, con la limitante según Hurtado (2000), de no poder generalizar los resultados al resto de la población.

### **3. Resultados**

#### **3.1. Proceso productivo**

Las tres (03) Pymis constructoras estudiadas, tienen un objeto social similar de desarrollar proyectos de dirección, construcción y asesoramiento de obras de todo tipo (construcción de edificios, obras viales, desagües, gaseoductos, diques, puentes y todo tipo de obras de ingeniería y arquitectura); del mismo modo, brindan servicios de estructuras metálicas, montaje, mantenimiento electromecánico y fabricaciones especiales. También participan en licitaciones, y prestan asistencia técnica en todo lo relacionado con las instalaciones, así como servicios generales de contratación, servicios múltiples, alquiler de maquinarias pesadas, entre otros.

En el proceso de construcción de obras de las Pymis constructoras estudiadas, es importante destacar, que esas obras no se llevan a cabo sin antes tener una planificación, etapa mediante la cual la administración de las Pymis estudiadas toma decisiones para lograr las metas u objetivos a cumplir a lo largo del período de ejecución de la obra, luego sigue la etapa de la programación en esta etapa las Pymis coordinan el tiempo y el espacio de las distintas partes que intervienen y son necesarias para la realización de la obra. La etapa del proyecto se trata de un documento claro, detallado y conciso, con todas las especificaciones para la realización de la obra; esta etapa la desarrollan todas las Pymis estudiadas, ya que sin ella la obra no tendría sentido ni orientación, en la misma se organizan los medios, personas, materiales y métodos constructivos, respetando la voluntad del cliente, las normas y especificaciones, así como también los eventuales motivos básicos de atraso, verificados en la implantación y producción. En las Pymis estudiadas, se comprobó que todos sus proyectos de obra, tienen asignados unos objetivos, unas especificaciones a cumplir, un plazo de realización y un presupuesto a ejecutar, definiendo el documento definitivo.

La construcción de obras de las Pymis estudiadas, se inicia con la instalación de cierres perimetrales, lo cual consiste en la

separación de la construcción u obra con los espacios públicos, mediante la instalación de cercos eléctricos e implementos de seguridad, de esta manera, se fija el lugar de la obra. Una vez que se ha separado la construcción de la obra, las Pymis estudiadas colocan o instalan sus oficinas de obra y oficinas técnicas, en container o bóvedas provisorias, en la que se almacenan todos los cálculos, memorias técnicas, planos, entre otros objetos de oficina. Estas oficinas constituyen el lugar de trabajo de los profesionales de la obra.

Luego se inicia la preparación y limpieza del terreno, lo cual se lleva a cabo con la ayuda de máquinas, tales como retroexcavadoras. Básicamente, se trata de eliminar toda materia extraña (arbustos, basura, hierba, entre otros). Sigue el cercado de obra e implantación de grúas y casetas donde se marcan las dimensiones de la base, así como las líneas generales de la estructura. Continúa la excavación general, modificación de la base, el saneamiento y la excavación de los conductos de la base: al excavar, se busca una zona de dureza aceptable que constituye el plano de asiento de la base. Posteriormente se continúa con la armazón de las bases, pilares y muros de sótano, para lograr la estructura general; así como con la armazón de pilares, forjados y losas de escaleras, donde se hace importante la impermeabilización de tejas o pavimento, si es plana, e instalación de muros de fachada y divisorios, pre cercos de ventanas. También se ejecutan las impermeabilizaciones y aislamientos de cubiertas, terrazas y muros, se montan los cerramientos interiores, la tabiquería y el pre cerco de puertas.

La etapa de inspección, está basada en el ejercicio o servicio profesional, orientado a garantizar la mejor realización de la obra, en las Pymis estudiadas se realizan las instalaciones de: agua potable, electricidad, iluminación, calefacción, saneamiento, y telecomunicaciones, complementadas a veces, con gas natural, energía solar, aire acondicionado, sistemas contra incendios, sistemas de seguridad y las instalaciones especiales en el caso de los ascensores, transformadores de electricidad, equipos de bombeo, extractores industriales, conductos verticales de basura y paneles solares.

En la etapa de utilización o conservación, las Pymis estudiadas, cumplen con los acabados interiores, con la colocación de yesos y

alicatados, la carpintería e instalación de puertas y ventanas de madera, persianas, cerrajería, puertas y ventanas metálicas, rejas, cristalería, pinturas y otros acabados.

### **3.2. Métodos de acumulación y asignación de costos**

Según lo afirmado por los directivos y gerentes entrevistados, los costos de producción, son utilizados por las empresas del sector de la construcción, y son reflejados en las valuaciones por contrato de obra, en sólo una de las Pymis estudiadas. Estas valuaciones, permiten estimar los ingresos y costos del periodo en relación con la proporción de la obra ejecutada en cierto plazo. Tales estimaciones, son presentadas por los contratistas o empresas de la construcción, para su cancelación por parte del ente contratante, y son llevadas a cabo por dos de las empresas estudiadas.

Los recursos utilizados y los elementos del costo de producción de las Pymis estudiadas, se presentan en el cuadro 1. Todos esos materiales son considerados directos, dado que son de valor elevado, y pueden ser identificados y cuantificados de forma exacta, respecto a cada una de las obras civiles (productos), construidas por las Pymis en estudio. Otro recurso de gran valor en el proceso productivo de las empresas de la construcción, es el recurso humano; es este sentido las Pymis estudiadas, tienen como máximo 80 trabajadores, lo que evidencia la ubicación o clasificación de las empresas estudiadas, como medianas industrias entre 51 y 10, según lo establecido en el Decreto N° 1.547 (Ley para la Promoción y Desarrollo de la Pequeña y Mediana Industria). Los recursos humanos utilizados, en las empresas estudiadas, se dividen en obreros de la construcción, supervisores o técnicos de ingeniería civil, vigilantes, arquitectos (diseñadores) y empleados directivos y administrativos. Los sueldos de supervisores, obreros y vigilantes utilizados en las Pymis constructoras, se imputan directamente a los objetos de costos, porque son fácilmente asociables a cada proyecto. Los servicios de los diseñadores de obras o proyectos de construcción, son cancelados una vez que dichos diseños son culminados, por ello su trabajo se considera un servicio para las Pymis, y son considerados como costos directos, respecto a cada una de las obras o proyectos ejecutados.

Entre otros importantes servicios requeridos en el proceso

productivo, destacan los impuestos y gastos legales (permisología), que emanan de organismos oficiales, para realizar obras y prestar ciertos servicios (subcontratos), así como, los intereses de financiamiento y los servicios públicos (electricidad y agua). Todos estos servicios, son considerados como costos directos de las obras construidas, dado que los mismos pueden ser identificables con cada una de las obras. Es importante destacar, que el costo de los servicios de transporte de los materiales adquiridos, es incluido en el costo de los mismos, los cuales a su vez son asignados a la construcción en general, y a los contratos específicos, según las cantidades requerida de material es en cada proyecto u obra (Cuadro N° 1).

**Cuadro 1**  
**Elementos del costo de producción de las empresas de la construcción**

<b>COSTOS DIRECTOS</b>	<b>COSTOS INDIRECTOS</b>
<p><b>Costos de materiales directos</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Piezas acabadas: cerámicas, porcelanatos, sanitarios, tuberías, cemento, cabillas. Tablillas, lozas prefabricadas, ventanas, puertas, vidrios, otros.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Salarios de gerentes y directivos de la empresa.</li> <li>• Costo de resguardo o custodia de inventario de materiales (vigilancia).</li> <li>• Alquiler de depósitos y oficinas.</li> <li>• Costos de investigación y desarrollo</li> <li>• Depreciación de la infrautilización, las maquinarias no utilizadas en ninguna obra (paradas o sin utilizar).</li> <li>• Costos de diseño y asistencia técnica no relacionados directamente con ningún contrato específico.</li> <li>• Preparación y procesamiento de la nómina del personal dedicado a la construcción.</li> <li>• Impuestos y patentes, generales de la empresa.</li> <li>• Alquiler de maquinarias.</li> </ul>
<p><b>Costos de mano de obra directa</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Costos de mano de obra en el lugar de la construcción (trabajadores de la construcción)</li> <li>• Costos de mano de obra de supervisión (trabajadores calificados), por la supervisión que allí se lleve a cabo en cada obra.</li> </ul>	
<p><b>Servicios directos</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Asesoría legal, impuestos y permisología de obra</li> <li>• Diseños, maquetas o proyecto de construcción.</li> <li>• Estudios de suelos.</li> <li>• Servicios de construcción subcontratados (excavaciones y otros)</li> <li>• Servicios públicos</li> </ul>	

**Fuente:** Elaboración propia.

De acuerdo a la información suministrada, por los gerentes entrevistados, dichas obras de construcción civil, se constituyen en los principales objetos de costos de estas empresas. Se considera que dichas obras, son las fuentes de ingresos y centros de costos, sobre los cuales se les debe dedicar una cuenta de resultados, distinta o independiente, para calcular un rendimiento aislado, o por unidad de obra. En estas circunstancias, se cumple lo planteado por Horngren et. al. (2002), de que un objeto de costos, es cualquier cosa para lo cual se requiere una medición de costos por separado, según la naturaleza de la empresa, para la optimización del proceso de toma de decisiones.

Los sistemas utilizados para calcular los costos de producción en las constructoras, según la información recolectada y analizada, es el sistema de acumulación de costos por órdenes específicas, en el cual las empresas constructoras aplican a sus diferentes obras (trabajos), los distintos elementos de costos de construcción (directos e indirectos), adaptado a un sistema productivo intermitente, cuyas obras o trabajos pueden identificarse factiblemente hasta que las mismas sean terminadas; es decir, las obras tienen sus etapas, y es posible seguir su trayectoria a través de las distintas operaciones, hasta que se transforman en productos terminados, durante un lapso de ejecución de varios periodos o ejercicios económicos.

Los costos totales de producción, son calculados por dos de las empresas entrevistadas, éstos, son todos los relacionados con la producción o ejecución de la obra sean fijos o variables. Estas mismas Pymis calculan el costo de producción por departamentos o etapas de construcción.

En relación con las formas de cálculo del costo de producción o construcción, sólo una de las constructoras entrevistadas calcula el costo por unidad de producto o trabajo elaborado; lo aplican, ya que en condiciones normales de ejecución de obra éste tiene una gran importancia en el proceso de planeación de la producción y control, según lo manifestó el mismo gerente entrevistado. Por ejemplo, según indicó la gerencia de la constructora estudiada, a futuro tal información podría señalar, cuál debe ser el esfuerzo empleado para lograr los propósitos de producción de la empresa, dichos costos (costo por obra, costo por cada departamento, costo total de producción y valuaciones por obra), dependen en gran

medida de los costos de materias primas y de su rendimiento, del costo de los salarios, la eficiencia de la mano de obra y de los beneficios de la especialización productiva. También señalaron, que con el costo de producción por trabajo u obra, la gerencia puede establecer presupuestos de costos.

La frecuencia utilizada para el cálculo de los costos de la construcción, es semanal en una de las Pymis estudiadas, mensual en otra, y semestral la restante. Este cálculo es acompañado por numerosos informes y datos dentro de los que destacan:

- Datos de contratación de la obra.
- Datos de la inspección.
- Evaluación del progreso de la obra y cuadro de inversiones.
- Relación de obra ejecutada y por ejecutar.
- Gráficos de avance de obra referidos a la programación original.
- Curva de inversión programada y ejecutada.
- Relación y resultados de ensayos de control de calidad.
- Referencias sobre equipos, materiales y personal.
- Resumen de la correspondencia despachada y recibida por la inspección.
- Fotografías de la obra.

Dentro de los costos considerados para el cálculo de los costos de producción en dos de las Pymis constructoras, consideran el valor de los materiales usados. Todas las Pymis constructoras estudiadas, consideran el valor del salario de los trabajadores, por ser representativo para el cálculo de los costos de producción, así como, el valor de otros servicios y recursos empleados. Los costos, considerados como parte del valor de los materiales al momento de su compra comprenden: el precio de factura, los gastos de transporte y los gastos de manipulación.

Según la gerencia de las Pymis constructoras estudiadas, los costos de los salarios cancelados a los trabajadores que laboran en la producción, se asocian en 100% a las obras, a partir del número de horas empleadas en cada fase de producción o categoría, según lo indican las nóminas elaboradas para cada obra. Es decir, el costo de mano de obra se calcula, multiplicando el costo promedio por hora (tarifa hora), por el número de horas empleadas en cada fase de la obra.

También se incorporan en el costo de producción de las empresas entrevistadas, los costos incurridos por los siguientes conceptos: lubricantes para maquinarias, repuestos para maquinarias, sueldo de supervisores, sueldo de aseadores, sueldo de vigilantes, material de limpieza, asistencia técnica, mantenimiento y reparaciones menores, servicios públicos, arrendamientos en la fábrica, depreciaciones de instalaciones y equipos; todos ellos, son considerados por todas las Pymis constructoras estudiadas, a excepción de los materiales de limpieza y arrendamientos, los cuales son incorporados sólo por dos de estas Pymis en el costo de producción o de la obra.

Para asignar otros costos, considerados indirectos a las obras según los datos recolectados, las constructoras objeto de estudio, utilizan estimaciones basadas en la experiencia, mediante el uso de una tasa predeterminada, medida en horas de mano de obra directa empleadas en las obras y otras bases como la cantidad de materiales utilizados.

### **3.3. Información contable y los procesos de planificación, control y toma de decisiones**

La información que genera el sistema contable, utilizado por cada Pymi constructora encuestada es la siguiente: el valor de los proyectos de obra en proceso, la cantidad de tiempo trabajado, la cantidad de materiales, la cantidad de mano de obra directa y otros recursos utilizados, así como el número de unidades fabricadas (obras construidas) por periodo. Esta información que se obtiene a través de los sistemas contables, es usada para: fijar precios, seleccionar materias primas alternativas, optimizar procesos, diseñar procesos productivos, reducir costos y decidir sobre localización e inspección de obras. También es de resaltar, que uno de los principales fines de dicho cálculo, es el de determinar el valor de obra, tener estimados los costos de las obras, establecer un margen de utilidad y elaborar presupuestos por obra.

En cuanto a los periodos de la planificación en las constructoras estudiadas, por lo general, es de 1 a 3 años, lo cual corresponde a un periodo de planificación de mediano plazo. Para alcanzar los objetivos generales, específicos, individuales, primarios y secundarios trazados por cada empresa, las constructoras,

consideran necesario planificar las obras a mediano plazo por factores como: la incertidumbre del país, los elevados niveles de inflación, la constante devaluación de la moneda y la considerable proporción de materiales y piezas importadas (sanitarios, materiales eléctricos y otros).

La guía de entrevista reveló, que una sola de las constructoras utiliza el presupuesto flexible como instrumento para planificar en un periodo determinado. A juicio del gerente entrevistado, el presupuesto flexible, es mucho más útil y exacto que el presupuesto estático, al ajustarse al nivel de actividad específico. Además, cabe destacar que de las Pymis estudiadas, sólo una indicó su preferencia por el presupuesto de costos de producción, siendo este estimado de manera específica por obra construida.

En relación con los sistemas de costos predeterminados, solo una de las empresas constructoras, afirmó utilizarlos. Sin embargo, dos de las empresas afirmaron calcular costos con anterioridad a la ejecución de la obra, a partir de la experiencia de los concedores del proceso de construcción (ingenieros, supervisores de obra, y administradores de la empresa), para tomar decisiones de compra; estos costos, se corresponden con los costos predeterminados utilizados en los sistemas de costos estimados. La gerencia de las Pymis, no comparan los niveles de costos presupuestados con los costos reales, sólo una de las mismas manifestó realizar tal comparación, además indicaron que dicha comparación, ayuda a la anticipación de los costos reales y a rectificar los cursos de acción. La acción inmediata tomada por una de las Pymis estudiadas, en caso de observarse alguna desviación entre los costos predeterminados y los costos reales, es en su mayoría actualizar los costos predeterminados y corregir los cursos de acción (cambiar de materiales o de proveedores, ejecutar nuevas negociaciones, entre otros). El seguimiento de las medidas correctivas, es realizado en la constructora por sus propios dueños, ya que, la gerencia es por lo general, llevada por los propietarios y son ellos, quienes toman las medidas correctivas, al igual que las demás decisiones.

En cuanto a los modelos que simulan el comportamiento de las utilidades, frente a diferentes niveles de costos y de volumen de producción, tales como el modelo costo-volumen-utilidad, que

sirve de apoyo fundamental en la actividad de planificar a fin de tomar decisiones, se obtuvo, que ninguna de las Pymis aplica este instrumento de planificación.

Es importante mencionar que estas Pymis, según lo manifestado por los gerentes entrevistados, no han adoptado las Normas Internacionales de Información Financiera, debido a que hasta el momento de recolectar los datos, aún no estaban en vigencia en el territorio nacional.

#### **4. Recomendaciones**

De acuerdo a lo anterior se formulan las siguientes recomendaciones, con miras a contribuir con la optimización del sistema de acumulación de costos.

La aplicación de los sistemas de acumulación de costos, es de libre decisión para los responsables del área de costos de la empresa, pero es recomendable que las Pymis estudiadas, continúen aplicando un sistema de acumulación por órdenes específicas por las ventajas que presenta, implantando un adecuado procedimiento contable de costos por órdenes específicas, dividido en tres partes: antes del periodo contable, durante el periodo contable y al final del periodo contable.

En relación con el plan de informes y de cuentas, las Pymis constructoras, deben darle más importancia a los informes de costo de producción y estados financieros, como el estado de costos de producción, así como al uso de la cuenta de productos u obras en proceso. El uso de este tipo de registros, permite determinar el costo de las obras.

Es importante que las Pymis constructoras apliquen, y en algunos casos enfatizen en los procesos de planificación, control y toma de decisiones, a través de informes o reportes, que reflejan la cantidad de tiempo trabajado, cantidad de materiales y cantidad de mano de obra directa usada. De esta manera podrían determinar el valor de las obras, tener un estimado de su costo, poder establecer un margen de utilidad y elaborar los presupuestos por obra. En este sentido, según la clasificación de costos de acuerdo con la importancia sobre la toma de decisiones, los costos relevantes son influenciados por la toma de decisiones, es decir, son los que cambian de acuerdo al curso de

acción tomado; y los costos irrelevantes, son los costos que no se afectan al tomar decisiones, en las empresas estudiadas se deben identificar los costos mencionados, para optimizar el proceso de toma de decisiones gerenciales. También es necesario, para la adecuada toma de decisiones en las Pymis estudiadas, identificar los costos de oportunidad ya que estos, son los beneficios a los cuales se renuncian para elegir otra alternativa, y no se muestran en los registros contables.

También en cuanto al uso de la contabilidad de costos para el control y la toma de decisiones, se recomienda a las Pymis constructoras en su totalidad, el uso del presupuesto flexible, como instrumento para planificar en un periodo determinado, ya que sólo una de las empresas constructoras lo utiliza. Este presupuesto se ajusta a las variaciones del nivel de ventas o actividades, entre los resultados reales y los presupuestados; se utiliza para diferentes niveles de actividad, y pueden adaptarse a las circunstancias que surjan en cualquier momento. Es decir, el presupuesto flexible, se elabora para distintos niveles de operación, brindando información proyectada para distintos volúmenes de las variables críticas, especialmente las que constituyen una restricción o factor condicionante. Además, este tipo de presupuesto es útil para estimar y controlar los costos del producto y los costos del periodo; así como, para facilitar la evaluación de la gestión de costos y la fijación de precios por unidad, en cuanto a su eficiencia.

Si las Pymis constructoras estudiadas, lograran hacer más énfasis en la contabilidad de costos, planificarían un mejor proceso productivo de la entidad y desencadenarían beneficios futuros, en la planificación y control de decisiones por parte de la gerencia de estas Pymis.

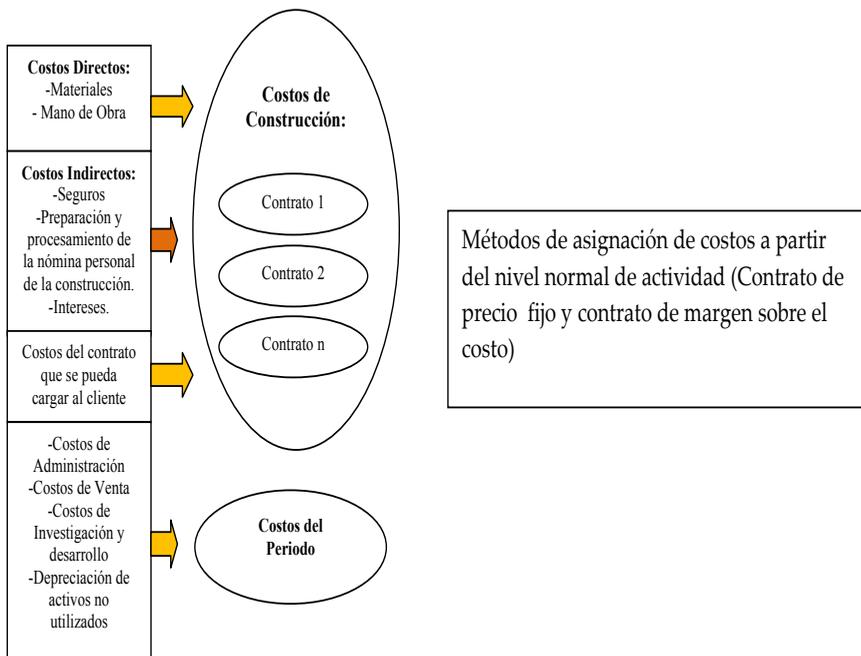
Finalmente, para que las empresas constructoras estudiadas logren la optimización de los sistemas de acumulación de costos, deben incluir en su contabilidad lo establecido en la Norma Internacional de Contabilidad N° 11 (NIIF-11), en el momento que entre en vigencia en el país, a los fines de orientar el cálculo de los costos de las obras, así como, determinar los costos del periodo y los ingresos. Igualmente, adoptar sus procesos a las NIIF para Pymis, dado que los mismos ya entraron en vigencia en el país, ya que de esta manera los procesos contables de las empresas

estudiadas entrarían en actualizaciones y mejoras.

De acuerdo a la NIIF-11, del año 2008, y las NIIF para Pymis del año 2009, se presenta como sistema de acumulación de costos expedito para las empresas de la construcción, los sistemas por órdenes específicas. Así lo refleja en el apartado correspondiente a la agrupación y segmentación de los contratos de construcción, al afirmar que, los requisitos contables de la norma se aplican por separado para cada contrato de construcción, o a los componentes identificables de un contrato único o grupo de contratos, a fin de reflejar mejor el tratamiento contable.

La NIIF 11, indica que las empresas de construcción deben considerar como costos del contrato, todos los costos atribuibles al mismo, desde la fecha en que éste se convierte en firme, hasta el final de la ejecución de la obra correspondiente; es decir, los costos de sus obras o contratos, son los costos que se relacionen directamente con el contrato específico (costos directos), tales como, los costos de mano de obra, en el lugar de la construcción, los costos de los materiales usados en la construcción, la depreciación de equipo usado en la ejecución del contrato (maquinaria, mobiliario), los costos de desplazamiento de los elementos que componen propiedad, planta y equipo, desde y hasta la localización de la obra, los costos de alquiler de propiedad, planta y equipo (maquinaria), los costos de diseño y asistencia técnica, que estén directamente relacionados con el contrato, entre otros. Igualmente, son costos directos, los que se han incurrido en el trámite de negociación del mismo, pueden ser incluidos como parte de los costos del contrato, siempre que puedan ser identificados por separado y valorados con suficiente fiabilidad (Gráfico 1). También deben incluirse los costos indirectos, o que no pueden ser atribuibles a la actividad de contratación, ni pueden ser imputados a cada contrato específico tales como: seguros, costos de diseño y asistencia técnica no relacionados directamente con ningún contrato, gastos de preparación y procesamiento de la nómina del personal de la construcción, costos por intereses y otros costos indirectos de construcción. Estos costos indirectos, se pueden distribuir utilizando métodos convencionales, como tasas de asignación, tasas predeterminadas, o métodos contemporáneos como el costeo basado en actividades (ABC).

Además, debe considerarse como parte de los costos del contrato, cualquier otro que se pueda cargar al cliente, según los términos pactados en el mismo, tales como, costos generales de administración, y los costos de desarrollo, siempre que el reembolso de los mismos, esté especificado en el acuerdo convenido por las partes. Los costos que no pueden incluirse o imputarse a los contratos de construcción y que, por tanto, deben ser considerados como costos del periodo, o costos generales de administración, se muestran en el gráfico 1. Estos costos, para ser considerados como del periodo, no se les debe haber especificado ningún tipo de reembolso en el contrato, tales como los costos de venta, los costos de investigación y desarrollo, o la cuota de depreciación, que corresponde a componentes de propiedad, planta y equipo que no han sido utilizados en ningún contrato específico (NIIF 11).



**Gráfico 1. Clasificación y asignación de los costos en las empresas de construcción.**

Fuente: Elaboración propia, a partir de datos tomados de la NIIF 11.

Entre los criterios apropiados para el reconocimiento de los ingresos por ventas y costos de contrato, enfocados hacia la asignación de los ingresos por ventas y los costos de contratos por periodos contables, en los que se realizan los trabajos, destaca el método del porcentaje de realización. Este método, es aplicado para estimar los ingresos ordinarios, los costos y, para determinar las utilidades del periodo. Se recomienda dicho método, por cuanto la cifra de ventas, proporciona información a los usuarios de los estados financieros, sobre la actividad de la empresa durante el periodo, con independencia de las obras que se hayan terminado en el mismo, información, que no proporciona el método del contrato cumplido. El método del porcentaje de realización, además, posee como ventaja, que exige disponer de un sistema de contabilidad interna, que le permita a la gerencia presupuestar y realizar estimaciones fiables sobre costos, grado de avance de la obra y resultados.

En el caso de las Pymis estudiadas, el uso del método de porcentaje de realización, según Greuning (2006), exige la estimación del costo total y de la utilidad total de un proyecto, para cada fecha del balance general. Una proporción asignada de la utilidad estimada total, se reconoce entonces en cada periodo contable, durante el desempeño del contrato. La proporción asignada, está basada en la etapa de realización al final del periodo y, refleja el trabajo desempeñado durante el periodo desde una perspectiva de ingeniería, o de producción como evento crítico que da lugar al ingreso.

La etapa de realización, puede ser determinada a partir de la proporción de los costos incurridos, en relación con los costos totales estimados, a partir de encuestas del trabajo desempeñado o a partir de la etapa física de realización.

Los costos de los contratos u obras en proceso, que equivalen a los inventarios de productos en proceso, deben ser calculados, como los costos de construcción incluidos a la fecha, más las utilidades; o los costos de construcción incluidos a la fecha, menos las pérdidas incurridas, según sea el caso (Greuning, 2006).

Para ilustrar la valoración de los contratos en proceso, los costos del periodo e ingresos, bajo el método de porcentaje de realización, se presenta el siguiente caso elaborado con datos suministrados

por una de las Pymis estudiadas.

Una de las Pymis estudiadas inicia un proyecto de conjunto residencial a 4 años con un presupuesto de construcción de Bs. 20.000.000,00 que serán facturados en cuatro cuotas anuales iguales de Bs. 5.000.000,00, por cada año durante la vida del proyecto. Se espera que el proyecto cueste Bs. 15.000.000,00 y produzca una utilidad de Bs.5.000.000,00. Las entradas de efectivo y los desembolsos de efectivo relacionados con el proyecto se detallan en el siguiente cuadro.

**Cuadro 2**  
**Entradas y desembolsos de efectivo relacionados con el proyecto**

	<b>Año 1 (Bs.)</b>	<b>Año 2 (Bs.)</b>	<b>Año 3 (Bs.)</b>	<b>Año 4 (Bs.)</b>
Facturación	5.000.000,00	5.000.000,00	5.000.000,00	5.000.000,00
Efectivo recibido	2.000.000,00	7.000.000,00	5.000.000,00	4.000.000,00
Desembolsos de efectivo	4.000.000,00	6.000.000,00	7.000.000,00	9.000.000,00

**Fuente:** Elaboración propia, a partir de datos recolectados por el investigador y datos tomados de Greuning (2006).

De acuerdo al método de porcentaje de avance, el flujo de efectivo es sencillamente la diferencia entre el efectivo recibido y pagado cada año (Cuadro 3).

**Cuadro 3**  
**Flujo de efectivo**

	<b>Año 1 (Bs.)</b>	<b>Año 2 (Bs.)</b>	<b>Año 3 (Bs.)</b>	<b>Año 4 (Bs.)</b>
Entradas de efectivo	2.000.000,00	7.000.000,00	5.000.000,00	4.000.000,00
Desembolsos de efectivo	4.000.000,00	6.000.000,00	7.000.000,00	9.000.000,00
Flujos de efectivo	2.000.000,00	1.000.000,00	2.000.000,00	-5.000.000,00
Flujo de efectivo acumulado (sobre el balance general)	-2.000.000,00	-3.000.000,00	-5.000.000,00	-10.000.000,00

**Fuente:** Elaboración propia, a partir de datos recolectados por el investigador y datos tomados de Greuning (2006).

A continuación se muestra el estado de resultados (Cuadro 4) y el balance general (Cuadro 5), donde se presentan los costos de las obras en proceso, durante los periodos económicos. Suponiendo que el efectivo pagado cada año es el costo incurrido en el año con un costo del proyecto total de Bs. 15.000.000,00 y la utilidad del proyecto estimada de Bs. 5.000.000,00, el programa del estado de resultados es el siguiente.

**Cuadro 4**  
**Programa del estado de resultados**

	<b>Año 1 (Bs.)</b>	<b>Año 2 (Bs.)</b>	<b>Año 3 (Bs.)</b>	<b>Año 4 (Bs.)</b>
Ingresos ordinarios = ( <u>Gastos del año</u> X 20.000.000,00) Bs F.15.000.000.00	5.333.333,33	8.000.000,00	9.333.333,33	12.000.000,0 0
Gasto (efectivo pagado)	4.000.000,00	6.000.000,00	7.000.000,00	9.000.000,00
Ingreso	1.333.333,33	2.000.000,00	2.333.333,33	3.000.000,00
Ingresos acumulados (Ganancias retenidas)	1.333.333,33	3.333.333,3	5.666.666,66	8.666.666,66

**Fuente:** Elaboración propia, a partir de datos recolectados por el investigador y datos tomados de Greuning (2006).

Los ingresos del año, el flujo de efectivo acumulado y los ingresos ordinarios se calculan, según la NIIF 11, como la proporción que representan los costos incurridos en el año de los costos totales estimados del proyecto, multiplicado por el precio total estimado del proyecto (Cuadro 5).

**Cuadro 5**  
**Ingresos ordinarios**

Ingresos ordinarios = en un año	Costos incurridos en el año Costos total del proyecto	X Precio del proyecto estimado total
------------------------------------	--	---

**Fuente:** Elaboración propia, a partir de datos tomados de Greuning (2006).

Para valorar los trabajos en proceso, de acuerdo a Greuning (2006), y las NIIF - 11, se deberán sumar los gastos acumulados y el ingreso reportado acumulado (Ganancias del Cuadro 4), ello

representará el activo corriente de trabajo en progreso. Otros datos importantes para construir el balance general (Cuadro 6), son los siguientes:

- La diferencia entre las facturas acumuladas (a los clientes), y los recibos de efectivo acumulados (de los clientes), es registrado en el balance general como cuentas por cobrar.
- La facturación acumulada (a los clientes), es un pasivo corriente de facturación anticipada.
- La diferencia neta, entre los activos corrientes del trabajo en progreso y los pasivos corrientes de facturación anticipada, es registrada en el balance general, como un activo corriente neto si este es positivo, o como un pasivo corriente neto si este es negativo.

**Cuadro 6**  
**Cuentas de balance general**

	<b>Año 1 (Bs.)</b>	<b>Año 2 (Bs.)</b>	<b>Año 3 (Bs.)</b>	<b>Año 4 (Bs.)</b>
Facturación acumulada	5.000.000,00	10.000.000,00	15.000.000,00	20.000.000,00
Entradas de efectivo acumulado	5.000.000,00	10.000.000,00	15.000.000,00	20.000.000,00
Cuentas por cobrar(en el balance general)	0	0	0	0
Gastos acumulados	4.000.000,00	10.000.000,00	17.000.000,00	26.000.000,00
Ingresos acumulados	1.333.333,33	3.333.333,33	5.333.333,33	8.333.333,33
<b>Trabajo en progreso</b>	<b>5.333.333,33</b>	<b>13.333.333,33</b>	<b>22.333.333,33</b>	<b>34.333.333,33</b>
Menos: Facturación acumulada	5.000.000,00	10.000.000,00	15.000.000,00	20.000.000,00
Activo(pasivo) neto en el balance general	333.333,33	3.333.333,33	7.333.333,33	14.333.333,33

**Fuente:** Elaboración propia, a partir de datos recolectados por el investigador y datos tomados de Greuning (2006).

## 5. Referencias

- Cámara de la Construcción del estado Mérida (2010). *Lista de Afiliados a la cámara de la construcción del estado Mérida*. Documento no publicado.
- Decreto N° 1.547, *Ley para el desarrollo y promoción de la pequeña y mediana industria*. (Gaceta Oficial N° 5.552 del 09 de noviembre de 2001).
- Greuning, V. (2006). *Estándar Internacional de Información Financiera*. Guía práctica (4ta. Edición). Bogotá: Banco Mundial

- Hernández, Fernández y Baptista. (2006). *Metodología de la Investigación*. (4ta. Ed.). México: McGraw-Hill.
- Hurtado, J. (2000). *Metodología de la Investigación Holística*. Caracas: Instituto Universitario de Tecnología Caripito. Fundación de Servicios y Proyecciones para América Latina (SYPAL).
- Hornngren, C., Foster, G., y Datar, S. (2002). *Contabilidad de Costos: Un enfoque gerencial*. (10ª ed.). México: Prentice Hall.
- IASB (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad) (2009). *NIIF para las PYMIS*.
- Ley de Promoción y Desarrollo de la Pequeña y Mediana Industria*. Transcrito de la Gaceta Oficial N° 37.583 (2002, Diciembre 03) [Documento en línea]. Extraído el 30 de Agosto de 2007, de <http://www.inapymi.gob.ve/enlaces/inapymi/>
- Noguera M, (2007) *¿Cómo determinar costos en la industria de la construcción? Estudio de un Caso*. Revista Visión Gerencial. Año 6. N°1 Enero-Junio 2007 Pág. 93-103.
- Noguera M, (2008). *Costos de producción en las empresas del sector de la Construcción: un caso de análisis prospectivo*. Revista Visión Gerencial. Año 8. Edición Especial. pp. 107-120.
- Norma Internacional de Información Financiera NIIF 11 Contratos de Construcción* (2008). [Documento en línea]. Extraído el 10, enero, 2011, de [http://www.iasb.org/NR/rdonlyres/B6C5CE46-74D3-4670-B10E-568F72A16FBD/0/ESSummary\\_IAS11\\_pretranslation\\_bilingual\\_LM.pdf](http://www.iasb.org/NR/rdonlyres/B6C5CE46-74D3-4670-B10E-568F72A16FBD/0/ESSummary_IAS11_pretranslation_bilingual_LM.pdf).
- Salkind, N. (1997). *Métodos de Investigación*. (3ra. ed.). México: Pearson Educación.

# *Niveles de estrés y síndrome de Burnout en contadores públicos colombianos*

**Loaiza B., Edilgardo ; Peña, Aura E.**

Recibido: 12-12-2011 - Revisado: 16-03-2012 - Aceptado: 27-04-2012

## **Loaiza B., Edilgardo**

Contador Público

Administrador en salud

Especialista en Métodos Administrativos y de Producción

Candidato a Doctor en Ciencias Contables

Politécnico Colombiano Jaime Isaza

Cadavid - Colombia

edilgardo@gmail.com

## **Peña, Aura E.**

Lcda. en Contaduría Pública

Abogada

Doctora en Educación

Universidad de Los Andes - Venezuela

auraelen@ula.ve

Se determinaron niveles de estrés y síndrome de Burnout en Contadores Públicos Colombianos y su relación con variables sociodemográficas y ocupacionales mediante pruebas de independencia  $\chi^2$  cuadrado; las dimensiones del Burnout se observaron desde sus componentes, determinando características de la población. Se realizó un estudio transversal, a 872 Contadores Públicos, utilizando el "Maslach Burnout Inventory" y el cuestionario para evaluación del estrés del Ministerio de Salud y la protección social, la confiabilidad de los instrumentos (Alfa de Cronbach) fueron de 0.876 y 0.926 respectivamente. Se halló que 59.4%, tiene nivel alto de Burnout y 40.3% tiene nivel medio. 61.8%, tiene un nivel de estrés muy alto, 17.1% tiene un nivel alto y 47% mostró un nivel alto de Burnout y un nivel muy alto de estrés. Se evidenció alto riesgo psicosocial según la normativa del Ministerio de Salud y se encontraron características workaholicas y de engagement en la población.

**Palabras clave:** Estrés, síndrome de Burnout, estrés laboral, estrés del contador, Burnout en el contador.

**RESUMEN**

In this article were determined stress levels and Burnout Syndrome in Colombian public accountants and its relationship to social-demographic and occupational variables using chi-square tests of independence; the Burnout Syndrome dimensions were observed from its components, determined by the characteristics of the population. It was made a transversal study to 872 public accountants, using the "MaslachBurnoutInventory" and the stress evaluation questionnaire made by the Ministry of Health and Social Protection , the reliability of the tests (alfa de cronbach) were 0,876 and 0,926. It was found that 59,4% of accountants have a high level of Burnout Syndrome and 40,3% have a medium level. Otherwise, 61,8% have a high stress level, 17,1% have a high level , and 47% have a high level of Burnout Syndrome and a high stress level. It was shown a high psychosocial risk, according to the Ministry of Health, and it was found "workaholic" characteristics in the population.

**Keywords:** stress, Burnout Syndrome, work stress, accountants stress, Burnout Syndrome in public accountants.

ABSTRACT

## 1. Introducción

El tema del estrés y síndrome de Burnout en el Contador Público no ha arrojado mucha evidencia al momento de realizar su rastreo, sin embargo, Montoya & Posada (2007, p. 15), en trabajo de grado sobre riesgos psicosociales en personas que laboran en áreas administrativas en la ciudad de Medellín, mencionan a los contadores públicos entre otros profesionales como "trabajadores que tienden a sufrir de marcados síntomas y dolencias por las características y condiciones de sus trabajos, que no sólo causan ausentismo laboral sino también dañan en forma lenta y progresiva la salud física y mental" y menciona entre otros trastornos:

El de columna, por las posiciones poco ergonómicas, las tendinitis y tenosinovitis, que son la expresión de los movimientos derivados del uso del mouse, irritabilidad de ojos como consecuencia del uso permanente del computador lo que en ocasiones disminuye la visión, síndrome del ojo seco dado por la falta o disminución del parpadeo entre otros síntomas y afecciones (Posada, p. 18)

Para el caso de empleados administrativos del sector bancario y que incluye al contador público afirma que:

La expansión de los servicios bancarios en el país y la incorporación creciente de nuevas tecnologías, vienen

generando factores de riesgo en el sector, siendo los principales, aquellos que se relacionan con la carga mental, ya que a medida que se aumenta la tecnificación, disminuye la creatividad, se empobrece el contenido del trabajo y aumenta la monotonía (Posada, p.14).

Situación que no se aleja de la práctica del contador sobre todo en cargos de responsabilidades medias que repiten mes tras mes un sinnúmero de actividades que podrían generar sensaciones de monotonía.

En el ámbito internacional, la psicoanalista Villavicencio (2006, pp. 6-10), alertaba desde México, sobre el riesgo psicosocial de los contadores públicos. En su estudio exploratorio a 107 estudiantes de contaduría pública y, luego de aplicar la escala de reajuste social de Thomas Holmes y Richard Rache, que es un cuestionario para medir el bienestar holístico, integrando aspectos como ejercicio físico, nutrición, recreación y apoyo social, se mostró que 70%, manifestaron inestabilidad psicológica y pueden estar en una fase crítica para afrontar el estrés, argumentando en una de sus conclusiones que “considerando factores externos como la contaminación, la inseguridad, los problemas económicos y de desempleo así como factores subjetivos de cada persona, se presenta un panorama poco alentador que amerita buscar medidas preventivas al estrés”. (Nro de página)

En Tailandia, se realizó un estudio sobre el estrés del auditor Wittayapoom, (2007, p. 138-144), su autor, analizó desde la estadística descriptiva la relación de tres elementos: las funciones del auditor, la satisfacción en el trabajo y la motivación, con el nivel de estrés, en dicho estudio, se investigaron 119 auditores (contadores públicos certificados) de grandes y medianas empresas, los resultados mostraron que el nivel de estrés estaba relacionado con la presión por el tiempo y el cumplimiento de protocolos formalizados y estructurados, que si bien favorecen la culminación exitosa del trabajo, afecta la calidad de los informes de auditoría, y que como consecuencia, disminuye la motivación por el ambiente adverso generado en las relaciones laborales y el ambiente organizacional, con repercusiones graves en los índices de productividad, de calidad y de salud mental del contador.

También en Tailandia, un estudio afirma que los contadores

públicos están en condiciones de tener influencias negativas sobre la satisfacción laboral; los resultados mostraron que todas las dimensiones de estrés de rol (conflicto de rol, ambigüedad de rol, y la sobrecarga de rol), tienen importantes asociaciones negativas con la satisfacción laboral de los contadores y, que aquellos con el mayor nivel de conflicto, ambigüedad, y sobrecarga de rol, tienden a tener menor satisfacción, lo que afecta los niveles de motivación y por consiguiente, los niveles de productividad y calidad del trabajo. En este estudio también se afirma que, como el crecimiento y la sostenibilidad, exige un aumento en la excelencia de la práctica y el rendimiento, el contador público explota su estrés de rol, para mejorar la eficiencia de sus prácticas y sus resultados, y así, efectivamente alcanzar el éxito y la satisfacción en el trabajo, obtener distinciones y reconocimientos, incrementar el empleo y la sostenibilidad, y alcanzar reputación e imagen, en los mercados en donde se desenvuelve. (Ussahawanitchakit, 2008).

Este fenómeno se observa metódicamente en Colombia, partiendo de algunas características en el desempeño de la profesión contable, y en la cual se establecen los siguientes determinantes: La presión por cumplir en forma exegética normas de tipo contable, tributaria, comercial y laboral que soportan los registros contables y elaboración de declaraciones tributarias y estados financieros; la presión administrativa para recibir información financiera en tiempo real u oportuna; la presión internacional cada vez mayor para que en Colombia se adopten las normas internacionales de contabilidad, la presión de la sociedad para que este profesional contribuya a restaurar confianza pública ya que con su firma, atesta la veracidad de la información contable y económica del sector público y privado generando una disfunción del rol derivada de las complejas transacciones comerciales y demandas de tipo administrativo.

Se plantearon las siguientes preguntas: ¿Cuáles son los niveles de estrés y síndrome de Burnout del contador público colombiano?, ¿Cuál es la relación de las variables sociodemográficas y ocupacionales con los niveles de estrés y síndrome de Burnout?, ¿Cuál es la relación de las dimensiones del Burnout con los resultados del mismo?, ¿qué relación existe entre los resultados de estrés y síndrome de Burnout?

El objetivo fue determinar los niveles de estrés y síndrome de Burnout en contadores públicos colombianos y su relación con variables sociodemográficas y ocupacionales, la relación de los resultados de las dimensiones del síndrome del Burnout con los resultados finales y el cruce de los dos instrumentos aplicados.

## **2. Conceptos básicos de estrés**

Algunas definiciones sugieren que el estrés es una respuesta a los factores de riesgo psicosocial laboral que se ha desarrollado conjuntamente con la tecnología, la información, los procesos, el mercado y la economía y con este desarrollo, las demandas de competencias son cada vez mayores por parte de las organizaciones a los trabajadores y entre estos se encuentra el contador público.

Brian Inglis (1968), citado por Rodríguez (1998, s/p), define que “el estrés es una condición de salud ocupacional que vemos frecuentemente y que va en aumento con posible daño a la salud de los trabajadores y a la economía de la empresa” Rodríguez controvierte esta definición y no es para menos, ya que la definición de Brian data del año 1968, y el estrés se ha venido desarrollando y cambiando en cuanto a sus manifestaciones y consecuencias, y a medida que se desarrolla también la industria, y aparecen nuevos roles laborales. Rodríguez, lo confirma cuando argumenta que el estrés puede presentarse de diversas formas y de intensidades variables, incluso, desde la perspectiva ocupacional, advirtiendo que el estrés, puede llegar a causar invalidez psicológica y otras alteraciones patológicas más o menos graves, las cuales pueden llegar a afectar no solo, a la persona que lo sufre en forma directa, sino, a las personas que le rodean y especialmente, a su familia.

Williams & Cooper, (2006, pp. 17-19), describen un modelo que explica el estrés denominado “modelo de cuatro vías del estrés” e involucran la personalidad del individuo, las fuentes de presión, los mecanismos de afrontamiento y los resultados que pueden ser el crecimiento personal o el estrés. En este modelo se consideran “las diferencias individuales en la que cada individuo interpreta los sucesos de forma diferente ya que existen personalidades distintas y por lo tanto formas diversas de comportamiento”, cuando los niveles de presión percibidos se encuentran dentro de las capacidades de afrontamiento “los resultados son positivos y

se manifiestan en un crecimiento personal” pero cuando ocurre lo contrario, se presenta un “efecto negativo que ocurre cuando la presión percibida en un individuo supera la capacidad percibida de afrontamiento” en este caso se presenta el estrés.

Pero, la definición que se utilizó de soporte para el diseño de este estudio, es la definición del Ministerio de Salud y la Protección Social de Colombia, la cual, reúne varios elementos estudiados y se refiere a la, “Respuesta de un trabajador tanto a nivel fisiológico, psicológico como conductual, en su intento de adaptarse a las demandas resultantes de la interacción de sus condiciones individuales, intralaborales y extra laborales” Resolución 2646, (2008).

Como consecuencias del estrés, Martínez Ruiz (2005), citado por Colunga et. al, (2008, p. 38), argumenta que:

El estrés laboral genera un conjunto de consecuencias y las categoriza de la siguiente manera: A nivel del sistema de respuesta fisiológica se presenta taquicardia, sudoración, alteración del sistema respiratorio, aumento de la tensión muscular entre otros, a nivel del sistema cognitivo, se manifiesta con indecisión, baja concentración, mal humor entre otros y a nivel del sistema motor se manifiesta con hablar rápido, tartamudeo, voz entrecortada, exceso y/o falta de apetito entre otros.

Aspectos que se salen del ámbito de la salud, pero son importantes al momento de evaluar las consecuencias del estrés, y que de hecho, se tendrán en cuenta como variables del costo al momento de valorar “el costo del éxito” tal y como lo muestra Williams & Cooper, (2006, p. 18), clasificándolos y dando importancia:

Al absentismo por enfermedad ya que la empresa debe cubrir incapacidades y reemplazos, litigios y costos jurídicos debido a fallos en favor del trabajador cuando se comprueban daños corporales y mentales como resultado de la presión en el trabajo, indemnizaciones, cuando la empresa asume costos por algún tipo de discapacidad parcial o total desarrollada en el trabajador como producto del estrés.

Los autores mencionan otras variables del costo no tan directos pero existentes, como costos por responsabilidad social y legal,

rotación de personal, daño en planta, productos y maquinaria por accidentes, capital intelectual perdido entre otros.

Lovelace, Manz, & Alves, (2007: s/p), contribuye con una visión multidisciplinar de estrés en el trabajo y la salud de los líderes, desde la preparación física, la psicología social y los resultados de las demandas laborales de alto y bajo control del empleo, determinó que los resultados de los entornos de trabajo de alta exigencia administrativa y liderazgo aumentan el riesgo de enfermedad y la tensión psicológica. Por otro lado, en cuanto al manejo del estrés, los resultados de los entornos de trabajo activos en materia de salud eran la regeneración saludable y una mayor participación.

Los sistemas de vigilancia epidemiológica en Colombia, mediante norma de obligatorio cumplimiento, las organizaciones, conjuntamente con expertos y las administradoras de riesgos profesionales, deben identificar el origen de las patologías causadas por el estrés para intervenirlas según lo disponga la normatividad en salud e higiene ocupacional, Resolución 2646, (2008).

Reuniendo los conceptos anteriores, y en contraste con las prácticas profesionales del contador público en Colombia, es observable en aquellos que se desempeñan en aéreas tributarias y contables, los frenéticos afanes que involucran largas jornadas con excesivas cargas mentales y presiones del tiempo y de la forma para cumplir con exegesis la normativa contable y tributaria, identificando con facilidad los síntomas y comportamientos expuestos.

### **3. Conceptos básicos del síndrome de Burnout**

Ortega & López, (2004, p. 139), relatan que el psiquiatra Norteamericano, Herbert J Freudenbergel:

Observó en un hospital de New York, a un grupo de voluntarios que trabajaban con toxicómanos, y al cabo del tiempo sufrían una pérdida de energía, para luego llegar al agotamiento y desmotivación de su labor. En 1974, Freudenberg describió a estas personas como menos sensibles, poco comprensivas y agresivas en su relación con los pacientes, incluso dándoles un trato distante y cínico.

Maslach y Jackson (1981), citados por Gil-Monte & Peiró, (1997, p. 14), han realizado un registro y seguimiento del síndrome de burnout y argumentan que:

A lo largo de los años, el síndrome de quemarse por el trabajo, ha quedado establecido como una respuesta al estrés laboral crónico integrado por actitudes y sentimientos negativos y hacia las personas con las que se trabaja (actitudes de despersonalización) y hacia el propio rol profesional (falta de realización personal en el trabajo), así como la vivencia de encontrarse emocionalmente agotado.

Luego Ortega & López (2004, p. 141), registran en su estudio, algunas de las investigaciones que se han realizado comprobando su presencia en “directivos, maestros, ejecutivos, abogados, trabajadores sociales, vendedores, pero principalmente en las personas que trabajan en la enseñanza y en el sector salud”. Argumentan las autoras según su revisión bibliográfica que “Los síntomas son la depresión, ansiedad, desánimo, fatiga, nerviosismo y falta de concentración, y con frecuencia se acompaña de úlceras gastrointestinales u otros problemas estomacales, dolores fuertes de cabeza, problemas para conciliar el sueño o para mantenerlo”.

Maslach y Jackson (1981), sugieren entonces que el síndrome de Burnout no es un tipo de estrés, “es una consecuencia del estrés crónico cuando ya no es manejable por quien lo padece por lo tanto es un síndrome de quemarse por el trabajo” y como manifestaciones, se presenta el “cansancio emocional, despersonalización y baja realización personal” Gil-Monte & Peiró, (1997, p. 55); como complemento, también implica unos antecedentes y unos consecuentes, como parte del mismo proceso de quemarse por el trabajo, pero según (Moreno, Rodríguez, & Escobar, 2001, p. 11), también implica unos antecedentes y unos consecuentes como parte del mismo proceso de quemarse por el trabajo, aspectos que tomaría para su propuesta de instrumento psicométrico “Cuestionario Breve de Burnout (CBB)”

Algunas variables asociadas al síndrome de Burnout Mira, Salazar, & Urán, (2005, pp. 43-45), en un riguroso rastreo teórico sobre el síndrome de Burnout, reúnen desde la perspectiva del riesgo, variables sociodemográficas como, la edad, el sexo, el estado civil y el número de hijos y la turnicidad, la antigüedad en

el cargo, la carga laboral y el salario como variables ocupacionales.

Este síndrome, conocido también como el síndrome de quemarse por el trabajo, ha sido ampliamente estudiado en todo el mundo, en países como España se considera enfermedad profesional, pero en la normativa colombiana, aún no se considera como tal, sin embargo, su prevalencia muestra una situación de trastorno psicológico, que para el caso del contador público colombiano, sugiere un nivel alto como lo demuestra este estudio.

#### **4. Metodología empleada en la investigación**

Este trabajo de investigación, se diseñó como un estudio transversal de tipo exploratorio, se estudiaron contadores públicos colombianos en el año 2010, la muestra se tomó por conveniencia, utilizando la técnica de recolección casual o fortuita a 872 contadores de 86 ciudades de Colombia.

Se utilizaron como instrumentos, el cuestionario "Maslach Burnout Inventory" MBI, Maslach C & Jackson S., (1997: s/p), Mansilla I, (1997:s/p) con una estructura tridimensional compuesta por cansancio emocional, despersonalización y realización personal y el cuestionario para la evaluación del estrés orientado en la resolución 2646, del Ministerio de salud y la protección social, (2008)<sup>1</sup>, esta escala mide la frecuencia de un conjunto de síntomas de estrés somatizados físicamente, arrojando puntuaciones específicas a niveles fisiológico, social, intelectual y psicoemocional.

La confiabilidad de los instrumentos se determinó mediante la prueba estadística Alfa de Cronbach, la cual mide en forma ponderada, la correlación entre las variables (ítems) que forman parte de la escala de medida, se considera una confiabilidad aceptable en resultados del alfa de Cronbach por encima de 0.7. El análisis inferencial se efectuó en función de la naturaleza de las variables estudiadas mediante tablas de contingencia, utilizando las pruebas de independencia y análisis de correspondencia, por medio del estadístico chi cuadrado y con el apoyo de SPSS 18,

---

<sup>1</sup> La Dirección General de Riesgos Profesionales del Ministerio de la Protección Social, realizó un contrato con la "Pontificia Universidad Javeriana", para la realización de un estudio de investigación para el diseño de una batería de instrumentos de evaluación de los factores de riesgo psicosocial, la cual se validó en una muestra de trabajadores afiliados al Sistema General de Riesgos Profesionales.

National defunct lab, (2010) y tablas de Excel, buscando relación de las variables entre sí.

Los criterios de independencia para la prueba Chi cuadrado fueron:

Ho: Las variables son independientes entre sí.

Hi: Las variables están relacionadas o dependientes entre sí.

El objetivo de esta prueba, es comprobar la hipótesis mediante el nivel de significación, por lo que si el valor de la significación es mayor o igual que el *Alfa* (0.05), se acepta Ho, pero si es menor se rechaza.

## **5. Análisis de resultados**

### **5.1. Confiabilidad de los instrumentos**

El Alfa de Cronbach, es un coeficiente que sirve para medir la confiabilidad de una escala de medida, y se considera confiable resultados por encima de 0.7 hasta 1. Del formulario Maslach Burnout Inventory MBI con 22 elementos, se analizaron 14 elementos correspondientes a las dimensiones de “cansancio emocional” y “despersonalización” arrojando una confiabilidad de 0.876, los elementos relacionados con la dimensión “realización personal” debido a que su puntuación es inversa a las dimensiones anteriores se analizaron aparte arrojando una confiabilidad de 0.749 y el Cuestionario para la evaluación del estrés con 31 elementos, arrojó una confiabilidad de 0.926, evidenciándose una alta confiabilidad de los mismos.

### **5.2. Pruebas de independencia de las variables**

Esta prueba, muestra la relación de dependencia o no de las variables sociodemográficas y ocupacionales, con los resultados del estrés y síndrome de Burnout, los resultados más significativos se sintetizan en el siguiente cuadro.

**Cuadro 1**  
**Independencia de las variables sociodemográficas y ocupacionales con los resultados de**  
**estrés y síndrome de Burnout - Prueba Chi Cuadrado**

Variable	Estrés		Burnout	
	sig. Asintótica (bilateral)	Concepto	sig. Asintótica (bilateral)	Concepto
Sexo	<b>0,000</b>	<b>Rechazar Ho</b>	<b>0,004</b>	<b>Rechazar Ho</b>
Edad (intervalos de 5 años)	<b>0,000</b>	<b>Rechazar Ho</b>	<b>0,001</b>	<b>Rechazar Ho</b>
Estado civil	0,060	No rechazar Ho	0,804	No rechazar Ho
Número de Hijos (intervalos de dos hijos)	0,085	No rechazar Ho	0,481	No rechazar Ho
Años de desempeño en la profesión	0,204	No rechazar Ho	0,179	No rechazar Ho
Estudios de posgrado	<b>0,000</b>	<b>Rechazar Ho</b>	0,249	No rechazar Ho
Ciudad o área de residencia	<b>0,004</b>	<b>Rechazar Ho</b>	0,150	No rechazar Ho
Cargo que desempeña en la empresa	0,409	No rechazar Ho	0,717	No rechazar Ho
Área de trabajo del cargo	0,007	No rechazar Ho	<b>0,001</b>	<b>Rechazar Ho</b>
Años de experiencia en el cargo	<b>0,000</b>	<b>Rechazar Ho</b>	<b>0,004</b>	<b>Rechazar Ho</b>
Jornada de trabajo (medio tiempo, ocasional, tiempo completo)	0,131	No rechazar Ho	<b>0,001</b>	<b>Rechazar Ho</b>
Horas promedio laboradas semanalmente	<b>0,000</b>	<b>Rechazar Ho</b>	<b>0,000</b>	<b>Rechazar Ho</b>
Frecuencia con que realiza labores en la casa	<b>0,000</b>	<b>Rechazar Ho</b>	<b>0,000</b>	<b>Rechazar Ho</b>
Nivel de satisfacción con la remuneración salarial	<b>0,000</b>	<b>Rechazar Ho</b>	<b>0,000</b>	<b>Rechazar Ho</b>

**Fuente:** Resultados de análisis, estadísticos descriptivos, tablas de contingencia, chi cuadrado en SPSS18

Las características de la población estudiada, se sintetizan en que la población, comprendió contadores públicos de 86 ciudades de todo el país, y si bien, las mayores frecuencias se concentraron en las ciudades de Bogotá, Cali, Medellín y Costa Atlántica; también respondieron de ciudades apartadas como Arauca, El Dovio, Tame, Rio Hacha, Popayán, Pasto entre otras; sobre los niveles de estrés y del síndrome de Burnout, si bien la prueba Chi

cuadrado, mostró dependencia de la variable ciudad o área de residencia con los resultados de estrés, el análisis de frecuencias, mostró que las aéreas o ciudades grandes mas estresadas fueron la Costa Atlántica con 74.4%, de contadores con un estrés al más alto nivel, le siguen Bogotá y Cali con 67% respectivamente y, Medellín con 55%. Con respecto a los resultados de Burnout, se presentó que la Costa Atlántica, sigue presentando 68% de los contadores que padecen del nivel más alto de Burnout, seguido de Bogotá con 65%, Cali con 59% y Medellín con 56%.

Predominó el sexo femenino 59.6%, y con respecto al estado civil de los 872 contadores, 41.7% están casados y 35.6% son solteros. La edad se midió en intervalos de cinco años, siendo el límite inferior 24 años o menos y el límite mayor 65 años o más, no se presentaron tendencias extremas en la distribución por frecuencias en las edades, el promedio de edad fue de 38 años y la moda fue de 33 años. Por otra parte, 51.9% de los encuestados, manifestó tener entre uno y dos hijos y 61.6% manifestó tener una o dos personas a cargo, con respecto al nivel de postgrado, la mayoría de contadores no tiene ningún estudio de postgrado y equivale a 56.3%

Con respecto a variables ocupacionales, la estadística mostró que 57.8%, labora en el área contable seguido del 25.5%, que labora en el área financiera; concentrando estas dos áreas la mayoría de los contadores. Además, 61.5% labora hace menos de cinco años y 17.8%, labora entre cinco y diez años, concentrando 79.3% de la población estudiada. Con respecto a las horas laboradas semanalmente, 27.4% de la población, labora entre 29 y 56 horas semanales y sumando los porcentajes de los intervalos de horas semanales trabajadas mayores al intervalo anterior, se observa que, 34.2% labora entre 57 y más de 81 horas semanales, el cual es el límite abierto superior; indicando que 61.6% de los contadores laboran semanalmente, una cantidad de horas superior a 48 horas, número estipulado en la norma laboral colombiana.

### 5.3. Niveles de estrés y Burnout

En el cuadro 2, se cruzaron los resultados de estrés y Burnout, mostrando la frecuencia de individuos que tienen un nivel determinado de estrés y que al mismo tiempo tienen un nivel determinado de Burnout, la prueba estadística Chi cuadrado, mostró dependencia de las variables entre sí como lo muestra el siguiente cuadro.

**Cuadro 2**  
**Relación entre los niveles de Burnout y estrés**

Nivel de Burnout	Nivel de estrés					
	Muy bajo	Bajo	Medio	Alto	Muy alto	Margen activo
Bajo	1	0	0	0	2	3
Medio	44	45	54	82	126	351
Alto	2	10	28	67	411	518
Margen activo	47	55	82	149	539	872

Fuente: Tabla de contingencia y prueba de independencia chi cuadrado con un resultado de 0.000

Se observó que, 411 contadores equivalente a 47.1% de la población estudiada, presenta el nivel más alto de estrés y nivel más alto de Burnout y, 67 contadores con un nivel alto de estrés, tienen un nivel alto de burnout. Si se suman estos porcentajes se encuentra que 54.8% de la población tiene un nivel considerable de estrés y un nivel alto de Burnout.

### 5.4. Análisis inferencial de las dimensiones del Burnout

Los componentes (ítems), que conforman las dimensiones del Burnout, arrojaron resultados que se asociaron mediante prueba de independencia con las variables sociodemográficas y ocupacionales, mostrando la gran influencia que tiene la dimensión "cansancio emocional" sobre los resultados del síndrome de Burnout como lo muestra el siguiente cuadro.

**Cuadro 3**  
**Independencia de las variables con respecto a los resultados de las dimensiones del**  
**síndrome de Burnout – Prueba Chi Cuadrado**

Variable	Cansancio emocional		Despersonalización		Realización personal	
	sig. Asintótica (bilateral)	Concepto	sig. Asintótica (bilateral)	Concepto	sig. Asintótica (bilateral)	Concepto
Sexo	0,000	<b>Rechazar Ho</b>	0,726	No rechazar Ho	0,364	No rechazar Ho
Edad	0,000	<b>Rechazar Ho</b>	0,029	No rechazar Ho	0,104	No rechazar Ho
Estado civil	0,702	No rechazar Ho	0,636	No rechazar Ho	0,004	<b>Rechazar Ho</b>
Área de trabajo del cargo	0,005	No rechazar Ho	0,003	<b>Rechazar Ho</b>	0,135	No rechazar Ho
Jornada de trabajo	0,003	<b>Rechazar Ho</b>	0,322	No rechazar Ho	0,807	No rechazar Ho
Horas promedio laboradas semanalmente	0,000	<b>Rechazar Ho</b>	0,006	No rechazar Ho	0,836	No rechazar Ho
Frecuencia con que realiza labores en la casa	0,000	<b>Rechazar Ho</b>	0,043	No rechazar Ho	0,268	No rechazar Ho
Nivel de satisfacción con la remuneración salarial	0,000	<b>Rechazar Ho</b>	0,000	<b>Rechazar Ho</b>	0,000	<b>Rechazar Ho</b>

**Fuente:** Resultados de análisis, estadísticos descriptivos, tablas de contingencia, chi cuadrado en SPSS18

El análisis de las dimensiones del burnout mostró que los elementos de la dimensión “Cansancio Emocional” que se relacionan con el trabajo y agotamiento, presentó con mayor recurrencia el nivel de mayor afectación entre los individuos, mientras que los elementos de la dimensión “Despersonalización” relacionados con esfuerzo para trabajar con personas, no mostró incidencia significativa en los resultados finales del Burnout al igual que la dimensión “Realización Personal” que se valoriza en forma inversa.

## 6. Conclusiones

Se presentaron niveles altos de estrés y de Burnout en más de la mitad de la población desde el análisis de cada instrumento y combinando los dos, un poco menos de la mitad de la población, mostró los niveles máximos de estrés y de Burnout. Considerando los niveles intermedios, que también son importantes, se puede concluir que esta población tiene alto riesgo, no solamente desde

la perspectiva de la salud mental laboral, sino desde la perspectiva de las consecuencias fisiológicas y emocionales que llevan conexas.

Las variables sociodemográficas, no mostraron comportamientos contundentes para el estudio de este problema, sin embargo, las características de la población estudiada mostraron que participaron contadores públicos de 86 ciudades de todo el país, y si bien, las mayores frecuencias se concentraron en las ciudades de Bogotá, Cali y Medellín, respuestas de ciudades apartadas como Arauca, El Dovio, Tame, Rio Hacha, Popayán, Pasto entre muchas otras, sugieren el interés de los contadores por conocer sobre los niveles de estrés y del síndrome de Burnout que perciben. Ahora bien, la prueba estadística Chi cuadrado, mostró dependencia de la variable ciudad o área de residencia, con los resultados de estrés; el análisis de frecuencias, mostró que los contadores de la Costa Atlántica, poseen los niveles de estrés y Burnout mas altos, llamando la atención los contadores residentes en la ciudad de Cartagena, quienes presentaron en 91% el nivel más alto de estrés y en 82% el nivel más alto de Burnout.

El sexo y la edad, mostraron dependencia según los resultados obtenidos; las mujeres tienden a estresarse más que los hombres, y son más proclives a sufrir síndrome de Burnout. La edad fue otra variable que mostró dependencia, siguiendo los resultados obtenidos; se muestra una tendencia en los más jóvenes a sufrir los niveles más altos de estrés, observándose que la presencia del síndrome de Burnout, se da tanto en jóvenes como en avezados y experimentados contadores maduros. El nivel de formación, mostró que el contador tiene una poca participación en educación especializada, esta falencia presentó dependencia en cuanto a estrés y cierta influencia en cuanto a Burnout, ya que quienes no tienen por lo menos una especialización, mostraron que tanto en estrés como en Burnout tienen niveles más altos que quienes tienen maestría y doctorado.

Las variables ocupacionales mostraron que, el área de trabajo del cargo desempeñado, presentó dependencia con respecto a los niveles de Burnout, y ciertas coincidencias con los niveles de estrés. Aquellas áreas que para desempeñarlas se requiere el cumplimiento exegético de normas, mostraron los más altos niveles de estrés y de Burnout, debido quizá a la presión del tiempo y de

las sanciones pecuniarias; las áreas de impuestos y contabilidad fueron las que mayor prevalencia presentaron.

La jornada de trabajo, las horas semanales de trabajo, y trabajar en la casa de habitación, fueron las variables más determinantes cuando se asociaron con los niveles de estrés y Burnout; estos resultados, se cotejaron con los resultados de las dimensiones del Burnout, y se pudo observar que, el contador público más que despersonalizado o frustrado por su trabajo o profesión, se encuentra fatigado, agotado y exhausto la carga mental y por su trabajo, que se prolonga en el tiempo y sin el descanso debido; la satisfacción con el nivel salarial, mostró una relación de dependencia con los resultados de estrés y de Burnout.

Si bien, la edad mostró dependencia con los resultados entre sí, los años de experiencia en el cargo, no se mostró como una variable protectora de estrés o Burnout, concluyéndose que padecen de estos trastornos tanto los jóvenes como los experimentados contadores.

Con respecto al análisis de independencia de las dimensiones del síndrome de Burnout mediante la prueba estadística Chi-cuadrado, se observó una dependencia de las variables sexo, edad, jornada de trabajo, horas laboradas semanalmente, frecuencia con que se realiza labores en la casa, y nivel de satisfacción con la remuneración salarial con los resultados de la dimensión cansancio emocional; confirmando lo hallado frente a estas variables, y su relación con el estrés y con los resultados finales del Burnout.

Dada la investigación realizada, se evidencia que, el ejercicio de la profesión contable por parte de 872 contadores de 86 ciudades de Colombia está afectando su salud física y mental.

## **7. Discusión y recomendación**

Con base en los resultados, y según la normativa colombiana en materia de salud ocupacional, se sugiere un programa de vigilancia epidemiológica, que busque identificar los principales factores de riesgo psicosocial para diseñar estrategias de intervención y control de riesgo psicosocial.

Los contadores públicos estudiados, mostraron una fuerte tendencia a la adicción al trabajo (workaholismo), con manifestaciones de entusiasmo, que conducen a este profesional a

ofrecer voluntariamente más del esfuerzo necesario para cumplir con sus responsabilidades profesionales (engagement), sugiriendo entonces que, el contador público disfruta lo que hace y se siente realizado, a pesar de los efectos nocivos que el ejercicio de su profesión está generando en su salud física y mental, y los cuales son percibidos por este profesional.

## 8. Referencias

- Colunga, C., González, M., & Enríquez, C. (2008). *Consideraciones acerca del estrés en el lugar de trabajo*. En Factores psicosociales de riesgo de trabajo en la empresa. Habana Cuba: Cyted, Ripsol.
- Gil-Monte, P. R., & Peiró, J. M. (1997). *Desgaste psíquico en el trabajo: el síndrome de quemarse*. Síntesis.
- Lovelace, K. J., Manz, C. C., & Alves, J. C. (2007). *Work stress and leadership development: The role of self-leadership, shared leadership, physical fitness and flow in managing demands and increasing job control*. Human Resource Management Review, 17(4), 374-387. doi:10.1016/j.hrmmr.2007.08.001
- Mansilla I. (1997). *Maslach Burnout Inventory* (Maslach, C. y Jackson, S.E. 1981; 1986). Seisdedos. [Documento en línea]. Disponible en: <http://www.psicologiaonline.com/ebooks/riesgos/anexo13.shtml>
- Maslach C, & Jackson S. (1997). *MBI inventario «burnout» de Maslach, síndrome del quemado por estrés laboral asistencial, manual*. Madrid: TEA.
- República de Colombia, Ministerio de la protección social (2008). *Programa de vigilancia epidemiológica de factores de riesgo psicosocial*. Bogotá
- Mira, K., Salazar, V., & Urán, K. (2005). *Aproximaciones teóricas y hallazgos empíricos sobre el síndrome de burnout. Estado de arte*. Universidad Pontificia Bolivariana, Medellín. [Documento en línea]. Disponible en: <http://eav.upb.edu.co/banco/sites/default/files/files/TESISSINDROMEburnout.pdf>
- Montoya, J., & Posada, I. (2007). *Estudio documental sobre los Factores de Riesgo Psicosociales presentes en las personas que laboran en las áreas administrativas*. Universidad de Antioquia, Medellín, Facultad Nacional de Salud Pública. Medellín.
- Moreno, B., Rodríguez, R., & Escobar, E. (2001). *La evaluación*

- del burnout profesional factorización del MBI-GS. Un análisis preliminar. Ansiedad y Estrés, 7(1), 69-78.*
- National defunct lab. (2010). *Statical package for de social sciences.*
- Ortega, C., & López, F. (2004). *El burnout o síndrome de estar quemado en los profesionales sanitarios: revisión y perspectivas. International Journal of Clinical and Health Psychology, 4(001), 137-160.*
- República de Colombia, Ministerio de la Protección social (2008). *Resolución 2646. Bogotá*
- Rodríguez, C. (1998). *El estrés como enfermedad profesional. En Protocolos para el diagnóstico de enfermedades ocupacionales. Bogotá: Sociedad Colombiana de Medicina del Trabajo.*
- Ussahawanitchakit, P. (2008). *Building job satisfaction of certified public accountants (cpas) in thailand: effects of role stress through role conflict, role ambiguity, and role overload. Journal of the Academy of Business & Economics, 8(2), 12-22.*
- Villavicencio, A. (2006). *Estrés en estudiantes de contaduría pública. Negotia, Revista de investigación de negocios. Instituto Politécnico Nacional, 6(10).*
- Williams, S., & Cooper, L. (2006). *Manejo del estrés en el trabajo. Bogotá: Manual Moderno S.A. de C.V.*
- Wittayapoom, K. (2007). *Audit structure, role stress, and job satisfaction, environment an dmotivation: Evidence from Thailand. International Journal Of Business Research, Volumen VII, Number 1.*

# *Reflexiones acerca de la elaboración y presentación de estados financieros bajo ambiente VEN-NIF PYME*

Marcotrigiano Z., Laura A.

Recibido: 21-06-2012- Revisado: 06-05-2013- Aceptado: 26-05-2013

**Marcotrigiano Z., Laura A.**

Lcda. en Contaduría Pública

Lcda. en Administración

Universidad de Los Andes – Venezuela

lauraanamz@gmail.com

Los estados financieros representan, el medio fundamental que utilizan las empresas, para comunicar a los usuarios su situación financiera, a una fecha determinada, su rendimiento financiero y sus flujos de efectivo, a lo largo de un período. La información financiera presentada en los estados financieros, es utilizada por los distintos usuarios para la toma de decisiones. Para que la información sea útil para la toma de decisiones de los usuarios, debe cumplir con las características cualitativas contenidas en la Sección 2 de la NIIF para las PYMES si se trata de una pequeña o mediana entidad (PYME), o en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros, si es una gran entidad (GE). Dado el proceso de estandarización contable, la Federación de Colegios de Contadores Públicos de la República Bolivariana de Venezuela, decidió en el año 2004, establecer como principios de contabilidad en el país, las Normas Internacionales de Información Financiera, y, de esta forma, a partir de las fechas establecidas por la misma Federación, las entidades deberían usar estos principios, para elaborar y presentar su información contable. La presente investigación es de tipo documental, y tiene como objetivo presentar los modelos generales para la elaboración de estados financieros según VEN-NIF PYME. De la investigación se evidencia que, la entrada en vigencia de los VEN-NIF como Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela, trae consigo numerosos cambios en lo que se refiere a los criterios para el reconocimiento y medición de las transacciones en la contabilidad, pero en lo que respecta a la elaboración y presentación de estados financieros, los cambios parecieran ser más de forma que de fondo, ya que la norma contable, deja abierta la posibilidad de ordenar las partidas como muestren mejor la información que se desea presentar. Sin embargo, se enumeran los cambios más significativos, dada la estandarización en Venezuela.

**Palabras clave:** Estandarización contable, estados financieros, principios de contabilidad.

**RESUMEN**

The financial statements represent the principal way used by companies to communicate to users their financial situation at a given date, their financial performance and their cash flows over a period. The financial information in the financial statements is used by different users for decision making, in order to make information useful for decision making, it must be made based in the quality characteristics under Section 2 of the IFRS for SMEs if it's about a small and medium entities, or the Conceptual Framework if it's a big entity. Given the accounting standardization process, the Federation of Public Accountants of Venezuela decided in 2004 to join the countries using International Financial Reporting Standards to prepare and submit their accounting information. The adoption of these standards resulted in changes in both the recognition and measurement criteria of items, such as how to present them in the financial statements. This research is documentary and aims to present general models for the preparation of financial statements under VEN-NIF PYME. The investigation shows that using VEN-NIF PYME as Venezuelan Generally Accepted Accounting Principles brings many changes in the criteria for the recognition and measurement of transactions in the accounts, but concerning the preparation and presentation of financial statements, changes seems to be more of form than of substance, since the accounting rule leaves open the possibility of ordering the items and better display the information in the way the companies prefer. However, the investigation shows the most significant changes, given the accounting standardization in Venezuela.

**Keywords:** accounting standardization, financial statements, accounting principles.

*ABSTRACT*

## 1. Introducción

Los estados financieros, representan el producto final del proceso contable. Su finalidad principal, es informar a los distintos usuarios, sobre el resultado de las operaciones llevadas a cabo en la entidad, durante un periodo determinado, su situación financiera, y sus flujos de efectivo, proporcionando información que sea útil para la toma de decisiones. Adicionalmente, los estados financieros, muestran los resultados de la administración de la entidad en el período para el que se está informando, permitiendo a los usuarios, conocer la gestión, de los recursos confiados a la administración, para así aplicar, correctivos oportunos en caso de ser necesario.

Para lograr que los estados financieros cumplan con su objetivo de ser útiles para los usuarios deben elaborarse y presentarse, en todos sus aspectos, de acuerdo a los Principios de Contabilidad

Generalmente Aceptados (PCGA) cuya emisión y aprobación en Venezuela, se encuentra a cargo de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de la República Bolivariana de Venezuela (FCCPV).

En 2004, la FCCPV decidió emprender esfuerzos, para armonizar los principios de contabilidad que emite, con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF's), emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en inglés), como PCGA venezolanos. Esto significó un cambio de estándares contables, ya que la idea era sustituir las Declaraciones de Principios de Contabilidad (DCP), emitidas por la Federación por las NIIF. Posteriormente, en noviembre de 2009 la FCCPV, aprobó el uso de la NIIF para las PYMES, para aquellas entidades que cumplieran con los criterios para ser considerados PYMES: Entidades formalmente constituidas, que persigan fines de lucro, y no sujetas al control de organismos autorizados por la legislación venezolana, para emitir principios de contabilidad de obligatorio cumplimiento para los entes sujetos a su control. El uso de la NIIF para las PYMES, debería ser a partir del 01 de enero de 2011. (Boletín de Aplicación de las VEN-NIF N° 6: Criterios para la Aplicación en Venezuela de los VEN-NIF PYME, párrafo 14).

Para poder llevar a cabo el cambio del modelo contable venezolano, la FCCPV aprobó en el año 2004, un Plan de Adopción de las NIIF, que establecía los pasos a seguir durante el proceso de estandarización. El objetivo del plan de adopción, era realizar la armonización de los PCGA venezolanos, con los estándares internacionales a objeto de lograr una mayor transparencia y comparabilidad, de la información financiera de las empresas e instituciones que operan en el país (Plan de Adopción FCCPV, 2004).

La primera tarea para llevar a cabo el plan de adopción, consistía en una revisión de las NIIF por parte del Comité Permanente de Principios de Contabilidad. Adicionalmente, el plan de adopción contempla la realización de cinco (05) actividades, entre las que se incluían, la actualización del gremio y la incorporación de las universidades en el proceso de adopción, lo que significaba la divulgación del contenido de las NIIF.

Sin embargo, a pesar de los intentos por masificar el

conocimiento entre los profesionales en el ejercicio de la profesión y, los profesionales académicos, no se ha logrado unificar los criterios, en cuanto a elaboración y presentación de los estados financieros, por lo que todavía existen muchas dudas y confusiones al respecto. Esto quizá, se debe a que la normativa presenta sólo partidas mínimas y métodos de elaboración, los cuales son de libre selección por el preparador.

En la medida en que se fueron estudiando los nuevos estándares, la FCCPV decidió que las NIIF en Venezuela, podrían ser aplicadas sólo si estaban acompañadas de una serie de guías explicativas sobre casos particulares, en los que la realidad venezolana difería de la realidad de otros países. Estas guías se denominaron Boletines de Aplicación de las VEN-NIF (BA VEN-NIF). Hasta la actualidad se han emitido nueve (09) boletines, de los cuales dos (02) han sido derogados. De esta forma, los PCGA venezolanos, se denominaron VEN-NIF, ya que constituyen una mezcla entre las NIIF y los Boletines de Aplicación.

Ante la confusión por parte de la comunidad, acerca de cuáles eran los PCGA venezolanos, y qué normas debían seguirse para la contabilización de las transacciones y la presentación de estados financieros, la FCCPV aprobó el Boletín de Aplicación VEN-NIF N° 8 (BA VEN-NIF N°8), en marzo de 2011, en el cual se establece que los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela, son los VEN-NIF, y los clasifica en los dos grandes grupos que se describieron anteriormente, los VEN-NIF GE y los VEN-NIF PYME.

Los principios que van a adoptar las grandes entidades (VEN-NIF GE), conformados por: Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF completas), emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en inglés) y aprobadas por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de la República Bolivariana de Venezuela (FCCPV) en Directorio Nacional Ampliado (DNA), y los boletines de aplicación que se encuentren vigentes.

Los principios para las PYMES (VEN-NIF PYME), que serán los principios adoptados por las pequeñas y medianas entidades, contemplados en la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES),

también emitidas por el IASB y, aprobadas por la Federación en un DNA y los boletines de aplicación que se encuentren vigentes.

Numerosos estudios demuestran que las PYMES, juegan un papel fundamental en la economía mundial, tanto es así que, al elaborar las Normas Internacionales de Información Financiera, el IASB creó una norma exclusivamente para el uso de las PYMES, que son simplificaciones de las normas completas. Por esto, la FCCPV reconoce que las PYMES pudieran tener un tratamiento especial, en lo que respecta a principios de contabilidad, y les permite el uso de dichas simplificaciones, en lugar de las normas completas que pudieran ser más complicadas para interpretar y aplicar. En la investigación que se presenta, se analizan los efectos de las VEN-NIF PYME, en lo que corresponde a elaboración y presentación de estados financieros.

El uso de los VEN-NIF, en sustitución de los VEN-PCGA (que incluyen las Declaraciones de Principios de Contabilidad –DPC y las Publicaciones Técnicas – PT), derogados definitivamente con la emisión del BA VEN-NIF N° 8 en 2011, trae como consecuencia cambios importantes, ya que la norma contable internacional, contempla una serie de procedimientos conducentes al logro de los propósitos de información, de esta forma, se compone de definiciones (que establecen cómo deben clasificarse las transacciones), métodos de valoración (que determinan la forma como deben cuantificarse los efectos de las transacciones), criterios de reconocimiento (que responden al momento en el que deben reconocerse los efectos de las transacciones) y, formas de presentación y revelación (que estipulan la forma de presentación de los elementos en los estados financieros y qué información debe acompañarlos) que pueden diferir de las contenidas en los PCGA anteriores. (Cocina, 1999: 8-9).

De esta forma, uno de los cambios que sobresale, es la presentación de la información financiera a los usuarios, en los estados financieros. Entre los cambios más significativos resaltan: el uso de términos y denominaciones distintas a las establecidos en las DPC, la presentación del resultado integral total en el estado de resultados, diversas formas para listar y ordenar las partidas, la eliminación de los ingresos y gastos extraordinarios, y la presentación de un estado de resultados y ganancias acumuladas

cuando se cumplan las condiciones previstas en la norma.

Debido a la necesidad de información existente, en los contadores y en los usuarios de la información financiera, el objetivo de la presente investigación, es presentar los modelos generales para la elaboración de los estados financieros según VEN-NIF PYME.

La investigación es de tipo cualitativo y se realizó, bajo la modalidad de investigación documental. En ella, se analiza el contenido de las secciones 3, 4, 5, 6, 7 y 8 de la NIIF para las PYMES del IASB, y del Boletín de Aplicación N°5 de la FCCPV, tomando como base los conceptos y principios fundamentales, contemplados en la sección 2 de la NIIF para las PYMES. No se recurrió a la comprobación empírica, se presentan los ejemplos de los estados financieros, siguiendo los procedimientos establecidos en la normativa señalada anteriormente.

## **2. Consideraciones generales acerca de los estados financieros**

Los estados financieros representan la forma de presentar la información a los distintos usuarios, de comunicar el resultado de las operaciones llevadas a cabo por la entidad. Ellos, forman parte de la información financiera presentada a los usuarios para que tomen decisiones, por lo que debe procurarse que la información presentada en ellos, les sea de utilidad para los fines para los que fue creada.

De esta forma, entendiendo la información financiera como “todo tipo de información que comunique la posición y desempeño financiero de una entidad económica, cuyo objetivo esencial es ser de utilidad al usuario general durante el proceso de toma de decisiones (...), pueden definirse los estados financieros como la manifestación fundamental de la información financiera, pues representan la forma primordial de comunicar información contable-financiera” (Romero, 2006, p. 244).

La NIFF para las PYMES, trata sobre los estados financieros con propósitos de información general, los cuales son definidos en el prólogo de la NIIF para las PYMES como aquellos “que pretenden atender las necesidades generales de información financiera de un amplio espectro de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de

información”, y su objetivo es “suministrar información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de una entidad, que sea útil para esos usuarios al tomar decisiones económicas” (párrafos 7 y 8).

El objetivo de los estados financieros, es el de proporcionar información que resulte útil para la toma de decisiones de los usuarios. Presentar información que facilita el análisis por parte de los usuarios con respecto a la liquidez, rentabilidad y financiamiento de la entidad. También los usuarios podrán observar, el resultado de la aplicación de políticas y procedimientos, con la finalidad de encaminar las operaciones de la entidad, y aplicar correctivos en caso de ser necesarios.

La NIIF para las PYMES se divide en secciones, y cada sección, trata acerca de un tema específico. Los estados financieros se tratan en siete secciones: la sección 3, explica los aspectos generales acerca de los estados financieros y la presentación razonable, las secciones 4, 5, 6 y 7, tratan sobre los cuatro primeros estados financieros, aquellos que presentan información cuantitativa, explican la información a incluir en un estado de situación financiera, un estado del resultado integral, un estado de cambios en el patrimonio y un estado de flujos de efectivo (respectivamente), y cómo presentarla. La sección 8, establece qué son las notas a los estados financieros, qué información deben incluir y cómo se estructuran. La sección 9 contempla los aspectos básicos sobre la presentación de estados financieros consolidados, tema que queda fuera del alcance de la presente investigación, y por tanto no se tratará.

Por su parte, la sección 2 de la NIIF para las PYMES (denominada Conceptos y Principios Generales), establece el objetivo de los estados financieros desde dos ópticas: la primera, proporcionar información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de la entidad, que sea útil para la toma de decisiones económicas de una amplia gama de usuarios, y, la segunda, mostrar los resultados de la administración llevada a cabo por la gerencia (párrafos 2.2 – 2.3).

De esta forma, los estados financieros, combinan distintos elementos para lograr transmitir una información concreta determinada, estos elementos se encuentran también definidos en la sección 2 de la NIIF para las PYMES y son cinco: Activo, pasivo,

patrimonio, ingreso y gasto. Así, Romero (2006), establece que, una presentación razonablemente adecuada de las operaciones llevadas a cabo por las entidades, se compone de los estados financieros, ofreciendo a través de estos información relativa a:

- a. Los recursos y sus fuentes a una fecha determinada, presentados en el estado de situación financiera,
- b. El resultado de sus operaciones en un periodo dado, presentado en el estado de resultados,
- c. Los cambios en sus recursos y sus fuentes (origen y aplicación de los fondos), separadas en actividades de operación, inversión y financiamiento, presentados en el estado de flujos de efectivo o estado de cambios en la situación financiera,
- d. Los cambios en el capital contable durante un periodo dado, presentados en el estado de cambios en el patrimonio y,
- e. Las notas a los estados financieros, que son parte integrante de los mismos, y que complementan a los anteriores, mediante explicaciones y análisis que amplían el origen y significado de los datos presentados, y proporcionan información adicional a la contenida en los demás estados financieros. (p. 245)

Un conjunto completo de estados financieros comprende: un estado de situación financiera, un estado del resultado integral o estado de resultados, un estado de flujos de efectivo, un estado de cambios en el patrimonio y las notas explicativas a los estados financieros.

Por su parte, la sección 3 (denominada Presentación de Estados Financieros), explica la presentación razonable de los estados financieros y, establece que, siempre que se cumpla con lo contenido en la NIIF para las PYMES, los estados financieros, presentarán razonablemente la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de la entidad. La sección 3 establece algunas consideraciones, que deben tener presente quienes elaboran y preparan los estados financieros:

- a. Adicionalmente a la base de acumulación o devengo, para la contabilización de las transacciones, la presentación de los estados financieros, debe hacerse sobre la hipótesis de un negocio en marcha, es decir, considerando que la

entidad continuará con sus operaciones, tal y como se muestran en un futuro previsible, esto es, al menos, los doce meses siguientes a la fecha de presentación de los estados financieros.

- b. Los estados financieros deberán presentarse al menos una vez al año, esto es al finalizar su ejercicio económico. La presentación de estados financieros anuales, contempla la presentación de un conjunto completo de estados financieros (estado de situación financiera, estado del resultado integral o estado de resultados, estado de flujos de efectivo, estado de movimiento de las cuentas de patrimonio y notas explicativas), incluyendo las cifras comparativas de, al menos, el año anterior.
- c. Para la elaboración de los estados financieros deberán utilizarse políticas contables uniformes. Adicionalmente, los datos contenidos en los estados financieros que tengan la misma naturaleza y función podrán agruparse para fines de presentación, a menos que sean materiales o tengan importancia relativa.
- d. En un conjunto completo de estados financieros, deberán presentarse todos los estados financieros con el mismo nivel de importancia, y deberán identificarse con el nombre de la entidad o grupo de entidades, la fecha de presentación, el periodo que cubre, la moneda de presentación y el nivel de redondeo de dicha moneda. Para la presentación de los estados financieros podrán utilizarse nombres y títulos distintos a los establecidos en la norma, siempre que ellos no ocasionen confusión al usuario.

### **3. Estado de situación financiera**

El estado de situación financiera, también conocido como balance general, presenta información relacionada con los recursos que posee una entidad y las fuentes de financiamiento utilizadas para obtener dichos recursos.

La sección 4 de la NIIF para las PYMES, establece la información a presentar en un estado de situación financiera. Según lo definido en la sección 2: "la situación financiera de una entidad es la relación entre los activos, los pasivos y el patrimonio en una fecha

concreta" (párrafo 2.15). De esta forma, se muestran los recursos de los que dispone una entidad para la realización de sus fines (activo) y las fuentes externas e internas de dichos recursos (pasivo y patrimonio), a una fecha determinada (Romero, 2006, p. 257).

El estado de situación financiera, tiene múltiples usos al momento en que el usuario quiera formarse ciertos juicios, acerca de los riesgos de la entidad y el valor de sus flujos futuros de efectivo, ya que permite: "1) calcular las tasas de rendimiento, 2) evaluar la estructura del capital de la empresa, y 3) evaluar la liquidez y la flexibilidad financiera de la empresa" (Kieso y Weygandt 2006, p. 214).

El Marco Conceptual para la Elaboración y Presentación de los Estados Financieros explica que: "la situación financiera de una entidad se ve afectada por los recursos económicos que controla, por su estructura financiera, por su liquidez y solvencia, así como por la capacidad para adaptarse a los cambios habidos en el medio ambiente en el que opera" (párrafo 16). También explica, que la información acerca de la situación financiera de una entidad:

Es útil al predecir las necesidades futuras de préstamos, así como para entender cómo las ganancias y flujos de efectivo futuros serán objeto de reparto entre los que tienen intereses en la propiedad; también es útil al predecir si la entidad tendrá éxito para obtener nuevas fuentes de financiación. La información acerca de la liquidez y solvencia es útil al predecir la capacidad de la entidad para cumplir sus compromisos financieros según vayan venciendo (párrafo 16).

Con respecto a la información a presentar en un estado de situación financiera, el párrafo 4.2 de la sección 4 de la NIIF para las PYMES presenta "una lista de partidas tan distintas en su naturaleza y en su función como para ser presentadas por separado en el cuerpo del estado de situación financiera", otorgando a quien elabora los estados financieros, la potestad de presentar los encabezados, partidas adicionales y subtotales que considere necesarios para la comprensión, por parte del usuario, de la situación financiera de la entidad. Entre las partidas mencionadas en la sección 4 se encuentran:

- a. Efectivo y equivalentes al efectivo,
- b. Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar,

- c. Activos financieros,
- d. Inventarios,
- e. Propiedades, planta y equipo,
- f. Propiedades de inversión registradas al valor razonable con cambios en resultados,
- g. Activos intangibles,
- h. Activos biológicos registrados al costo menos la depreciación acumulada y el deterioro del valor,
- i. Activos biológicos registrados al valor razonable con cambios en resultados,
- j. Inversiones en asociadas,
- k. Inversiones en entidades controladas de forma conjunta,
- l. Acreedores comerciales y otras cuentas por pagar,
- m. Pasivos financieros,
- n. Pasivos y activos por impuestos corrientes,
- o. Pasivos por impuestos diferidos y activos por impuestos diferidos,
- p. Provisiones,
- q. Participaciones no controladoras, presentadas dentro del patrimonio de forma separada al patrimonio atribuible a los propietarios de la controladora,
- r. Patrimonio atribuible a los propietarios de la controladora.

Con respecto a su presentación en el estado de situación financiera, la norma no establece el formato ni el orden de colocación de las partidas, pero establece, que debe hacerse una distinción entre partidas corrientes y no corrientes para los activos y los pasivos, a menos que una presentación basada en liquidez, proporcione una información más relevante. Los párrafos 4.5 al 4.8 establecen los criterios de clasificación de un activo o un pasivo como corriente o no corriente.

**Cuadro 1**  
**Criterios de clasificación de un activo o un pasivo como corriente o no corriente**

Los <i>activos corrientes</i> deben cumplir con, al menos, uno de los siguientes criterios:	Los <i>pasivos corrientes</i> deben cumplir con, al menos, uno de los siguientes criterios:
(a) Espera realizarlo o tiene la intención de venderlo o consumirlo en su ciclo normal de operación, (b) Mantiene el activo principalmente con fines de negociación, (c) Espera realizar el activo dentro de los doce meses siguientes desde la fecha sobre la que se informa, o (d) Se trate de efectivo o un equivalente al efectivo, salvo que su utilización esté restringida y no pueda ser intercambiado ni utilizado para cancelar un pasivo por un periodo mínimo de doce meses desde de la fecha sobre la que se informa	(a) Espera liquidarlo en el transcurso del ciclo normal de operación de la entidad, (b) Mantiene el pasivo principalmente con el propósito de negociar, (c) El pasivo debe liquidarse dentro de los doce meses siguientes a la fecha sobre la que se informa, o (d) La entidad no tiene un derecho incondicional para aplazar la cancelación del pasivo durante, al menos, los doce meses siguientes a la fecha sobre la que se informa.

**Fuente:** Elaboración propia, con base en los párrafos 4.5 al 4.8 de la NIIF para las PYMES

Finalmente, el patrimonio de una entidad, se presenta según la forma jurídica que tenga la entidad, dependiendo de si se trata de una firma personal, de una sociedad de personas, una sociedad de responsabilidad limitada o una sociedad anónima.

De lo antes expuesto es necesario aclarar lo siguiente:

- a. Todos aquellos activos y pasivos, que no cumplan con los requisitos para ser considerados como corrientes, deberán clasificarse como no corrientes, en el cuerpo del estado de situación financiera.
- b. El ciclo normal de la operación de una entidad, es el periodo comprendido entre la adquisición de los activos que entran en el proceso productivo, y su realización en efectivo o equivalentes al efectivo. Cuando el ciclo normal de la operación no sea claramente identificable, se supondrá, que su duración es de doce meses (NIC 1, párrafo 68). Por

ello, todas las partidas que se deriven de las operaciones normales de la entidad, deberán clasificarse como corrientes sólo, por el hecho de estar relacionadas con las operaciones de la entidad, independientemente, de que su vencimiento sea en un momento posterior a los doce meses. Así, una cuenta por cobrar comercial con vencimiento a 36 meses (derivada de una operación de venta a plazos, por ejemplo), deberá ser clasificada como corriente, a pesar de que será cobrada más allá de los doce meses.

- c. Cuando una entidad suministra bienes o servicios, dentro de un ciclo de operación claramente identificable, la clasificación separada de los activos y pasivos corrientes y no corrientes, proporciona una información útil, ya que permite, distinguir los activos y pasivos que conforman el capital de trabajo, de los activos y pasivos utilizados en las operaciones a largo plazo de la entidad (NIC 1, párrafo 62). Por el contrario, cuando la entidad no suministre bienes o servicios dentro de un ciclo de operación claramente definido, el presentar sus activos y pasivos por orden de liquidez ascendente o descendente, podría proporcionar información fiable y más relevante, que la presentación separada de los activos y pasivos corrientes y no corrientes (NIC 1, párrafo 63). Por esto, el estado de situación financiera de una PYME, podrá presentarse atendiendo básicamente, al criterio de separación entre corriente y no corriente de los activos y pasivos, y la ordenación de las partidas dentro de los activos y pasivos, tanto corrientes como no corrientes, será aquel que mejor refleje la realidad de las operaciones llevadas a cabo por la entidad: por orden de liquidez ascendente o descendente, o por importancia dentro de la empresa de la partida.

A continuación, se muestran los ejemplos de presentación del estado de situación financiera:

## Cuadro 2

### Presentación de activos y pasivos mostrando primero el corriente y después el no corriente

EMPRESA EJEMPLO, C.A. ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA Al XX-XX Expresado en bolívares constantes			
ACTIVO	Nota N°	Año Actual	Año Anterior
<b><u>CORRIENTE</u></b>			
Efectivo y equivalentes		XXX	
Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar		XXX	
Otros activos financieros corrientes		XXX	
Inventarios		XXX	
Activos no corrientes mantenidos para la venta		XXX	
Prepagados		XXX	
<b>TOTAL ACTIVO CORRIENTE</b>		<b>XXX</b>	
<b><u>NO CORRIENTE</u></b>			
Préstamos y otras cuentas por cobrar, no comerciales, no corrientes		XXX	
Otros activos financieros no corrientes		XXX	
Propiedades de inversión		XXX	
Propiedades, plantas y equipos		XXX	
Intangibles		XXX	
Impuesto diferido activo		XXX	
Otros activos		XXX	
<b>TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE</b>		<b>XXX</b>	
<b>TOTAL ACTIVO</b>		<b>XXX</b>	
<b><u>PASIVO</u></b>			
<b><u>CORRIENTE</u></b>			
Acreedores comerciales y otras cuentas por pagar		XXX	
Obligaciones laborales		XXX	
Obligaciones fiscales		XXX	
Otros pasivos financieros corrientes		XXX	
Porción corriente de pasivos no corriente			
Pasivos no financieros corrientes		XXX	
<b>TOTAL PASIVO CORRIENTES</b>		<b>XXX</b>	
<b><u>NO CORRIENTE</u></b>			
Préstamos y otras cuentas por pagar, no comerciales, no corrientes		XXX	
Provisiones		XXX	
Impuesto diferido pasivo		XXX	
Otros pasivos no corrientes		XXX	
<b>TOTAL PASIVO NO CORRIENTE</b>		<b>XXX</b>	
<b>TOTAL PASIVO</b>		<b>XXX</b>	
<b><u>PATRIMONIO</u></b>			
<b><u>CAPITAL SOCIAL</u></b>			
Capital social emitido		XXX	
Acciones no pagadas		(XXX)	
Acciones en tesorería		(XXX)	
<b>CAPITAL SOCIAL EN CIRCULACIÓN</b>		<b>XXX</b>	
<b><u>SUPERÁVIT</u></b>			
Superávit de capital pagado		XXX	
Superávit de capital donado		XXX	
Superávit ganado reservado		XXX	
Superávit ganado libre		XXX	
Superávit no realizado		XXX	
<b>TOTAL SUPERÁVIT</b>		<b>XXX</b>	
<b>TOTAL PATRIMONIO</b>		<b>XXX</b>	
<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO</b>		<b>XXX</b>	

Fuente: Elaboración propia, con base en lo establecido en la sección 4 de la NIIF para las PYMES.

### Cuadro 3

#### Presentación de activos y pasivos mostrando primero el no corriente y después el corriente

EMPRESA EJEMPLO, C.A.			
ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA			
Al XX-XX			
Expresado en bolívares constantes			
ACTIVO	Nota N°	Año Actual	Año Anterior
<b><u>NO CORRIENTE</u></b>			
Préstamos y otras cuentas por cobrar, no comerciales, no corrientes		XXX	
Otros activos financieros no corrientes		XXX	
Propiedades de inversión		XXX	
Propiedades, plantas y equipos		XXX	
Intangibles		XXX	
Impuesto diferido activo		XXX	
Otros activos		XXX	
<b>TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE</b>		<b>XXX</b>	
<b><u>CORRIENTE</u></b>			
Efectivo y equivalentes		XXX	
Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar		XXX	
Otros activos financieros corrientes		XXX	
Inventarios		XXX	
Activos no corrientes mantenidos para la venta		XXX	
Prepagados		XXX	
<b>TOTAL ACTIVO CORRIENTE</b>		<b>XXX</b>	
<b>TOTAL ACTIVO</b>		<b>XXX</b>	
<b><u>PATRIMONIO</u></b>			
<b><u>CAPITAL SOCIAL</u></b>			
Capital social emitido		XXX	
Acciones no pagadas		(XXX)	
Acciones en tesorería		(XXX)	
<b>CAPITAL SOCIAL EN CIRCULACIÓN</b>		<b>XXX</b>	
<b><u>SUPERÁVIT</u></b>			
Superávit de capital pagado		XXX	
Superávit de capital donado		XXX	
Superávit ganado reservado		XXX	
Superávit ganado libre		XXX	
Superávit no realizado		XXX	
<b>TOTAL SUPERÁVIT</b>		<b>XXX</b>	
<b>TOTAL PATRIMONIO</b>		<b>XXX</b>	
<b><u>PASIVO</u></b>			
<b><u>NO CORRIENTE</u></b>			
Préstamos y otras cuentas por pagar, no comerciales, no corrientes		XXX	
Provisiones		XXX	
Impuesto diferido pasivo		XXX	
Otros pasivos no corrientes		XXX	
<b>TOTAL PASIVO NO CORRIENTE</b>		<b>XXX</b>	
<b><u>CORRIENTE</u></b>			
Acreedores comerciales y otras cuentas por pagar		XXX	
Obligaciones laborales		XXX	
Obligaciones fiscales		XXX	
Otros pasivos financieros corrientes		XXX	
Porción corriente de pasivos no corriente			
Pasivos no financieros corrientes		XXX	
<b>TOTAL PASIVO CORRIENTES</b>		<b>XXX</b>	
<b>TOTAL PASIVO</b>		<b>XXX</b>	
<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO</b>		<b>XXX</b>	

**Fuente:** Elaboración propia, con base en lo establecido en la sección 4 de la NIIF para las PYMES.

#### **4. Estado del resultado integral y estado de resultados**

El estado de resultados, es el estado financiero, que muestra el resultado de las operaciones llevadas a cabo por la entidad y la rentabilidad de sus operaciones. En él, se presentan los ingresos y los gastos de la entidad, en un periodo determinado, por sus operaciones ordinarias o accesorias. La relación entre los ingresos y los gastos (o egresos), en una entidad se denomina rendimiento.

De esta forma, entendiendo el concepto de empresa, como una entidad constituida por un conjunto de recursos humanos, técnicos, materiales y financieros, coordinados por una autoridad que toma decisiones para lograr sus fines, entonces se puede deducir, que uno de los fines primordiales de las entidades, es la obtención de lucro como compensación a la inversión de los propietarios (Romero, 2006).

En la sección 2, se establece la diferencia entre el resultado y el resultado integral. Se entiende como resultado integral total, la diferencia aritmética entre ingresos y gastos, y se entiende como resultado, la diferencia aritmética entre ingresos y gastos distintos de las partidas de ingresos y gastos, que la norma clasifica como partidas de otro resultado integral (párrafos 2.43 – 2.44).

La sección 5, requiere que una entidad presente su rendimiento financiero (relación entre ingresos y gastos realizados y no realizados), de alguna de las siguientes formas (elección de política contable):

- a. en un estado del resultado integral, que incluirá todas las partidas de ingresos y gastos reconocidas en el periodo, o,
- b. en dos estados, un estado de resultados (en el que se muestra el resultado del ejercicio, es decir, partidas de ingresos y gastos “realizados”), y un estado del resultado integral (en el que se parte del resultado y se adicionan los ingresos y gastos “no realizados”).
- c. La norma establece, que las siguientes circunstancias tienen un tratamiento especial, y por ello, quedan fuera de la determinación del resultado:
- d. Los efectos de las correcciones de errores de periodos anteriores y, los cambios en las políticas contables (se tratan según la sección 10 y afectan los resultados de periodos anteriores, por lo que se presentan como ajustes retroactivos

no como resultado en el periodo en que surgen).

- e. Los tres tipos de resultado integral, que pudieran encontrarse en una PYME, que se incluyen en el resultado integral total, pero no en el resultado (es decir, afectan patrimonio), conformados por:
  - i. Ganancias y pérdidas que surjan de la conversión de los estados financieros de un negocio en el extranjero, según la sección 30 Conversión de Moneda Extranjera
  - ii. Ganancias y pérdidas actuariales, según lo establecido en la Sección 28 Beneficios a los Empleados
  - iii. Cambios en los valores razonables de los instrumentos de cobertura, según lo establecido en la Sección 12 Otros Temas relacionados con los Instrumentos Financieros

La sección 5, presenta una lista de las partidas que, como mínimo deben incluirse en el estado del resultado integral, independientemente de la política de presentación adoptada:

- a. Los ingresos de actividades ordinarias,
- b. Los costos financieros,
- c. La participación en el resultado de las inversiones en asociadas y entidades controladas de forma conjunta, contabilizadas utilizando el método de la participación,
- d. El gasto por impuesto
- e. Un único importe, que comprenda el total de: el resultado después de impuestos de las operaciones discontinuadas, y la ganancia o pérdida después de impuestos, reconocida en la medición al valor razonable, menos costos de venta, o en la disposición de los activos netos, que constituyan la operación discontinuada,
- f. El resultado,
- g. Cada partida de otro resultado integral, clasificada por naturaleza
- h. La participación en el otro resultado integral de asociadas y entidades controladas de forma conjunta, contabilizadas por el método de la participación
- i. El resultado integral total

La lista anterior es enunciativa, de manera que pudieran presentarse tantos encabezados, partidas adicionales y subtotales sean necesarios para la comprensión del rendimiento de la entidad.

Adicionalmente la sección 5 establece, que no podrán presentarse en el cuerpo del estado financiero, partidas de ingresos o gastos extraordinarios. De esta forma, podría inferirse que, los ingresos y gastos que no se encuentren directamente relacionados con las actividades normales de la entidad, se presentarán en grupos financieros que podrían denominarse otros ingresos u otros gastos.

La norma también es clara, cuando establece que aquellas entidades que consoliden sus estados financieros, deberán desglosar en el cuerpo del estado del resultado integral (y del estado de resultados, si se presenta de forma separada), las asignaciones del resultado y del resultado integral, que correspondan a la participación no controladora y a los propietarios de la controladora.

El resultado integral, representa un nuevo grupo financiero que debe incluirse en el estado del resultado integral. Para presentarlo, se cuentan con las dos opciones planteadas anteriormente: enfoque de un único estado y enfoque de dos estados. Con respecto a la forma de presentación del resultado integral, la principal diferencia entre el enfoque de un único estado y el enfoque de dos estados, radica en que en el enfoque del primero, se presenta toda la información antes descrita, y la última línea se denominaría resultado integral total, informándole al usuario, que incluye las partidas del resultado (realizadas), y las partidas del otro resultado integral (no realizadas). Bajo el segundo enfoque, se presenta primero un estado de resultados que muestra los ingresos y gastos realizados, cuya última línea se denomina resultado, y seguidamente, se presenta el estado del resultado integral, en el que al resultado del ejercicio, se le adicionan las partidas de otro resultado (no realizadas), para obtener el resultado integral total del ejercicio.

Adicionalmente, la norma establece que los gastos podrán desglosarse en el cuerpo del estado de resultados, atendiendo a su naturaleza o a su función. Un desglose por naturaleza de los gastos, implica que el gasto se relaciona directamente con el motivo que le dio origen, independientemente del área o departamento en el que se aplicó. Por el contrario, un desglose por función de los gastos, separa el gasto atendiendo al lugar dentro de la empresa

que le dio origen. Por ejemplo, si se desglosan los gastos por su naturaleza, el salario de un trabajador de ventas, un trabajador de administración y un trabajador de producción, se presentarían en una misma línea denominada sueldos y salarios; si, por el contrario, se presentan los gastos desglosados por función, deberá clasificarse el sueldo del trabajador de ventas, como un gasto de distribución o ventas, el del trabajador de administración como un gasto de administración, y el del trabajador de producción como parte del costo de los inventarios, atendiendo a lo establecido en la sección 13 Inventarios. De esta forma, el criterio a seleccionar para el desglose de los gastos dentro del estado de resultados, será aquel que presente más adecuadamente los elementos del desempeño de la empresa.

Alexander y Archer (2005), afirman que ambos enfoques del desglose de gastos, tienen sus ventajas y sus desventajas. Sin embargo, aseguran que el desglose de los gastos atendiendo a su naturaleza, requiere preparar menos análisis, pero “es discutiblemente menos informativo y tiene la desventaja lógica que quizás parezca implicar que los cambios en el inventario son un gasto (o un ingreso) operacional”, situación que no es correcta (p. 3.19).

En el marco de las VEN-NIF, para tener una idea completa de la presentación del estado del resultado integral, debe incluirse el estudio del BA VEN-NIF N°5, que se titula “Criterio para la presentación del resultado integral total, de acuerdo con VEN-NIF” (versión 1, 2011). Este Boletín tiene como objetivo: “establecer un enfoque uniforme del estado del resultado integral de acuerdo con VEN-NIF y definir la base de cálculo para la formación de reservas y utilidades no distribuidas disponibles para dividendo” (párrafo 7).

Del estudio del BA VEN-NIF N°5 (versión 1), destaca lo siguiente:

- a. El estado del resultado integral del periodo, finaliza con el resultado integral total, que es la sumatoria del resultado y del otro resultado integral del periodo. El resultado del periodo, se determina a partir de la comparación de ingresos devengados y gastos causados del ejercicio.
- b. Para los efectos de la preparación del estado del resultado

integral bajo VEN-NIF, éste siempre se preparará siguiendo el enfoque de los dos estados: un estado de resultados, desglosando los gastos por su naturaleza o función (que incluya ingresos devengados y gastos causados), y un estado del resultado integral (que incluya los efectos de los resultados integrales).

- c. Únicamente del resultado del periodo, contenido en el estado de resultados, se formarán las reservas legales, contractuales, voluntarias o estatutarias, por lo tanto, el otro resultado integral, no se encuentra disponible en Venezuela para la creación de reservas o el reparto de dividendos.

A continuación se muestran los modelos de presentación del estado del resultado integral, en uno y en dos estados propuestos en la norma contable. Es importante recordar que en Venezuela, sólo podrán elaborarse los ejemplos N° 5 y N° 6 siguientes:

**Cuadro 4**  
**Presentación bajo el enfoque de un único estado.**  
**Desglose por la función del gasto**

EMPRESA EJEMPLO, C.A.			
ESTADO DE RESULTADO INTEGRAL			
Para los años finalizados el XX-XX			
Expresado en bolívares constantes			
	Nota N°	Año Actual	Año Anterior
<b>INGRESOS ORDINARIOS</b>			
Ingresos por venta		XXX	
Menos: <b>COSTO DE VENTAS</b>		(XXX)	
<b>RESULTADO BRUTO EN VENTAS</b>		XXX	
<b>GASTOS OPERACIONALES</b>			
Gastos de Distribución		XXX	
Gastos de Administración		XXX	
<b>TOTAL GASTOS OPERACIONALES</b>		(XXX)	
<b>RESULTADO NETO EN OPERACIONES</b>		XXX	
<b>OTROS INGRESOS</b>			
<b>OTROS EGRESOS</b>		(XXX)	
<b>RESULTADO NETO ANTES DE I.S.L.R.</b>		XXX	
Gasto de I.S.L.R.		(XXX)	
<b>RESULTADO NETO DEL EJERCICIO</b>		XXX	
<b>OTROS RESULTADOS INTEGRALES</b>			
Resultado que surja de la conversión de los estados financieros de un negocio en el extranjero		XXX	
Resultados actuariales (beneficios a empleados)		XXX	
Cambios en los valores razonables de los instrumentos de cobertura		XXX	
<b>RESULTADO INTEGRAL DEL EJERCICIO</b>		XXX	
<b>Resultado atribuible a:</b>			
Participación no controladora			
Propietarios de la controladora			
<b>Resultado integral atribuible a:</b>			
Participación no controladora			
Propietarios de la controladora			

Fuente: Elaboración propia con base en lo establecido en la sección 5 de la NIIF para las PYMES

**Cuadro 5**  
**Presentación bajo el enfoque de un único estado.**  
**Desglose por la naturaleza del gasto**

EMPRESA EJEMPLO, C.A.			
ESTADO DE RESULTADO INTEGRAL			
Para los años finalizados el XX-XX			
Expresado en bolívares constantes			
	Nota N°	Año Actual	Año Anterior
Ingresos por venta		XXX	
Otros Ingresos		XXX	
Cambios en los inventarios de productos terminados		XXX	
Cambios en los inventarios de trabajos en proceso		XXX	
Materia prima y materiales usados		XXX	
Salarios y beneficios a empleados		XXX	
Deterioro del valor de los activos		XXX	
Gastos por depreciación y amortización		XXX	
Publicidad		XXX	
Otros Gastos		XXX	
Costos Financieros		XXX	
RESULTADO NETO ANTES DE I.S.L.R.		XXX	
Gasto de I.S.L.R.		(XXX)	
RESULTADO NETO DEL EJERCICIO		XXX	
<b>OTROS RESULTADOS INTEGRALES</b>			
Resultado que surja de la conversión de los estados financieros de un negocio en el extranjero		XXX	
Resultados actuariales (beneficios a empleados)		XXX	
Cambios en los valores razonables de los instrumentos de cobertura		XXX	
RESULTADO INTEGRAL DEL EJERCICIO		XXX	
<b>Resultado atribuible a:</b>			
Participación no controladora			
Propietarios de la controladora			
<b>Resultado integral atribuible a:</b>			
Participación no controladora			
Propietarios de la controladora			

Fuente: Elaboración propia con base en lo establecido en la sección 5 de la NIIF para las PYMES

**Cuadro 6**  
**Presentación bajo el enfoque de dos estados. Desglose por la función del gasto**

EMPRESA EJEMPLO, C.A.			
ESTADO DE RESULTADO			
Para los años finalizados el XX-XX			
Expresado en bolívares constantes			
	Nota N°	Año Actual	Año Anterior
<b>INGRESOS ORDINARIOS</b>			
Ingresos por venta		XXX	
Menos: COSTO DE VENTAS		(XXX)	
RESULTADO BRUTO EN VENTAS		XXX	
<b>GASTOS OPERACIONALES</b>			
Gastos de Distribución		XXX	
Gastos de Administración		XXX	
TOTAL GASTOS OPERACIONALES		(XXX)	
RESULTADO NETO EN OPERACIONES		XXX	
<b>OTROS INGRESOS</b>			
OTROS EGRESOS		(XXX)	
RESULTADO NETO ANTES DE I.S.L.R.		XXX	
Gasto de I.S.L.R.		(XXX)	
RESULTADO NETO DEL EJERCICIO		XXX	
<b>Resultado atribuible a:</b>			
Participación no controladora			
Propietarios de la controladora			

EMPRESA EJEMPLO, C.A.			
ESTADO DE RESULTADO			
Para los años finalizados el XX-XX			
Expresado en bolívares constantes			
	Nota N°	Año Actual	Año Anterior
<b>RESULTADO NETO DEL EJERCICIO</b>			
<b>OTROS RESULTADOS INTEGRALES</b>			
Resultado que surja de la conversión de los estados financieros de un negocio en el extranjero		XXX	
Resultados actuariales (beneficios a empleados)		XXX	
Cambios en los valores razonables de los instrumentos de cobertura		XXX	
RESULTADO INTEGRAL DEL EJERCICIO		XXX	
<b>Resultado integral atribuible a:</b>			
Participación no controladora			
Propietarios de la controladora			

Fuente: Elaboración propia con base en lo establecido en la sección 5 de la NIIF para las PYMES

**Cuadro 7**  
**Presentación bajo el enfoque de dos estados.**  
**Desglose por la naturaleza del gasto**

EMPRESA EJEMPLO, C.A. ESTADO DE RESULTADO Para los años finalizados el XX-XX Expresado en bolívares constantes				EMPRESA EJEMPLO, C.A. ESTADO DE RESULTADO Para los años finalizados el XX-XX Expresado en bolívares constantes			
	Nota N°	Año Actual	Año Anterior		Nota N°	Año Actual	Año Anterior
Otros Ingresos		XXX		<b>RESULTADO NETO DEL EJERCICIO</b>		XXX	
Cambios en los inventarios de productos terminados		<u>(XXX)</u>		<b>OTROS RESULTADOS INTEGRALES</b>			
Cambios en los inventarios de trabajos en proceso		XXX		Resultado que surja de la conversión de los estados financieros de un negocio en el extranjero		XXX	
Materia prima y materiales usados				Resultados actuariales (beneficios a empleados)		XXX	
Salarios y beneficios a empleados		XXX		Cambios en los valores razonables de los instrumentos de cobertura		<u>XXX</u>	
Deterioro del valor de los activos		XXX		<b>RESULTADO INTEGRAL DEL EJERCICIO</b>		<u>XXX</u>	
Gastos por depreciación y amortización		<u>(XXX)</u>		<b>Resultado integral atribuible a:</b>			
Publicidad		XXX		Participación no controladora			
Otros Gastos		XXX		Propietarios de la controladora			
Costos Financieros		<u>(XXX)</u>					
<b>RESULTADO NETO ANTES DE I.S.L.R.</b>		XXX					
Gasto de I.S.L.R.		<u>(XXX)</u>					
<b>RESULTADO NETO DEL EJERCICIO</b>		<u>XXX</u>					
<b>Resultado atribuible a:</b>							
Participación no controladora							
Propietarios de la controladora							

**Fuente:** Elaboración propia con base en lo establecido en la sección 5 de la NIIF para las PYMES

## 5. Estado de cambios en el patrimonio y estado de resultados y ganancias acumuladas

El estado de cambios en el patrimonio, presenta la composición del patrimonio de una entidad y, las operaciones que se llevaron a cabo durante un periodo, que dieron como resultado, que el patrimonio estuviera compuesto de una forma determinada a la fecha de presentación.

El estado de cambios en el patrimonio, es un estado financiero, que explica la forma como se constituyen las cuentas que componen el patrimonio de la entidad. El objetivo principal de este estado financiero, es mostrar los cambios en las inversiones hechas por los propietarios de las empresas (Gujardo, 2005).

La sección 6 de la NIIF para las PYMES, establece que los cambios en el patrimonio podrán presentarse de dos formas:

- a. En un estado financiero denominado estado de cambios en el patrimonio, o
- b. Cuando se cumpla con las condiciones especificadas, y la

entidad así lo decida, en un estado de resultados y ganancias acumuladas.

### **5.1. Estado de cambios en el patrimonio**

El estado de cambios en el patrimonio, presenta el movimiento de cada una de las cuentas que conforman el patrimonio de la entidad y la razón por la que se afectaron.

En rasgos generales, en un estado de cambios en el patrimonio, se presentan todas aquellas operaciones que mueven alguna cuenta de patrimonio, y la forma cómo lo hacen, ya sea aumentándolo o disminuyéndolo.

Sin embargo, la sección 6 de la NIIF para las PYMES, establece que la información a presentar en un estado de cambios en el patrimonio es:

- a. El resultado integral total del periodo, mostrando de forma separada, los importes totales atribuibles a los propietarios de la controladora y a las participaciones no controladoras,
- b. Los efectos para cada partida, de la aplicación retroactiva o la reexpresión retroactiva, por cambios en políticas contables o por la corrección de errores de periodos anteriores,
- c. Para cada partida, una conciliación entre los importes en libros, al comienzo y al final del periodo, revelando por separado los cambios procedentes de: Resultado del periodo; partidas de otro resultado integral; importes de las inversiones por los propietarios y de los dividendos y otras distribuciones hechas a éstos, mostrando por separado las emisiones de acciones, las transacciones de acciones en tesorería, los dividendos y otras distribuciones a los propietarios, y los cambios en las participaciones en la propiedad en subsidiarias que no den lugar a una pérdida de control.

A continuación se muestra el ejemplo de elaboración de un estado de cambios en el patrimonio:

**Cuadro 8**  
**Presentación del estado de cambios en el patrimonio**

EMPRESA EJEMPLO, C.A.									
ESTADO DE CAMBIOS EN EL PATRIMONIO									
Para los años finalizados el XX-XX									
Expresado en bolívares constantes									
	Capital en acciones	Acciones en tesorería	Superávit de capital	Superávit ganado	Efectos cambiarios por tenencia de negocios en el extranjero	Cambios en valores razonables de los instrumentos de cobertura	Atribuible a los propietarios de la controladora	Participaciones no controladoras	Total Patrimonio
<b>Saldos al 01-01-año anterior</b>	XXX	(XXX)	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
Efecto acumulado de cambios en políticas contables y corrección de errores									
<b>Saldos ajustados año anterior</b>	XXX	(XXX)	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
<b>Cambios en el patrimonio año anterior</b>									
Resultado del período									
Operaciones de cada resultado integral									
Aportes de accionistas									
Operaciones con acciones en tesorería									
Decreto de dividendos									
Emisión de acciones									
<b>Saldos al 31-12-año anterior</b>	XXX	(XXX)	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
Resultado del período									
Operaciones de cada resultado integral									
Aportes de accionistas									
Operaciones con acciones en tesorería									
Decreto de dividendos									
Emisión de acciones									
<b>Saldos al 31-12-año actual</b>	XXX	(XXX)	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX

**Fuente:** Elaboración propia, con base en lo establecido en la sección 6 de la NIIF para las PYMES.

## 5.2. Estado de resultados y ganancias acumuladas

El estado de resultados y ganancias acumuladas, es un estado financiero, que mezcla las partidas presentadas en el estado de resultados y las presentadas en el estado de cambios en el patrimonio. Una entidad, podría escoger presentar un estado de resultados y ganancias acumuladas, en lugar de un estado de resultados y un estado de cambios en el patrimonio, si los únicos cambios en el patrimonio de la entidad, se originaron por el resultado del ejercicio, la corrección de errores de periodos anteriores, cambios en políticas contables o decreto de dividendos en efectivo, es decir, cuando los cambios en el patrimonio afecten únicamente a la cuenta utilidades retenidas.

Este es un estado financiero, que parte del estado de resultados, y, al resultado del ejercicio, se le adicionan los movimientos en la cuenta utilidades retenidas, para obtener el saldo final de dicha

cuenta. De esta forma, el requisito para que pueda presentarse este estado financiero, es que las demás cuentas de patrimonio no se afectaron durante el ejercicio económico.

La información a presentar en el estado de resultados y ganancias acumuladas es la siguiente:

- a. La información requerida para elaborar un estado de resultados,
- b. Ganancias acumuladas al comienzo del periodo sobre el que se informa,
- c. Dividendos declarados durante el periodo, pagados o por pagar,
- d. Reexpresiones de ganancias acumuladas por correcciones de los errores de periodos anteriores,
- e. Reexpresiones de ganancias acumuladas por cambios en políticas contables,
- f. Ganancias acumuladas al final del periodo sobre el que se informa.

Resulta importante destacar, que en un ejercicio económico determinado, se puedan cumplir las condiciones previstas para poder escoger presentar un estado de resultados y ganancias acumuladas, sin embargo, hay que recordar que los estados financieros, deben ser comparativos, por lo que si en un año de los que se presenten no existen las condiciones para elaborarlo, debería reformularse el estado de resultados y ganancias acumuladas en un estado de cambios en el patrimonio.

A continuación se muestran los modelos de presentación del estado de resultados y ganancias acumuladas:

## Cuadro 9

### Presentación del estado de resultados y ganancias acumuladas. Desglose por la función de los gastos en el estado de resultados

EMPRESA EJEMPLO, C.A.			
ESTADO DE RESULTADO Y GANANCIAS ACUMULADAS			
Para los años finalizados el XX-XX			
Expresado en bolívares constantes			
	Nota N°	Año Actual	Año Anterior
<b>INGRESOS ORDINARIOS</b>			
Ingresos por venta		XXX	
Menos: <b>COSTO DE VENTAS</b>		<u>(XXX)</u>	
<b>RESULTADO BRUTO EN VENTAS</b>		XXX	
<b>GASTOS OPERACIONALES</b>			
Gastos de Distribución		XXX	
Gastos de Administración		<u>XXX</u>	
<b>TOTAL GASTOS OPERACIONALES</b>		<u>(XXX)</u>	
<b>RESULTADO NETO EN OPERACIONES</b>		XXX	
<b>OTROS INGRESOS</b>		XXX	
<b>OTROS EGRESOS</b>		<u>(XXX)</u>	
<b>RESULTADO NETO ANTES DE I.S.L.R.</b>		XXX	
Gasto de I.S.L.R.		<u>(XXX)</u>	
<b>RESULTADO NETO DEL EJERCICIO</b>		XXX	
Ganancias acumuladas al inicio del ejercicio económico		XXX	
Dividendos decretados		(XXX)	
Reexpresiones de ganancias acumuladas por correcciones de los errores de periodos anteriores		XXX	
Reexpresiones de ganancias acumuladas por cambios en políticas contables		XXX	
<b>Ganancias acumuladas al final del ejercicio económico</b>		<u>XXX</u>	
<b>Resultado atribuible a:</b>			
Participación no controladora			
Propietarios de la controladora			
<b>Ganancias acumuladas atribuibles a:</b>			
Participación no controladora			
Propietarios de la controladora			

**Fuente:** Elaboración propia, con base en lo establecido en la sección 6 de la NIIF para las PYMES lo establecido en la sección 6 de la NIIF para las PYMES.

## Cuadro 10

### Presentación del estado de resultados y ganancias acumuladas. Desglose por la naturaleza de los gastos en el estado de resultados

EMPRESA EJEMPLO, C.A.			
ESTADO DE RESULTADO Y GANANCIAS ACUMULADAS			
Para los años finalizados el XX-XX			
Expresado en bolívares constantes			
	Nota N°	Año Actual	Año Anterior
<b>Ingresos por ventas</b>		XXX	
Otros Ingresos		XXX	
Cambios en los inventarios de productos terminados		<u>(XXX)</u>	
Cambios en los inventarios de trabajos en proceso		XXX	
Materia prima y materiales usados			
Salarios y beneficios a empleados		XXX	
Deterioro del valor de los activos		<u>XXX</u>	
Gastos por depreciación y amortización		<u>(XXX)</u>	
Publicidad		XXX	
Otros Gastos		XXX	
Costos Financieros		<u>(XXX)</u>	
<b>RESULTADO NETO ANTES DE I.S.L.R.</b>		XXX	
Gasto de I.S.L.R.		<u>(XXX)</u>	
<b>RESULTADO NETO DEL EJERCICIO</b>		XXX	
Ganancias acumuladas al inicio del ejercicio económico		XXX	
Decreto de dividendos		(XXX)	
Reexpresiones de ganancias acumuladas por correcciones de los errores de periodos anteriores		XXX	
Reexpresiones de ganancias acumuladas por cambios en políticas contables		XXX	
<b>Ganancias acumuladas al final del ejercicio económico</b>		<u>XXX</u>	
<b>Resultado atribuible a:</b>			
Participación no controladora			
Propietarios de la controladora			
<b>Ganancias acumuladas atribuibles a:</b>			
Participación no controladora			
Propietarios de la controladora			

Fuente: Elaboración propia, con base en lo establecido en la sección 6 de la NIIF para las PYMES.

## 6. Estado de flujos de efectivo

El estado de flujos de efectivo, es un estado financiero que muestra el resultado de las operaciones, desde el punto de vista de los cobros y pagos en efectivo, respondiendo así, a preguntas como: ¿de dónde provino el efectivo que se cobró?, ¿para qué se utilizó el efectivo que se pagó?, ¿qué cambio hubo en el saldo del efectivo durante el ejercicio económico?

Partiendo de lo anterior, puede entonces configurarse, el objetivo principal del estado de flujos de efectivo que es el de: “suministrar la información pertinente acerca de las cantidades de efectivo recibidas y pagadas por una empresa durante un ejercicio” (Kieso y Weygandt, 2006, p. 237).

De esta forma, como se trata de un estado financiero que refleja movimientos de entrada y salida del efectivo, el problema principal para su elaboración está en que debe hacerse sobre una base de efectivo, al contrario de lo mostrado por el resto de los estados financieros, que se elaboran sobre la base de la acumulación o el devengo. De esta forma, podría afirmarse entonces, que en cada uno de los demás estados financieros, se presenta de forma limitada y fragmentada, alguna información relativa a los flujos de efectivo.

La sección 7 de la NIIF para las PYMES, establece la información a presentar en un estado de flujos de efectivo. “El estado de flujos de efectivo proporciona información sobre los cambios en el efectivo y equivalentes al efectivo de una entidad durante el periodo sobre el que se informa, mostrando por separado los cambios según procedan de actividades de operación, actividades de inversión y actividades de financiamiento” (párrafo 7.1).

Kieso y Weygandt (2006), afirman que el estado de flujos de efectivo ayuda a los usuarios de la información financiera a:

- a. Evaluar la capacidad de la empresa para generar flujos positivos de efectivo en el futuro.
- b. Evaluar la capacidad de la empresa para cumplir sus obligaciones, para pagar dividendos y sus necesidades de financiamiento externo.
- c. Evaluar las razones de las diferencias entre la utilidad neta y las entradas y salidas de efectivo.
- d. Evaluar los efectos sobre la situación financiera de una

empresa de sus inversiones en efectivo y de otra índole, y sus transacciones financieras durante un periodo.

Antes de comenzar con la elaboración del estado de flujos de efectivo, resulta importante definir dos conceptos:

- a. *Efectivo*: Es un recurso normal de intercambio, que constituye la base para medir y contabilizar las demás partidas (Kieso y Weygandt, 2006, p. 349).
- b. *Equivalentes al efectivo*: son inversiones a corto plazo de gran liquidez, que se mantienen para cumplir con los compromisos de pago a corto plazo, más que para propósitos de inversión u otros (NIIF para las PYMES, 7.2)

Los recibos y pagos en efectivo, se clasifican en tres grandes grupos, dependiendo de la actividad que generó el movimiento del efectivo:

- a. Actividades de operación
- b. Actividades de inversión
- c. Actividades de financiamiento

Los flujos de efectivo por actividades de operación, son aquellos que generalmente proceden de las transacciones y otros sucesos y condiciones, que entran en la determinación del resultado; se asocian con las actividades normales de la empresa. Los flujos de efectivo por actividades de operación, pueden presentarse dentro del estado de flujos de efectivo utilizando dos métodos: a) el método directo, según el cual se revelan las principales categorías de cobros y pagos en términos brutos, o b) el método indirecto, según el cual el resultado se ajusta por los efectos netos de los cambios en activos y pasivos de operación, las partidas sin reflejo en el efectivo, ingresos no cobrados, gastos no pagados, y por las partidas de ingreso o gasto asociadas con flujos de efectivo de inversión o financiamiento. Es necesario destacar que, aunque la norma no lo requiere, puede presentarse una conciliación entre el resultado del periodo y el efectivo provisto (o usado) en actividades de operación, cuando el flujo de efectivo por actividades de operación se hace a través del método indirecto. Esto ofrece mayor información a los usuarios y, permite reconocer en cuánto se afectó el efectivo por el resultado del ejercicio. Se estila que esta conciliación se presente como un anexo al flujo de efectivo, siempre que se utilice el método directo para determinar el

flujo de efectivo por actividades de operación. Resulta importante aclarar, que a pesar que ambos métodos ofrecen a los usuarios la misma información, es recomendable utilizar el método directo, ya que presenta mayor información para los usuarios.

Por su parte, los flujos de efectivo por actividades de inversión, son aquellos derivados de las actividades relativas a la adquisición y disposición de activos a largo plazo, y otras inversiones no incluidas en equivalentes al efectivo. Su presentación en el estado de flujos de efectivo, siempre será en términos brutos para cada cobro y cada pago.

Por último, los flujos de efectivo por actividades de financiamiento, son aquellos que dan lugar a cambios en el tamaño y composición de los capitales aportados y de los préstamos tomados de una entidad. Al igual que los flujos de efectivo por actividades de inversión, deben presentarse en términos brutos para cada cobro y cada pago.

Algunos aspectos relevantes contenidos en la norma acerca del estado de flujos de efectivo son:

- a. Los flujos de efectivo procedentes de transacciones en una moneda extranjera, deberán presentarse en la moneda funcional de la entidad. De esta forma, deberá aplicarse al importe en moneda extranjera, la tasa de cambio entre ambas monedas en la fecha en que se produjo el flujo de efectivo.
- b. Generalmente el importe del impuesto sobre la renta a pagar, es un flujo de efectivo por actividades de operación, a menos que pueda identificarse una parte, con una transacción en específico, tal es el caso, por ejemplo, del anticipo del impuesto sobre la renta pagado por la venta de un bien inmueble.
- c. Como su nombre lo indica, el estado de flujos de efectivo, muestra sólo las operaciones que originaron una entrada o una salida de efectivo, por lo que aquellas transacciones que no afectaron el efectivo, deben presentarse en otro de los estados financieros.
- d. La norma, tiene un tratamiento alternativo para la clasificación de los intereses y los dividendos. De esta forma, los intereses pagados, podrán clasificarse como flujo de

efectivo por actividades de operación (porque entran en la determinación del resultado), o como flujos de efectivo por actividades de financiamiento (ya que representa el costo del financiamiento con terceros); por su parte, los intereses y los dividendos cobrados, pudieran ser clasificados como flujos de efectivo por actividades de operación (porque entran en la determinación del resultado), o como flujos de efectivo por actividades de inversión (ya que representan el beneficio a recibir cuando, por ejemplo, se otorga un préstamo a terceros); por último, los dividendos pagados a los propietarios, pudieran ser clasificados como flujos de efectivo por actividades de financiamiento (ya que el patrimonio representa la fuente de financiamiento interna), o como flujos de efectivo por actividades de operación (ya que los dividendos se distribuyen sobre la base de la utilidad obtenida).

### Cuadro 11

#### Presentación del estado de flujos del efectivo.

#### Actividades de operación utilizando el método indirecto

EMPRESA EJEMPLO, C.A. ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO Para los años finalizados el XX-XX Expresado en bolívares constantes			
	Nota N°	Año Actual	Año Anterior
<b>FLUJOS DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE OPERACIÓN</b>			
<b>Resultado del ejercicio</b>		XXX	
<u>Cambios en activos y pasivos de operación</u>			
Disminución (aumento) en deudores comerciales		XXX	
Disminución (aumento) en inventarios		XXX	
Aumento (disminución) en acreedores comerciales		XXX	
Aumento (disminución) en beneficios a los empleados por pagar		XXX	
<u>Ajustes por ingresos y gastos que no requirieron uso de efectivo:</u>			
Depreciación y amortización de activos		XXX	
Impuesto diferido		XXX	
Provisiones		XXX	
Pérdida por deterioro de activos		XXX	
Ganancia (o pérdida) en venta de activos		XXX	
<b>Efectivo provisto (usado) en actividades de operación</b>		XXX	
<b>FLUJOS DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE INVERSIÓN</b>			
Compras de propiedades, plantas y equipos		XXX	
Ventas de propiedades, plantas y equipos		XXX	
Compra (o venta) de instrumentos de patrimonio o deuda de otras entidades		XXX	
Préstamos otorgados a terceros y a empleados		XXX	
<b>Efectivo neto usado (o provisto) en actividades de inversión</b>		XXX	
<b>FLUJOS DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO</b>			
Pago de pasivos derivados de arrendamientos financieros		XXX	
Reembolso de préstamos		XXX	
Dividendos pagados		XXX	
Emisión de acciones		XXX	
<b>Efectivo neto usado (o provisto) en actividades de financiamiento</b>		XXX	
Aumento (disminución) neto en el efectivo y equivalentes al efectivo		XXX	
Efectivo y equivalentes al efectivo al comienzo del año		XXX	
<b>Efectivo y equivalentes al efectivo al final del año</b>		XXX	

Fuente: Elaboración propia, con base en lo establecido en la sección 7 de la NIIF para las PYMES.

## Cuadro 12

### Presentación del estado de flujos del efectivo. Actividades de operación utilizando el método directo

EMPRESA EJEMPLO, C.A.			
ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO			
Para los años finalizados el XX-XX			
Expresado en bolívares constantes			
	Nota N°	Año Actual	Año Anterior
<b>FLUJOS DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE OPERACIÓN</b>			
Cobros por ventas		XXX	
Pagos por compras		XXX	
Dividendos cobrados		XXX	
Intereses cobrados y pagados		<u>XXX</u>	
<b>Efectivo provisto (usado) en actividades de operación</b>		XXX	
<b>FLUJOS DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE INVERSIÓN</b>			
Compras de propiedades, plantas y equipos		XXX	
Ventas de propiedades, plantas y equipos		XXX	
C compra (o venta) de instrumentos de patrimonio o deuda de otras entidades		XXX	
Préstamos otorgados a terceros y a empleados		<u>XXX</u>	
<b>Efectivo neto usado (o provisto) en actividades de inversión</b>		XXX	
<b>FLUJOS DE EFECTIVO POR ACTIVIDADES DE FINANCIAMIENTO</b>			
Pago de pasivos derivados de arrendamientos financieros		XXX	
Reembolso de préstamos		XXX	
Dividendos pagados		XXX	
Emisión de acciones		<u>XXX</u>	
<b>Efectivo neto usado (o provisto) en actividades de financiamiento</b>		<u>XXX</u>	
Aumento (disminución) neto en el efectivo y equivalentes al efectivo		XXX	
Efectivo y equivalentes al efectivo al comienzo del año		<u>XXX</u>	
<b>Efectivo y equivalentes al efectivo al final del año</b>		<u>XXX</u>	

EMPRESA EJEMPLO, C.A.			
ANEXO AL ESTADO DE FLUJOS DE EFECTIVO			
CONCILIACIÓN ENTRE LA UTILIDAD DEL EJERCICIO Y EL EFECTIVO PROVISTO POR ACTIVIDADES DE OPERACIÓN			
Para los años finalizados el XX-XX			
En Bs. Fuertes Históricas			
	Nota N°	Año Actual	Año Anterior
<b>Resultado del ejercicio</b>		XXX	
<u>Cambios en activos y pasivos de operación</u>			
Disminución (aumento) en deudores comerciales		XXX	
Disminución (aumento) en inventarios		XXX	
Aumento (disminución) en acreedores comerciales		XXX	
Aumento (disminución) en beneficios a los empleados por pagar		<u>XXX</u>	
<u>Ajustes por ingresos y gastos que no requirieron uso de efectivo:</u>			
Depreciación y amortización de activos		XXX	
Impuesto diferido		XXX	
Provisiones		XXX	
Pérdida por deterioro de activos		XXX	
Ganancia (o pérdida) en venta de activos		<u>XXX</u>	
<b>Efectivo provisto (usado) en actividades de operación</b>		<u>XXX</u>	

**Fuente:** Elaboración propia, con base en lo establecido en la sección 7 de la NIIF para las PYMES.

## 7. Notas a los estados financieros

Un conjunto completo de estados financieros, incluye la presentación de las notas explicativas a los estados financieros. Las notas representan descripciones narrativas, informaciones adicionales, desagregaciones de partidas y revelaciones de interés para los usuarios, al momento de utilizar los estados financieros para la toma de decisiones.

La sección 8 de la NIIF para las PYMES, establece los principios y la información a presentar en las notas a los estados financieros. Las notas contienen información adicional a la presentada en el cuerpo de los estados financieros. Conforman la parte cualitativa de la información financiera, ya que, además de presentar desagregaciones de las partidas, que se presentaron agrupadas en grupos financieros, en el cuerpo de los demás estados financieros, proporcionan descripciones narrativas, y presentan toda aquella información que, por no cumplir con los criterios de reconocimiento de la sección 2, no se presentan en el cuerpo de los demás estados financieros.

Para elaborar las notas, debe considerarse tanto la información contenida en la sección 8, como la contenida en el cuerpo de las demás secciones de la NIIF para las PYMES. Las notas, deben presentar toda la información correspondiente a los juicios, las bases para realizar estimaciones, y las políticas contables seleccionadas para contabilizar las transacciones. Generalmente se presentan en el siguiente orden:

- a. *Nota 1.* Información de la empresa, que incluya el domicilio y la forma legal de la entidad, el país en que se ha constituido y su domicilio social, así como una descripción de la naturaleza de las operaciones de la entidad y de sus principales actividades. (NIIF para las PYMES, párrafo 3.24)
- b. *Nota 2.* Declaración explícita y sin reservas, en la que se informa que los estados financieros se elaboraron según lo contenido en los VEN-NIF PYME.
- c. *Nota 3.* Un resumen de las políticas contables más significativas aplicadas.
- d. *Nota 4.* Información de apoyo para las partidas mostradas en el cuerpo de los demás estados financieros. Presentadas,

en la medida en que sea practicable, de forma sistemática, es decir, en el mismo orden de presentación de los demás estados financieros.

e. *Nota 5.* Cualquier otra información a revelar.

### Cuadro 13

#### Ejemplo de las primeras notas a los estados financieros

<p>EMPRESA EJEMPLO, C.A. NOTAS A LOS ESTADOS FINANCIEROS Para los años finalizados el XX-XX En Bolívares Históricos</p>
<p><b><u>Nota 1. Información general</u></b></p> <p>Empresa Ejemplo, C.A. es una sociedad radicada en el la República Bolivariana de Venezuela. El domicilio de su sede social y principal centro del negocio es Mérida. Sus actividades principales son la fabricación y la venta de velas.</p>
<p><b><u>Nota 2. Bases de elaboración</u></b></p> <p>Estos estados financieros consolidados se han elaborado de conformidad con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES) emitida por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. Están presentados en bolívares fuertes.</p> <p>La presentación de los estados financieros de acuerdo con la NIIF para las PYMES exige la determinación y la aplicación consistente de políticas contables a transacciones y hechos. Las políticas contables más importantes del grupo se establecen en la nota 3.</p> <p>En algunos casos, es necesario emplear estimaciones y otros juicios profesionales para aplicar las políticas contables del grupo. Los juicios que la gerencia haya efectuado en el proceso de aplicar las políticas contables del grupo y que tengan la mayor relevancia sobre los importes reconocidos en los estados financieros se establecen en la nota 4.</p>
<p><b><u>3. Políticas Contables</u></b></p> <p><i>Propiedades, planta y equipo</i></p> <p>Las partidas de propiedades, planta y equipo se miden al costo menos la depreciación acumulada y cualquier pérdida por deterioro del valor acumulada.</p> <p>La depreciación se carga para distribuir el costo de los activos menos sus valores residuales a lo largo de su vida útil estimada, aplicando el método lineal. En la depreciación de las propiedades, planta y equipo se utilizan las siguientes tasas anuales:</p> <p>Edificios: 2%</p> <p>Instalaciones fijas y equipo: 10% a 30%</p> <p>Si existe algún indicio de que se ha producido un cambio significativo en la tasa de depreciación, vida útil o valor residual de un activo, se revisa la depreciación de ese activo de forma prospectiva para reflejar las nuevas expectativas.</p>

**Fuente:** Elaboración propia, con base en lo establecido en la sección 8 de la NIIF para las PYMES.

## **8. A manera de conclusión**

La entrada en vigencia de los VEN-NIF, como Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela, trae consigo algunos cambios en lo que se refiere a los criterios para el reconocimiento y medición de las transacciones en la contabilidad, lo que representa la base para la presentación de los estados financieros. Sin embargo, en lo que respecta a la elaboración y presentación de estados financieros, los cambios parecieran ser más de forma que de fondo, ya que la norma contable, deja abierta la posibilidad de ordenar las partidas, como muestren mejor la información que se desea mostrar.

Los principales cambios que trae la norma con respecto a la presentación de estados financieros, más allá de las partidas que cumplan o no con los criterios de reconocimiento (esto representa un tema distinto), son:

- a. El nombre de los estados financieros: el balance general pasa a llamarse estado de situación financiera, y el estado de resultados, ahora debe mostrar resultados integrales, que son no realizados, y cuyo efecto, es directamente sobre el patrimonio. El cambio radica, en que el resultado debe presentarse de forma "integral" bajo VEN-NIF. En este sentido, aunque la norma permite denominar distintos a los estados financieros, siempre que no ocasionen confusión, la recomendación es migrar a las denominaciones propuestas por la norma. Es importante recordar que, en el caso venezolano, el resultado integral siempre debe presentarse en dos estados separados: uno que muestre el resultado (ingresos y gastos realizados), y otro que, partiendo del resultado, muestre las del otro resultado integral (ganancias y pérdidas no realizadas).
- b. Tanto la sección 5 de la NIIF para las PYMES, como el Boletín de Aplicación de las VEN-NIF N°5, permiten la presentación del estado de resultados y ganancias acumuladas, para aquellas empresas que no presenten resultados integrales, ni movimientos en partidas del patrimonio, distintas a las utilidades retenidas.
- c. En cuanto a la elaboración del estado de cambios en el patrimonio, resulta importante destacar que, deberán

incluirse las partidas que conforman el otro resultado integral, en el caso de existir.

- d. La elaboración del estado de flujos del efectivo, no cambia en su forma con respecto a lo contenido en la derogada DPC 11. Sin embargo, pueden evidenciarse opciones en cuanto a la clasificación de algunas operaciones como de operación, inversión o financiamiento. Por ejemplo, permite la clasificación de los intereses, ya sea como actividades de financiamiento (pagos) o actividades de inversión (cobros), no obliga su clasificación como actividad de operación. Así mismo, permite en ciertos casos, clasificar los sobregiros bancarios, como parte del grupo efectivo y sus equivalentes. También los dividendos pagados, pueden clasificarse como actividades operacionales (ya que se derivan del resultado del ejercicio), y los dividendos recibidos, como actividades de inversión, de esta forma, no obliga su clasificación como actividad de financiamiento.
- e. Con respecto a las notas a los estados financieros, éstas tomaron mayor importancia con la entrada en vigencia de los VEN-NIF, ya que su función como parte de un conjunto completo de estados financieros, es detallar los saldos de las partidas y explicar todo lo contenido en los demás estados financieros.

Para finalizar, resulta importante destacar la necesidad de seguir difundiendo la información y generando discusiones, sobre la forma de elaborar y presentar los estados financieros, no sólo a los contadores públicos, sino a todos los usuarios de los mismos, ya que la norma contable, deja abierta la posibilidad de escoger la forma de presentar la información en los estados financieros y, el análisis que se haga de los mismos, en aras de lograr la tan buscada utilidad de la información, dependerá de la forma como se presente la información.

## 9. Referencias

Alexander, D. y Archer, S. (2005). *Guía Miller de Normas Internacionales de Contabilidad/Normas Internacionales de Información Financiera*. Primera edición: Chicago, Estados Unidos de América: Red Contable Publicaciones.

- Cocina, J. (1999). *Teoría de la Contabilidad Financiera*. Primera edición. México, D.F.: Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
- Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (2004). *Plan de Adopción de las NIIF*.
- Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (2010). *Boletín de Aplicación de las VEN-NIF N°6: Criterios para la Aplicación en Venezuela de los VEN-NIF PYME (versión 0)*
- Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (2011). *Boletín de Aplicación de las VEN-NIF N°8: Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela (versión 0)*
- Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (2011). *Boletín de Aplicación de las VEN-NIF N°5: Estado del Resultado Integral (versión 1)*
- International Accounting Standards Committee Foundation (2008). *Norma Internacional de de Contabilidad N° 1. Presentación de estados financieros*.
- International Accounting Standards Committee Foundation (2009). *Norma Internacional de Contabilidad para las PYMES*
- Intrnational Accounting Standards Committee Foundation (2008). *Marco Conceptual para la Elaboración y Presentación de Estados Financieros*.
- Kieso, D. y Weygandt, J. (2006) *Contabilidad Intermedia*. Segunda edición. México, D. F.: Limusa
- Romero, J. (2006) *Principios de Contabilidad*. Tercera edición. México, D. F.: Mc Graw Hill

# *Beneficios fiscales de las sociedades cooperativas en Venezuela*

Ramírez A., Héctor M.

Recibido: 29-05-2012- Revisado: 20-03-2013 - Aceptado: 31-05-2013

**Ramírez A., Héctor M.**  
Especialista en Ciencias Contables  
Universidad Valle del Mombay, Venezuela  
ramirezah@uvm.edu.ve

En la última década (período 2000-2010) en Venezuela, el número de sociedades cooperativas ha aumentado notablemente. Esto debido al énfasis por parte del Estado en promover la creación de estas asociaciones inmersas en la economía social, otorgando a las mismas diversos beneficios fiscales. La presente investigación tiene como objetivo, analizar los beneficios fiscales de las sociedades cooperativas en Venezuela. Se concluye, que las cooperativas poseen varios beneficios fiscales, otorgados por la república y los municipios, establecidos en cada una de los instrumentos legales que rigen la materia, fundamentalmente exenciones y exoneraciones, entre las que se destaca, la exención de impuesto sobre la renta como la más significativa, debiendo cumplir con una serie de deberes formales para su aprovechamiento.

**Palabras clave:** Economía social, sociedades cooperativas, beneficios fiscales.

*RESUMEN*

In Venezuela, in the last decade (2000-2010), the number of cooperative societies has been increase markedly. This might be the consequence of the state government effort to promote the creation of this type of societies inside the social economy, giving them some tax benefits. The propose of this article was to analyze this tax benefits. The conclusions show that cooperative society has several tax benefits, given by the state government and the municipality government. These are present in each one of the tax laws, such as tax exemption and tax dispensation. It might be said that the most important is related to the earnings tax. This type of societies must satisfy some formalities to be able to take advantage of these benefits.

**Keywords:** social economy, cooperative society, tax benefits.

*ABSTRACT*

## **1. Introducción**

El propósito del estudio consistió en analizar los beneficios fiscales de las sociedades cooperativas en Venezuela. Las cooperativas, son organizaciones constituidas por un grupo de personas que tienen un objetivo económico y social en común, cada persona, se convierte en miembro, cuya participación, es dada por los aportes de factores como fuerza laboral, tecnología, gestión, capital. Dándole mayor énfasis al trabajo, y no al dinero aportado. En este sentido, las ganancias son retribuidas a través de excedentes. Dentro de las cooperativas, debe prevalecer los principios universales del cooperativismo: Asociación voluntaria y abierta, gestión democrática de sus integrantes, participación económica de sus integrantes, autonomía e independencia, educación y capacitación, compromiso con la comunidad y compromiso con otras cooperativas. Para ser socio de este tipo de organizaciones, es fundamental conocer mencionados principios, cumplir con lo establecido en los reglamentos internos, y adquirir un certificado de aportación, este último, representa su aporte monetario inicial. En cuanto a los beneficios fiscales, estos se pueden definir, como el no pago de tributos para determinadas organizaciones u empresas, y sacrificio económico por parte del Estado, con el objetivo de incentivar un determinado sector de la economía. La Ley Especial de Asociaciones Cooperativas (2001), señala que las cooperativas, tienen un tratamiento fiscal preferencial equitativo, basado en el carácter de utilidad pública e interés social. Dicha ley declara en su artículo 89 numeral 11 expresamente "...la exoneración de los impuestos nacionales directos...", es decir, que se le otorga el privilegio de no pagar la mayoría de los tributos.

De allí que la administración tributaria, representada por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), no le exige a las asociaciones cooperativas que paguen el impuesto a las ganancias, ya que así, lo establece el artículo 14 numeral 11 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta (2007), por el hecho de no dedicarse a actividades incluidas dentro del rango del libre comercio, lo cual implica un compromiso de pago del mismo. Para que esto se cumpla, las asociaciones cooperativas tienen la obligación de cumplir con varios deberes formales, entre ellos: presentar ante el SENIAT, el certificado

de cumplimiento emitido por la Superintendencia Nacional de Cooperativas (SUNACOOOP), solicitar por escrito la exención del impuesto sobre la renta y, presentar la declaración definitiva de rentas sin pago alguno.

A pesar de que la mayoría de las sociedades cooperativas están debidamente establecidas, algunas presentan cierto desconocimiento sobre los beneficios fiscales que ellas poseen ante la administración tributaria, podría deberse, entre otras causas, a la falta de capacitación sobre la formalización de la organización, o por descontrol en el manejo administrativo, razón por la cual, incide en disminuir la eficiencia, eficacia económica y social de las cooperativas. Esta investigación se fundamentó en aspectos teóricos de economía social, específicamente lo referente a las cooperativas en Venezuela. También se revisó la normativa tributaria a las cuales están sujetas actualmente las asociaciones cooperativas, haciendo especial énfasis, en el impuesto sobre la renta, los derechos de registro y el impuesto municipal de las actividades económicas.

## **2. Metodología empleada**

La metodología empleada para el desarrollo de esta investigación, se basó en un diseño documental, el cual según la Universidad Pedagógica Experimental Libertador (UPEL; 2005, p. 64), “es aquella que se basa en la obtención y análisis de datos provenientes de materiales impresos u otro tipo de documento”. Para ello, se consultó algunos textos que versan sobre beneficios fiscales, sociedades cooperativas, principios del cooperativismo, entre ellos, Bastidas (2009).

En cuanto al tipo de investigación fue documental, pues se analizaron las leyes tributarias nacionales tales como: Ley de Impuesto Sobre La Renta (2007) y Ley Especial de Asociaciones Cooperativas (2001), que otorgan beneficios fiscales a las sociedades cooperativas, así como las Ordenanzas Municipales que rigen el Impuesto a las Actividades Económicas de los Municipios: Baruta, Chacao y Valera.

Técnicas y recursos: en esta investigación se utilizaron algunas de las técnicas y recursos para recolectar información, las cuales se describen a continuación:

1. Observación: según Pérez (2004), permite obtener información sobre los acontecimientos tal y como se producen. Entre uno de los procedimientos de esta técnica se tiene la observación participante, siendo éste uno de los elementos que caracteriza la investigación cualitativa. Asimismo, el autor afirma que la observación requiere que el investigador se introduzca en la realidad que se propone a estudiar. En este estudio, el investigador se dirigió directamente al contexto de análisis: Cooperativas de Venezuela.
2. Información bibliográfica: Pérez (2004), señala que se refiere a libros, revistas, prensa escrita, entre otros, que contengan información relacionada con el objeto de estudio. En esta investigación se han consultado algunas bibliografías sobre los incentivos fiscales; Villegas (2002) y Moya (2007), las cuales hicieron posible organizar sustento teórico de la investigación y profundizar sobre la metodología de la investigación.

### **3. Objetivos de la investigación**

#### **3.1. Objetivo general:**

Analizar los beneficios fiscales de las Sociedades Cooperativas en Venezuela.

#### **3.2. Objetivos específicos:**

1. Indicar los beneficios fiscales establecidos en el Código Orgánico Tributario.
2. Describir los beneficios fiscales establecidos para las Sociedades Cooperativas en las leyes tributarias.
3. Establecer las ventajas y desventajas de los beneficios fiscales de las Sociedades Cooperativas.

A continuación se presentan los fundamentos teóricos y legales que sustentan el presente trabajo.

### **4. Economía social**

La economía social según Bastidas (2009, p. 3): "Es una organización orientada al bienestar humano en su dimensión económica", se puede decir que, el criterio de actividad económica, no significa que se realicen actividades de defensa o sólo de

prestar servicios, ya que, muchas veces realizan actividades de defensa de derechos, educación, entre otros y no priva el criterio económico. De acuerdo a los investigadores, la economía social, está representada por organizaciones jurídicamente constituidas y autónomas, libres de todo control directo, estatal, o de la empresa privada. Estas organizaciones, tienen una orientación social externa que es solidaria, democrática y cooperativista.

Parafraseando a Bastidas (2009), entre estas organizaciones se tienen: Las asociaciones cooperativas, fondos mutuales, cajas de ahorros y los institutos de previsión social entre otros, sin fines de lucro. De acuerdo al criterio de Salomón y Anheir (1992, p. 34) “los fundadores de un equipo internacional de investigación comparativa, las cooperativas podrían ser consideradas como incluidas en la esfera comercial en casi todos los países del mundo”. En efecto, las cooperativas grandes particularmente las dedicadas al sector agrícola, han ido evolucionado fuertemente hacia una integración de mercado, por lo cual, se inclinan más a una sociedad comercial que a una organización sin fines de lucro.

Las organizaciones de beneficio mutuo, se centran en desarrollar proyectos de cambio social, contribuciones al desarrollo local, así como una visión de una sociedad más democrática y equitativa, bajo un movimiento cooperativo sólido. No obstante, una empresa social según Yunus (2010, p. xix) es aquella que “todo se hace para beneficio de los otros y nada para los propietarios, excepto por el placer de servir a la humanidad”.

Aunado a lo descrito en el párrafo anterior es importante acotar lo establecido por Yunus (2010, p. 3):

Los siete principios de la empresa social son:

1. El objetivo de la empresa es el de superar la pobreza o enfrentar uno o más problemas (tales como: educación, salud, acceso tecnológico y medio ambiente) que amenacen a la gente o a la sociedad – no el de maximizar utilidades.
2. La compañía alcanzará sostenibilidad financiera y económica.
3. Los inversionistas recuperan sólo la inversión inicial. No se da ningún dividendo a parte de la devolución de la inversión original.
4. Cuando se devuelve la inversión, la utilidad se queda en la

compañía para ampliación y mejoramiento.

5. La compañía será ecológicamente responsable.
6. Los trabajadores de la compañía reciben el salario que fija el mercado, en condiciones laborales mejores que las estándar.
7. Se hace con alegría.

Tales principios suelen utilizarse en las asociaciones cooperativas que en el caso venezolano han aumentado considerablemente en la última década.

## **5. Sociedades cooperativas**

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), establece que, las cooperativas participan activamente en la formulación de propuestas para instaurar las normas que le permitan contribuir con el desarrollo de la nación, mostrando una alternativa a toda la sociedad, desarrollando procesos democráticos que no se limitan a la esfera estrictamente política, sino que abarcan lo económico y lo social. De acuerdo al artículo 70, de la Ley Especial de Asociaciones Cooperativas (2001) estas organizaciones “son medios de participación y protagonismo del pueblo en ejercicio de su soberanía, en lo social y en lo económico en ejercicio de su soberanía”.

Por su parte el artículo 3 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, señala que “las cooperativas están basadas en los valores de ayuda mutua, esfuerzo propio, responsabilidad, democracia, igualdad, equidad y solidaridad...”. Valores que están claramente definidos en la Ley de Asociaciones Cooperativas, las cuales deben ser registradas como sociedades civiles, en el registro subalterno de su jurisdicción.

### **5.1. Principios y valores cooperativos**

En Venezuela, como en muchos países donde existen cooperativas, estas organizaciones se deben regir por los siguientes principios fundamentales:

1. Son asociaciones abiertas y voluntarias.
2. Participación económica equitativa entre los asociados.
3. Compromiso con su comunidad.
4. Independencia y autonomía.

5. Gestión democrática para todos los socios.
6. Cooperación con otras cooperativas.
7. Educación y entrenamiento.

En cuanto a los valores cooperativos el artículo 3 de la Ley Especial de Asociaciones Cooperativas (2001) describe los siguientes:

1. Equidad.
2. Igualdad.
3. Democracia.
4. Solidaridad.
5. Responsabilidad.
6. Esfuerzo propio
7. Ayuda mutua.

## 5.2. Cálculo de los fondos en las cooperativas

Las sociedades cooperativas deben crear tres fondos obligatorios:

- a- Fondo de emergencia para cubrir posibles pérdidas de las cooperativas.
- b- Fondo de protección social para ser utilizado en planes de previsión social de los asociados y
- c- Fondo de educación para ser usados en planes de formación de sus asociados.

Según el artículo 54 de la Ley de Asociaciones Cooperativas (2001), y el artículo 2 de la Providencia Administrativa N° 030-05 de SUNACOOOP (2005), los fondos obligatorios de: Emergencia, Protección Social y Educación se calculan así:

**Primera parte:** Ingresos Totales \* 1% y luego el resultado se divide en tres partes iguales para cada fondo.

**Segunda Parte:** Excedente Neto \* 30% y luego el resultado se divide en tres partes iguales para cada fondo.

Donde, Excedente Neto = Ingresos totales – 1% fondos – costos – gastos – anticipo a societarios.

## 6. Beneficios fiscales

Los beneficios fiscales, en principio, tienen el propósito de incentivar ciertas actividades económicas, así como, en algunos casos beneficiar a los ciudadanos, estableciendo para ello, las

respectivas exenciones, exoneraciones, rebajas o desgravámenes. Dentro de las actividades de interés social, se encuentran las sociedades cooperativas, que funcionen de acuerdo a lo indicado en su ley y reglamento.

Cabe resaltar, que existe diferencia entre exención y exoneración; así como, entre desgravámenes y rebajas. La exención, representa el no pago del tributo otorgado mediante Ley, mientras que la exoneración, representa el no pago del tributo otorgado por el poder ejecutivo (Nacional, Estadal o Municipal), mediante decreto en los casos autorizados por la ley. Sin embargo, desde el punto de vista económico, exención y exoneración son iguales; no pago del tributo y sacrificio por parte del Estado. Más, no es así desde el punto de vista jurídico, ya que la exención se concede por ley, y su duración es el tiempo que la ley esté vigente, y la exoneración es concedida mediante decreto (Presidencial o del Alcalde, según corresponda); por un tiempo máximo de cinco años para impuestos nacionales, y de cuatro años para tributos municipales.

Por otro lado, los desgravámenes representan beneficios fiscales que disminuyen la base imponible (en el caso de impuesto sobre la renta, aplica solo a las personas naturales residentes). Las rebajas en cambio, reducen el impuesto causado; es decir, luego de aplicada la tarifa correspondiente a su base imponible.

Las asociaciones cooperativas, poseen exenciones totales de varios tributos nacionales como: derechos de registro, impuesto sobre la renta, así como están exonerados o exentos en algunos impuestos municipales; impuesto a las actividades económicas. A continuación se citarán algunas bases legales que establecen beneficios fiscales para las cooperativas.

## **7. Bases legales.**

### **7.1. Código Orgánico Tributario (COT; 2001)**

En su artículo 4 establece como beneficios fiscales "...exenciones, exoneraciones, desgravámenes, rebajas y demás beneficios fiscales, las leyes determinarán los requisitos o condiciones esenciales para su procedencia". De tal forma que cada ley especial de impuesto, se encargará de establecer los deberes formales necesarios en el caso de las exenciones, y las condiciones para las rebajas y desgravámenes.

En el artículo 73 el COT (2001), indica que: “Exención es la dispensa total o parcial del pago de la obligación tributaria otorgada por la ley. Exoneración es la dispensa total o parcial del pago de la obligación tributaria, concedida por el poder ejecutivo en los casos autorizados por la ley”.

Más adelante (ob. Cit; 2001), en su artículo 74, señala como requisitos legales:

La ley que autorice al Poder Ejecutivo para conceder exoneraciones especificará los tributos que comprenda, los presupuestos necesarios para que proceda, y las condiciones a las cuales está sometido el beneficio. La ley podrá facultar al Poder Ejecutivo para someter la exoneración a determinadas condiciones y requisitos.

Las exoneraciones representan instrumentos de política fiscal, con el objetivo de incentivar determinado sector productivo o grupo de empresas.

## **7.2. Ley de Impuesto Sobre la Renta (2007)**

En lo que respecta al Impuesto Sobre La Renta, en Venezuela, las sociedades cooperativas están exentas del pago, más, deben cumplir con los requisitos formales establecidos en la Ley de Impuesto Sobre La Renta (2007), entre los que se encuentran, la determinación del enriquecimiento neto, así como la presentación anual de la declaración definitiva de rentas.

La Ley de Impuesto Sobre La Renta (2007), señala en su artículo 14 ordinal que están exentas de impuesto:

....Las instituciones de ahorro y previsión social, los fondos de ahorros, de pensiones y retiro por los enriquecimientos que obtengan en el desempeño de las actividades que les son propias. Igualmente, las sociedades cooperativas cuando operen bajo las condiciones generales fijadas por el Ejecutivo Nacional.

De aquí se desprende, que las cooperativas se deben regir por lo establecido por el Ejecutivo Nacional, a través de la Ley Especial de Asociaciones Cooperativas (2001), la cual indica, que estas organizaciones son de carácter civil y no mercantil, ya que en ellas su fin no es el lucro; por ende, no se utiliza el término utilidades sino excedentes en los resultados de las mismas. Así

mismo, estas asociaciones son reguladas por la Superintendencia Nacional de Cooperativas (SUNACOO), la cual determina cada uno de los lineamientos que tales instituciones deben cumplir. Es fundamental, para gozar de la exención de impuesto sobre la renta, poseer la carta de exención emitida por el SENIAT, luego de haberse solicitado tal petición y tener la carta de cumplimiento emitida por SUNACOO.

En cuanto a la determinación del enriquecimiento neto de las sociedades cooperativas, el artículo 15 de la Ley del Impuesto Sobre La Renta (2007) señala: "A los fines de la determinación de los enriquecimientos exentos del impuesto sobre la renta, se aplicarán las normas de esta Ley, determinantes de los ingresos, costos y deducciones de los enriquecimientos gravables".

Esto indica que debe realizarse la conciliación fiscal de rentas, de manera similar como se hace con los enriquecimientos gravados, restando de los ingresos los costos, obteniendo así la renta bruta, y luego a ésta, restando las deducciones (gastos operativos), para obtener la renta neta, a la cual se le sumaran y restarán las partidas de conciliación. La única sección que no aplicaran las cooperativas en su determinación, es el cálculo del ajuste por inflación, por no estar obligadas a hacerlo, ya que para estar obligadas deben darse dos condiciones: declarar la renta y estar regidas por el código de comercio.

A pesar de que las cooperativas gozan de tan importante exención, como lo es la del impuesto sobre la renta, el Estado a través de la SUNACOO, debe realizar fiscalizaciones frecuentes, para comprobar que ellas estén funcionando acorde a la Ley de Asociaciones Cooperativas, y no sean un ocultación de empresas netamente mercantilistas, verificando que se cumpla el apartado del 1% de los ingresos brutos y el 30% del excedente neto, para los fondos obligatorios de: emergencia, educación y protección social de sus asociados, como también la prohibición de repartir el monto de estos fondos entre los socios.

### **7.3. Ley Especial de Asociaciones Cooperativas (2001)**

Esta Ley, establece como beneficios fiscales para las cooperativas, la exención del pago de derechos de registro y cualquier tasa por la prestación de algún servicio. En su artículo 12

la Ley de Especial de Asociaciones Cooperativas, señala que están exentas del pago: La inscripción en el registro público del acta constitutiva y estatutos de las cooperativas, así como, el registro y expedición de copias de cualquier otro documento otorgadas por las mismas, estará exento del pago de derechos de registro y cualquier otra tasa o arancel, que se establezca por la prestación de este servicio.

Lo anteriormente mencionado como beneficio, para estas organizaciones está basado en que la república no debe cobrar las tasas por registro y modificación de los estatutos para las entidades anteriormente señaladas. El Estado, busca con esto, incentivar la creación de organizaciones asociativas de carácter no mercantilistas, como las cooperativas.

#### **7.4. Ordenanzas Municipales del Impuesto sobre Actividades Económicas**

El Impuesto a las Actividades Económicas, anteriormente llamado: Patente de Industria y Comercio, es un impuesto creado por los municipios acorde a la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (2010), y tiene como hecho imponible la realización de actividades económicas, industriales, comerciales y de servicios, ya sea, por personas naturales o personas jurídicas, que tengan fines de lucro. Sin embargo, muchas ordenanzas municipales establecen exenciones o exoneraciones, para aquellas sociedades civiles sin fines de lucro; como es el caso de las cooperativas.

Seguidamente se señala lo establecido en algunas Ordenanzas de Impuesto sobre Actividades Económicas como la de los Municipios: Chacao (2005), Baruta (2005) y Valera (2011). Para ello se presenta el siguiente cuadro comparativo.

**Cuadro 1**  
**Beneficios fiscales de los municipios**

<b>Municipio</b>	<b>Beneficio fiscal</b>	<b>Artículo</b>
Chacao	No grava, siempre que cumpla con el artículo 2 de la Ordenanza, con la definición de Actividad sin fines de lucro	18
Baruta	No gravación o no causación	24
Valera	Exención, siempre que estén constituidas de conformidad con las normas y reglamentos que las rigen	84

**Fuente:** Ordenanzas Municipales. Elaboración propia

En el cuadro 1, se observa que algunos municipios plantean en su ordenanza municipal del Impuesto sobre las Actividades Económicas, la no causación o no gravación del mismo, para las asociaciones cooperativas siempre y cuando, funcionen como tales, es decir; sin fines de lucro y no repartan ganancias. En el caso del Municipio Valera, para las cooperativas gozar del beneficio de exención deben cumplir con lo señalado en la Ordenanza del Impuesto Sobre Actividades Económicas, artículo 85: Para el derecho a la exención establecida a las cooperativas, estas, deben cumplir las siguientes normas:

1. Presentar anualmente el certificado de cumplimiento emitido por la Superintendencia Nacional de Cooperativas.
2. Presentar el certificado de reconocimiento de cooperativa emitido por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT)
3. Las cooperativas que solo realicen actividades de consumo, comercialización y fabricación para sus asociados solo cancelarán el mínimo tributable anual asignado a la(s) actividad(es) que realiza.
4. Las cooperativas que solo realicen actividades de fabricación y comercialización para terceros, estarán exentas en un (40%) del pago del impuesto los primeros cuatro (4) años y podrá solicitar por una sola vez la renovación de este goce.

## **8. Resultados alcanzados**

En el Código Orgánico Tributario (2001), se establecen como beneficios fiscales las exenciones, exoneraciones, desgravámenes y rebajas de impuesto, diferenciándose en el mismo, muy claramente la exención de la exoneración, ambas buscando el mismo fin económico, el no pago o dispensa del pago de la obligación tributaria, incentivando de esta manera, el sector o actividades que gozan de tales beneficios. La exención, difiere de la exoneración en la forma jurídica como se otorgan o establecen, pues la primera es mediante la Ley, y la segunda, mediante decreto presidencial o del alcalde (en el caso de exoneración de impuestos municipales). Además, en la exoneración los deberes formales a cumplir para el goce del mismo, son mayores que en el caso de la exención, durando la exoneración 5 años máximo, prorrogables por 5 años

más para un total de 10 años, mientras que la exención, no tiene límite, sino que dura el tiempo de vigencia de la Ley.

Por otro lado, las asociaciones cooperativas en Venezuela, gozan de muchos beneficios fiscales, generalmente del tipo exención. En comparación a otros países como España e Inglaterra, en nuestro país, están ciento por ciento (100%), exentas del pago de la mayoría de los tributos, no así, en los países antes mencionados, en los cuales, los incentivos fiscales se dan básicamente, mediante rebajas o menores tasas impositivas. Se puede observar, que las sociedades cooperativas constituidas en el país, y que funcionen de acuerdo a su Ley y a las normativas emanadas de Superintendencia Nacional de Cooperativas (SUNACOOOP), gozan de la exención total del impuesto sobre la renta (en otros países impuesto a las ganancias), el cual representa el mayor ahorro fiscal, hasta 34% de su utilidad. Sin embargo, por otro lado, debe destinarse inicialmente 1% de sus ingresos totales, y luego 30% del excedente neto a los fondos de emergencia, protección social y educación; es decir, este ahorro debe ser reinvertido en la organización y en la comunidad. También gozan de no gravación en el impuesto a las actividades económicas y de otros tributos nacionales, como la nueva contribución al deporte, por ser una sociedad de carácter civil no lucrativa. En el pasado, estuvieron totalmente exentas del pago de dos impuestos ya derogados: impuesto al débito bancario e impuesto a las transacciones financieras. Así mismo, están exentas de aranceles de derecho de registro.

Sobre la base de lo anteriormente planteado se pueden establecer las siguientes ventajas y desventajas de los beneficios fiscales creados para las cooperativas.

### **Ventajas**

1. Permite un ahorro fiscal significativo para estas organizaciones, en comparación con las sociedades mercantiles, que no poseen mayores beneficios fiscales.
2. Se debe invertir el monto no pagado en tributos nacionales y municipales, en la comunidad y en otras cooperativas, a través de los fondos obligatorios: emergencia, protección social y educación, ya que estos últimos no son repartibles entre los asociados.

3. Mayor fortalecimiento de la economía social, a través de la creación de nuevas sociedades cooperativas.

### **Desventajas**

1. Por establecerse como beneficios fiscales la exención o exoneración total del pago de la obligación tributaria, se presume que pueda ser una de los motivos principales de la creación de muchas cooperativas ficticias, ya que en el fondo funcionan como sociedades mercantiles, desvirtuando los principios y valores cooperativistas.
2. Mayor sacrificio del Estado, pues deja de percibir gran parte de dinero, es decir, las sociedades cooperativas, no coadyuvan con el gasto público como lo establece el principio constitucional de la generalidad del tributo.
3. Genera mayores esfuerzos del Estado, en el sentido que debe realizar mayores y frecuentes fiscalizaciones a través de la Superintendencia Nacional de Cooperativas (SUNACOOB).
4. Al momento de repartirse el excedente neto, después de apartar los fondos obligatorios, desde la óptica de cuánto le tocaría a cada asociado, será menor que si se repartieran dividendos en el caso de una compañía anónima. A continuación se demuestra este efecto.

En el siguiente cuadro 2 se observa, que para un nivel de ingresos de Bs.200.000 se obtiene como resultado una utilidad antes de impuestos que se ubica por debajo de 2.000 U.T. ( $80.000/65 = 1.230,77$  UT), concretamente Bs. 80.000 para la compañía anónima siendo aplicable la Tarifa 2, ubicándose en la alícuota del 15%, originándose una diferencia en el beneficio líquido entre estas entidades, de Bs. 10.000 lo cual representa 18% aproximadamente. Ello, debido a que las sociedades cooperativas, deben retener de su excedente neto 30% mientras que la sociedad anónima tributa en el impuesto sobre la renta con 15%, para este caso particular. Lo anterior, incide en que el beneficio por socio sea mayor en la compañía anónima que en la cooperativa.

CUADRO 2

Estado de resultados comparativo entre cooperativa y compañía anónima para ingresos  
 de bs. 200.000 año 2010

	COOPERATIVA	COMPAÑÍA ANÓNIMA
Ingresos por asociados	200.000	200.000
Total de Ingresos	200.000	200.000
Costo de venta (50% de las ventas)	100.000	100.000
Utilidad bruta	100.000	100.000
Gastos operativos (10% de los ingresos)	20.000	20.000
Fondos obligatorios (1% de los ingresos) PARTE A, Art. 54 Ley de Cooperativas	2.000	2.000
Excedente / Utilidad antes de ISLR	78.000	80.000
Fondos obligatorios (30% del excedente neto) PARTE B, Art. 54 Ley de Cooperativas	23.400	0
Excedente / Utilidad del ejercicio	54.600	80.000
Impuesto sobre la renta (Tarifa 2; alícuota = 15% con U.T. = 65)		12.000
Utilidad después de ISLR	54.600	68.000
Reserva Legal (5%)	0	3.400
Beneficio Líquido	54.600	64.600
<b>Beneficio por socio (dividido por 20 socios de igual aporte)</b>	<b>2.730</b>	<b>3.230</b>

Fuente: Adaptado de Higuerey (2005)

## 9. Consideraciones finales

Cabe destacar que el Código Orgánico Tributario (2001), señala como beneficios o incentivos fiscales: las exenciones, exoneraciones, rebajas y desgravámenes, con la finalidad, de beneficiar a los sectores que pertenecen a la economía social tales como las asociaciones cooperativas. Es importante resaltar, que para el goce de las exenciones y exoneraciones, las organizaciones

acogidas a éstas, deben cumplir con una serie de deberes formales planteados en la ley especial para cada impuesto o en el decreto de exoneración. En el caso de tributos nacionales, las exoneraciones se deben establecer en un plazo máximo de cinco años, y en materia municipal, máximo cuatro años. Adicionalmente, se debe indicar lo establecido en el artículo 317 de la Constitución Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (1999), que establece “no podrán cobrarse impuestos, tasas y contribuciones que no estén establecidos en ley, ni concederse exenciones o rebajas, ni otras clases de incentivos fiscales, sino están previstos por las leyes”, el cual representa el principio constitucional de legalidad tributaria, conocido como *Nulum Tributum Lege*.

Así mismo, las cooperativas gozan de varias exenciones a saber; exención del pago de impuesto sobre la renta según lo establecido en el artículo 14 numeral 11 de Ley de Impuesto Sobre La Renta (2007), de acuerdo a ciertas condiciones dictadas por el ejecutivo nacional que se deben cumplir, entre las cuales, es fundamental el proceso de certificación de las cooperativas ante la Superintendencia Nacional de Cooperativas (SUNACOOB). Este certificado, tiene un tiempo de vigencia de seis meses. Luego, debe solicitar por escrito ante el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), la exención del impuesto sobre la renta, con los recaudos por este señalado; como el cumplimiento de algunos deberes formales, presentación informativa de la declaración definitiva de rentas.

Por otro lado, en materia de tributación municipal, está el impuesto a las actividades económicas que grava el ejercicio habitual de una actividad económica cuyo fin sea el lucro, por lo cual, las asociaciones cooperativas que operen bajo el marco legal, constituido por la Ley Especial de Cooperativas, no están gravadas de este tributo en muchos municipios, y en otros municipios están exentas del pago, tal es el caso del Municipio Valera.

Finalmente, las ventajas de las entidades analizadas, se encuentran en las exenciones y exoneraciones de impuestos ya señaladas, estando obligado el Poder Ejecutivo (Nacional o Municipal), a fiscalizar que se cumpla lo indicado en las leyes que exigen tributos, fortaleciendo de esta manera la economía social, a través incentivar la creación de sociedades cooperativas.

No obstante, como desventajas de los mencionados incentivos fiscales creados para las cooperativas, se pueden destacar, mayores deberes formales para lograr las exenciones o exoneraciones de impuestos. También se tiene como una desventaja, que a pesar de que en este tipo de sociedades civiles, la carga impositiva es menor que en las sociedades mercantiles; las cooperativas, están obligadas a retener un poco más del 30% de su excedente para los fondos obligatorios: Emergencia, protección social y educación su beneficio liquidado por asociado tiende ser menor que en el caso de las sociedades mercantiles.

## 10. Referencias

- Bastidas, O (2009). *Cooperativismo y cogestión fracasaron con Chávez*. El Nacional, 26 de Abril de 2009.
- Hernández y otros (2001). *Metodología de la investigación*. México: Mc- Graw Hill
- García, L. y Higuerey, A. (2005). *Análisis comparativo de las cooperativas y sociedades anónimas del sector agrícola desde la perspectiva de la rentabilidad según la legislación*. Revista Cayapa, segundo semestre, año/vol.5, número 010 CIRIEC-Venezuela.
- Moya E. (2009). *Elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario*. Mobilibros. Caracas.
- Ordenanza de Reforma Sobre Actividades Económicas de Industria, Comercios, Servicios o de Índole Similar del Municipio Valera, estado Trujillo*. Imprenta Municipal. Publicada en Gaceta Municipal N° 36, Extraordinario de fecha 08 de Agosto de 2011.
- Ordenanza sobre Actividades Económicas del Municipio Chacao del estado Miranda*. Imprenta Municipal. Publicada en Gaceta Municipal N° 4.904, Extraordinario de fecha 15 de Diciembre de 2005.
- Ordenanza sobre Actividades Económicas, de Industria, Comercio, Servicios o Índole Similar del Municipio Baruta del estado Miranda*. Imprenta Municipal. Publicada en Gaceta Municipal N° 319-12/2005, Extraordinario de fecha 06 de Diciembre de 2005.
- Pérez. (2004). *Métodos de investigación*. México: McGraw-Hill Interamericana Editores.
- República Bolivariana de Venezuela. *Código de Comercio*. Imprenta

- Nacional. Publicada en Gaceta Oficial N° 475 Extraordinario de fecha 21 de Diciembre de 1955.
- República Bolivariana de Venezuela. *Código Orgánico Tributario*. Imprenta Nacional. Publicada en Gaceta Oficial N° 37.305 de Fecha 17 de Octubre de 2001.
- República Bolivariana de Venezuela. *Constitución de la República Bolivariana de Venezuela*. Imprenta Nacional. Publicada en Gaceta Oficial N° 36.860 de fecha 30 de Diciembre de 1999.
- República Bolivariana de Venezuela. *Ley Especial de Asociaciones Cooperativas*. Imprenta Nacional. Publicada en Gaceta Oficial N° 37.285 de fecha 18 de Septiembre de 2001.
- República Bolivariana de Venezuela. *Ley de Impuesto Sobre La Renta*. Imprenta Nacional. Publicada en Gaceta Oficial No. 5.566 Extraordinario de fecha 26 de Febrero de 2007.
- República Bolivariana de Venezuela. *Ley Orgánica del Deporte, Actividad Física y Educación Física*. Imprenta Nacional. Publicada en Gaceta Oficial No. 39.741 de fecha 23 de Agosto de 2011.
- República Bolivariana de Venezuela. *Ley Orgánica del Poder Público Municipal*. Imprenta Nacional. Publicada en Gaceta Oficial No. 6.015 Extraordinario de fecha 28 de Diciembre de 2010.
- República Bolivariana de Venezuela. *Ministerio para la Economía Popular. Superintendencia Nacional de Cooperativas*. Providencia Administrativa N° PA-030-05. Imprenta Nacional. Publicada en Gaceta Oficial No. 38.277 de fecha 21 de Septiembre de 2005.
- Salomón y Anheir. (1992). *El sector sin fines de lucro: Una visión general*. Business & Economics.
- Universidad Pedagógica Experimental Libertador. (2005). *Manual de Trabajos de Grado de Especialización y Maestría y Tesis Doctorales*. Caracas.
- Villegas, H. (2007). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Derecho Tributario*. Buenos Aires: Depalma.
- Yunus, M. (2010). *Empresa para Todos. Hacia un nuevo modelo de capitalismo que atiende las necesidades más urgentes de la humanidad*. Bogotá: Grupo editorial Norma.

# *El fantasma de la postmodernidad en el mundo moderno y su relación con la seguridad social en Venezuela<sup>1</sup>*

Rivas T., Frank E.

Recibido: 07-01-2013 - Revisado: 03-12-2013 - Aceptado: 26-05-2013

Rivas T., Frank E.  
Abogado  
Doctor en Ciencias Sociales  
Universidad de Los Andes - Venezuela  
frankrivas@ula.ve

En este artículo se trazó un análisis documental bibliográfico, desde la perspectiva de los postulados, relacionados con algunos autores clásicos versados en la materia planteada, como los son Enrique Del Percio, Rigoberto Lanz, Michel Maffesoli, entre otros; y, sus argumentaciones basadas en la sociedad moderna y el artilugio hipotético, en que se ha convertido la denominada postmodernidad. Para este análisis se utilizaron diversas variables, como lo son los medios de comunicación, la cultura, el poder y la hegemonía. Se pudo constatar entonces, que algunas instituciones estatales venezolanas, están netamente burocratizadas, responden a los intereses económicos y políticos del gobierno de turno, o quizá a un proyecto hegemónico determinado, por una fuerte intervención militar como se ha visto a través de la historia contemporánea de Venezuela. Una vez hecho el análisis, en una segunda parte del artículo se visualiza a la seguridad social como una institución del mundo moderno.

**Palabras clave:** Modernidad, postmodernidad, seguridad social.

RESUMEN

<sup>1</sup> Este artículo presenta uno de los productos que muestran los resultados parciales del proyecto de investigación financiado por el Consejo de Desarrollo Humanístico, Tecnológico y de Artes (CDCHTA), de la Universidad de Los Andes, identificado con el número E-315-11-09-B

In this article was made a bibliographic document analysis, from the perspective of the principles related to some classical authors about the theme exposed, such as Enrique Del Percio, Rigoberto Lanz, Michel Maffesoli, among others; and their arguments based on modern society and the hypothetical gimmick that has become the postmodernism. This analysis was made considering several aspects, such as mass media, culture, power and hegemony. It was found that some Venezuelan State Authority institutions are purely bureaucratic, they respond to the economic and political interests of the actual government, or perhaps to a particular hegemonic project, influenced by a strong military intervention that has not been seen through contemporary history of Venezuela. Once the analysis was made, in a second part of the article will be explain social security as an institution of the modern world.

**Keywords:** Modernism, postmodernism, Social Security

**ABSTRACT**

*“Fue Maquiavelo quien fundo una nueva ciencia de la política de carácter universal. Para hacer su estudio aisló al Estado y le hizo perder toda trabazón o enlace con la vida ética y cultural, iniciando así el camino hacia el moderno Estado totalitario, en el cual la aislada voluntad del poder conduce a la corrupción y destrucción política que el mundo moderno sufre.”*

*Alberto Jiménez Frau*

## **1. Introducción**

Este artículo pretende disertar, sobre algunas ideas de la postmodernidad en la época de la modernidad, tomando como bases teóricas las propuestas realizadas por Enrique Del Percio, Rigoberto Lanz, Michel Maffesoli, entre otros. Una segunda reflexión, versará sobre la seguridad social en Venezuela como fenómeno social del denominado mundo global moderno.

## **2. El fantasma de la postmodernidad en la modernidad**

La postmodernidad ha surgido, como una idea que representa el fin de una época, un paradigma que representa un cambio, una realidad que nos deslustra de la ya desgastada modernidad. La postmodernidad surge, como la panacea de las ya prodigadas teorías modernas, surge como un hito, dando la sensación que se está en la entrada de una nueva era que se asocia el desarrollo, la

productividad y el avance tecnológico.

Nada tan lejos de la realidad, puesto que se entiende que la modernidad se afianza como una inefable realidad en el siglo XXI. Es aquí, donde se puede comenzar a disertar sobre los cambios que aparentemente han ocurrido, y que para muchos entendidos en la materia, debe ser la forma como tiene que concebirse este fenómeno paradigmático llamado postmodernidad. En cuanto a las ideas políticas con mucho acierto advierte Rigoberto Lanz lo siguiente:

El realismo pragmático de la izquierda social-demócrata no es un rasgo nuevo que pueda atribuirse a los aires postmodernos. Lo que ha ocurrido es que el tiempo se ha ido nublando al compás de la tasa de descomposición ideológica de la vieja izquierda. El fin, el adiós, el colapso y demás sintomatología de la era postmoderna encuentra a la izquierda realmente existente desgarnecida intelectualmente y en el precipicio político (2000, p. 142).

Esa situación intelectual, esta intrínsecamente relacionada con la escasez de pensamiento del mundo moderno, la humanidad se ha quedado anclada en las mismas ideas, en los mismos paradigmas, quizá en un pensamiento binario, el bien y el mal. La esperanza de la izquierda como ideología política, se plantea en diversas interrogantes que Lanz (2000), destaca de manera acertada: ¿Podrá al menos alcanzar el honorable puesto de ser una izquierda postmoderna?; ¿Esta condenada esa izquierda a ser un factor de corrección de la nueva modernidad?

Estas interrogantes sin duda, se colocan frente a distintas reflexiones teóricas, en cuanto a lo que ha representado la izquierda en la modernidad, y su desgaste como ideología política; ya que para creer en una posible renovación de ideas políticas, habría que pensar en nuevos paradigmas, que vendrían a estudiar las teorías o innovar nuevos sistemas políticos, en un ejercicio de verdadera hermenéutica intelectual. Basta con citar la situación de algunos países de Suramérica, como el caso de Venezuela, que se debaten en el rescate de la ideología política de izquierda, y la crisis de una economía rentista, propia de las sociedades modernas neoliberales.

En cuanto a la reproducción del modelo societal, que el pensamiento del ser humano ha realizado, y el cambio que

aparentemente se ha producido en el cuerpo social, podría decirse que es uno de los rasgos fundamentales de la sociedad moderna:

La incesante reproducción de la civilización del capital tiene como rasgos predominantes una suerte de ontologización del poder en el que cada espacio societal (la familia, la escuela, el hospital, la fábrica, el manicomio, la cárcel), duplica por sí solo, sin la intervención inmediata de las clases sociales hegemónicas, las relaciones de dominación (Lanz, 2000, p. 144).

Aunque esta cita pareciera una reproducción de un paradigma político, centrado en la idea de la estructura de dominación, refleja la conciencia del colectivo, proyectada en una reproducción inconsciente de sí misma. "Ese inconsciente colectivo, que todavía resulta de buen tono desprestigiar, constituye el armazón del sentido común. Es como una especie de sustrato mítico que surge, de diversas maneras, por todos los poros del cuerpo social". (Maffesoli, 1997).

Ahora bien, ¿esta reproducción de la sociedad de sí misma, se comporta libre de cualquier incidencia externa?; Por supuesto que no, ya que "este automatismo de la civilización no opera homogénea y linealmente (...) Los actores sociales se movilizan contradictoriamente creando los campos de fuerza donde se juega la tipología dominante-dominado, modelo éste que no es una metáfora metodológica, sino una matriz estructural que distribuye implacablemente a los actores sociales en cuanto tales" (Lanz, 2000, p. 145).

En este orden de ideas, y haciendo mención a los actores sociales, que inciden en el inconsciente colectivo, se agrega que la idea de cambio, hace mucho tiempo fue tocada con el discurso mass-mediático, hasta convertirse en una inocua figura psico-social, que hace el papel de interlocutor del tráfico entre lo viejo y lo nuevo.

Ahora bien, como clásico ejemplo de la sociedad moderna occidental, se presenta a los medios de comunicación de masas, y su influencia en la conciencia social, respecto a eso Maffesoli expone:

La experiencia de lo vivo arraigándose muy lejos en la memoria de la propia humanidad (...) una manera de tomar

conciencia es referirse al resurgimiento del mundo imaginal, a la intrusión de imágenes que de ningún modo son nuevas, sino que remiten todas ellas a arquetipos de lo que somos más o menos concientes. Los análisis sobre la publicidad, sobre televisión, sobre los videoclips, muestran claramente todo lo que los estereotipos mas triviales deben a los arquetipos del mundo imaginal del hombre (1997, p.232).

En suma, y reforzando la idea expuesta por Maffesoli se puede afirmar, que el discurso publicitario, coherente con la naturaleza circular de las energías en escena, induce a una propensión al cambio, entendido como reposición de superficies. El consumo no sería posible sí el mercado permaneciera estático. La expansión horizontal, la inducción al cambio de marcas, de usos de objetos, es consustancial con el consumo masivo (Lanz, 2000).

La cultura de masas procura, en formas ficticias todo lo que es eliminado sistemáticamente en la vida real, haciendo irreal una parte de la vida de los consumidores: acaba transformando al espectador en un fantasma proyectando su espíritu en la pluralidad de los universos imaginados o imaginarios, dispersando su alma en los innumerables dobles que viven en su nombre." (Wolf, 1991, p.117). La Escuela de Frankfurt, ha sido bastante crítica en este punto de vista. Algunos de sus representantes: Theodor Adorno y Max Horkheimer, sostienen que la cultura de masas, es una expresión generada por el gigante mundo de los negocios y el mercado económico, que es solo, el producto cultural generado por la necesidad de los consumidores.

De esta manera, la cultura de masas, que describe esencialmente la llamada sociedad moderna, se comporta de dos formas opuestas: por una parte, los dobles viven en nuestro nombre, libres y soberanos, nos consuelan de la vida que nos falta, nos distraen de la vida que nos toca; por otra, nos llevan a la imitación, nos dan el ejemplo de la búsqueda de la felicidad.

En esta búsqueda de la felicidad, es que la cultura de masas juega un papel fundamental, al tratar de adaptar a sí misma, a los ya adaptados y a los adaptables, en cada situación en la que las transformaciones socio-económicas hayan amoldado el terreno, y preparado previamente las condiciones favorables. Cuando esto ocurre, la cultura de masas influye en el debilitamiento de todas las

instancias intermediarias, que son entre otras, la familia, la clase social, constituyendo una agregación de individuos denominado "las masas", que se consagran al servicio de la sociedad.

No obstante, existe una ventaja definitiva en el análisis de los medios de comunicación, es el estudio de la producción de la comunicación de masas, referida en gran parte, al campo de la información. Ésta, viene definida especialmente por los productores de noticias, abordada casi siempre, por la sociología de los emisores. La comunicación de masas, surge como respuesta a una debilidad en la investigación, y a los pocos intentos organizados, de estudiar al emisor "que ocupa una posición crucial en una red social, con la posibilidad de rechazar y de seleccionar la información en consonancia con la gama de presiones que se ejercen en un determinado sistema social" (Wolf, 1991, p.203).

En este orden de ideas, es necesario aclarar, que este tipo de conceptos, como cultura de masas, enfrentan problemas al contrastarse con la realidad, ya que el mismo término cultura, ofrece una amplitud de acepciones. Es así como, Downing et al., (1995), comienza su explicación, al vincular cultura y comunicación, tratando de llegar a una conceptualización, ya que este concepto, constituye la amalgama principal en este tipo de teorías. La cultura puede ser signos y códigos, con los que nos estamos expresando, el instrumento principal de una manera de comunicación, o simplemente puede ser un acto popular en la Plaza Bolívar muy propio de cualquier localidad venezolana.

Para Downing et al., (1995), la cultura tiene múltiples significados, dependiendo de la perspectiva en que está inmersa, por ejemplo, desde la perspectiva antropológica, la cultura es cualquier cosa que los seres humanos hacen con sus vidas: aseo personal, construir edificios, ver televisión, participar en ceremonias de bodas, contratos, fiestas, ceremonias, entre otras actividades. Otro uso de la palabra, es en el sentido de "alta cultura": Opera, ballet, teatro, música clásica, escultura, pintura. Otros usos de esta palabra, pueden aludir el modo de vida de la gente, como en la cultura americana, la cultura irlandesa, la cultura aborigen o la cultura gitana y su identidad cultural.

Estas definiciones nacionales étnicas, enfatizan y contrastan

las distintas maneras en que la gente define la vida. En resumen, una cultura es una manera, un sentido de interpretar y entender la vida en el mundo, y esta manera de entender e interpretar las cosas puede excluir otras. McQuail (1994, p.95) cuando trata de acercarse a una definición de cultura, expresa que: “la cultura puede ser estudiada en tres niveles: en la gente, en las cosas (textos, tecnología) y en las prácticas humanas (patrones sociales, conducta). Esto en relación con la sociedad moderna tiene implicaciones obvias, ya que la producción ideológica, política y económica tiene necesariamente una dimensión cultural”.

Como se acaba de mencionar, el concepto de cultura puede ser vinculado con distintos elementos: ideología, hegemonía, clase social, semiótica, cultura popular, cultura de masas, y también con poder. Esta última, es una característica innegable de la estructura de dominación, existente en la sociedad moderna y subsiguientemente muestra una íntima relación entre cultura y poder.

Downing et al. (1995, p.4), ofrece un interesante ejemplo de esta conexión, que es importante resaltar, es el caso de la apariencia personal, y el uso de determinadas prendas: durante algunos siglos la dinastía Ming China, obligaba a todos los hombres a usar en su cabello un símbolo especial, que le otorgaba un determinado estatus, o el caso de los fundamentalistas, donde el sagrado Corán, obliga a las mujeres, a llevar de por vida un velo que cubra su rostro: esto parece un simple caso del dominio del hombre sobre las mujeres, y el uso de la comunicación y la cultura, para llevar a cabo el control y la subordinación del estatus de la mujer. Pero dependiendo de la cultura, y el concepto de poder que se tenga, se entenderá que la cultura dará forma a la vida, y se entenderá entonces, que la cultura es el instrumento principal, para comprender la comunicación humana en la sociedad moderna.

Siguiendo este orden de ideas, se puede mencionar la hegemonía como elemento de la sociedad moderna, ya que se encuentra tácitamente vinculada a la cultura y al poder. El término hegemonía fue acuñado por Gramsci (1975), conectado en gran parte a una concepción ideológica. Se entiende por hegemonía, una situación social, en la cual un sistema político o económico, se hace dominante, dándole sentido o estatus quo a la autoridad que

en ese momento se encuentra en el poder.

McQuail (1994, p.99) cita a Althusser (1971), para dar una explicación más amplia sobre hegemonía: "la ideología es una forma de distorsión de la realidad. El término hegemonía deriva del griego *eghesthai*, que significa "conducir", "ser guía", "ser jefe"; o tal vez del verbo *eghemoneno*, que significa "guiar", "preceder", "conducir", y del cual deriva "estar al frente", "comandar", "gobernar". Por *eghemonia* el antiguo griego entendía la dirección suprema del ejército. Se trata de un término militar. *Egemone* era el conductor, el guía y también el comandante del ejército. En el tiempo de la guerra del Peloponeso, se habló de la ciudad hegemónica, a propósito de la ciudad que dirigía la alianza de las ciudades griegas en lucha entre sí. Es como la relación imaginaria de individuos y de sus reales condiciones de existencia, en el sentido de que esta relación no es impuesta, ya que surge de su experiencia real, que indudablemente, es influenciada por la cultura y por su deliberada interpretación sobre esta realidad.

Downing et al. (1995, p. 15–16) ofrecen también una visión de hegemonía, poder y cultura: esencialmente Gramsci (1975), observó a las clases hegemónicas como una amalgama de fuerza y aprobación. Fuerza que es socialmente organizada, y que da forma a lo que se exhibe la policía, en la corte y en una crisis o coyuntura mayor, los cuerpos militares nacionales del Estado: *U.S. National Guard*, *British S.A.S.* o en el caso venezolano la Guardia Nacional. Estas coyunturas se dan en periodos muy cortos.

Los puntos donde se encuentra una íntima vinculación entre cultura y poder, son generalmente, en aquellas sociedades donde un grupo político, tiene en su poder el control sobre el aparato burocrático del Estado, un esquema dominante, y los medios de comunicación, su ideología es influida directamente por éstos. Es así como, las políticas públicas, la educación, entre otros campos de la sociedad, pueden tener una tendencia determinada y acentuada por un grupo social dominante. Al respecto, todavía existen espacios disonantes en la discusión, hecho que obliga a extender la investigación, de la relación entre sociedad moderna, burocracia, medios de comunicación, cultura y poder.

Así por ejemplo, se presenta el concepto de Estado en Venezuela según, Cabrujas (1975), y explica que es simplemente un "truco

legal", que justifica formalmente apetencias, arbitrariedades y demás formas del "me da la gana". Estado es lo que yo, como caudillo, como simple hombre de poder, determino que sea Estado. Ley es lo que yo determino que es Ley. Con las variantes del caso, se afirma, que así se ha comportado el Estado venezolano, desde los tiempos de Francisco Fajardo hasta la presidencia de Hugo Chávez. El país tuvo siempre una visión precaria de sus instituciones porque, en el fondo, Venezuela es un país provisional. Hoy día, como nunca, toma vigencia esta definición de Estado en el país, propia de algunas posturas sobre sociedades occidentales modernas.

Vista la sociedad moderna, en este sentido, y en el contexto de la globalización, no hay mucho margen para el optimismo. Sin embargo, como dice Echeverría (Citado por Lanz, 2000), en la medida en que muchas personas, instituciones y asociaciones civiles, promuevan acciones axiológicas, tras los inevitables conflictos previos, la construcción del mundo globalizado dejará de ser la de un info-mercado global, y podrá convertirse en la construcción de un auténtico espacio social. A lo mejor las marchas multitudinarias en todo el mundo, contra la intervención militar en Irán, Corea del Sur, Suramérica, señalan el nacimiento de la opinión pública, de la ciudadanía de la globalización y posiblemente esa sea, la última esperanza de la humanidad.

Ahora bien, el escenario global virtual, o el tercer escenario como lo denomina Del Percio (2000), su característica más destacable, consiste en que el ámbito de toma de decisiones críticas, se ha desplazado del Estado nacional, hacia la ciudad global. Esto no quiere decir, que el Estado nacional tal y como se ha conocido, desde la paz de Westfalia en 1648 hasta la actualidad, esté agonizando. Quiere decir que, el Estado no acabó con la familia, o con los señoríos locales donde los hubo, pero si les dio la potestad de tomar algunas decisiones de mayor importancia, hoy la ciudad global, no acaba con el Estado, pero le está quitando ciertas potestades.

Es decir, profundiza el autor citado *up supra*, diciendo que cuando en el más apartado rincón del globo, haya sido técnicamente conquistado, y económicamente explotado;

cuando un suceso cualquiera, sea rápidamente accesible en un lugar cualquiera, y en un tiempo cualquiera; cuando se puedan “experimentar” simultáneamente, el atentado a un rey en Francia, y un concierto sinfónico en Tokio; cuando el tiempo sea sólo rapidez, instantaneidad y simultaneidad, mientras que lo temporal, entendido como acontecer histórico, haya desaparecido de la existencia de todos los pueblos; cuando el boxeador rija como el gran hombre de una nación; cuando en número de millones triunfen las masas reunidas en asambleas populares, entonces, justamente entonces, volverán atravesar todo ese aquelarre, como fantasmas, las preguntas: ¿para qué?, ¿hacia dónde?, ¿y después, qué? de la sociedad moderna (Heidegger, 1935).

En síntesis, y trayendo a colación, nuevamente la globalización, y los medios de comunicación de masas, se puede afirmar, que han llegado a convertirse en un canal de reproducción cultural, que refleja lo que falsamente es la humanidad moderna. “Cualquiera sea la situación económica de una sociedad en un momento dado –de crisis o de crecimiento - el discurso más-mediático manipula los psico-comportamientos como si cada ciudadano estuviera en un concurso de prosperidad” (Lanz, 2000). Esta es una clásica ilustración del comportamiento de los sectores medios, manipulados de todas las formas imaginadas con el estereotipo de ascenso social. A esta idea Balandier (1992), citado por Lanz, agrega: “Cambiar de situación es tal vez el último resorte que moviliza la precaria existencia de millones de habitantes de todos lados”.

Es innegable, que la post-modernidad constituye una fisura en el mundo moderno, o siguiendo el entramado de ideas que se anteponen a este párrafo, una reproducción del cuerpo social de la cultura moderna, como alternativa a la crisis de pensamientos políticos, que caracteriza el escenario cotidiano. Esto apenas, es una reflexión del discurso postmoderno y sus implicaciones teóricas. El futuro ya no es lo que era, hace falta pensarlo todo de nuevo (Agulla, 2002). Esto quiere decir que el desafío se centra en reinventar la postmodernidad.

### **3. Transformaciones burocráticas en la organización social moderna**

En este epígrafe, se propone destacar algunos aspectos fundamentales de la organización social moderna, a la luz de los razonamientos expuestos por Del Percio (2000). Una vez que se tienen claros los aspectos históricos de la organización social, se pretende subrayar los cambios de la organización moderna y su estructura de dominación.

Los antecedentes históricos de la organización moderna, están estrechamente vinculados a una estratificación de tipo clasista, en razón de la acumulación y en la forma de legitimación denominada racionalidad instrumental, apoyada por las teorías de legitimación de autoridad, expuesta por Max Weber que son: Autoridad carismática, autoridad legal racional y autoridad tradicional.

La organización moderna, es definida por Robert Merton como la estructura social formal, racionalmente organizada, con normas de actividad claramente definidas, en las que cada serie de acciones, está funcionalmente relacionada con los propósitos de la organización. El formalismo, la racionalidad y la adecuación de medios a fines, expresan la necesidad de eliminar o reducir al máximo todo elemento contingente en el funcionamiento de la organización tornándola plenamente previsible.

Del Percio (2000, p. 230), destaca el periodo que va de la crisis del petróleo de 1973, y la expansión masiva de la informática y las telecomunicaciones de la década de los ochenta, que marca el inicio de un cambio significativo en la organización burocrática. En todas las latitudes, se plantean profundas transformaciones en las burocracias políticas y privadas. Surgen conceptos como reingeniería empresarial, calidad de vida, sustentabilidad, calidad total y otros, destinados a brindar una relativa certeza frente a un horizonte signado por la incertidumbre. En efecto, la organización moderna no escapa a la crisis general de la modernidad.

En este punto, Del Percio destaca una crisis en los parámetros sociológicos, en los cual se erige el pensamiento moderno, dando lugar a alternativas distintas en concepciones teóricas, asegurando que:

Nos encontramos en un periodo de transición en el que aún no se ha encontrado un paradigma que tenga la suficiente

cobertura explicativa, como lo sigue teniendo el modelo weberiano de análisis de la organización burocrática. Probablemente, la señal más evidente de la obsolescencia del esquema clásico es el paso de una concepción piramidal de organización a un esquema de redes integradas (las nets) en las que la cooperación y el trabajo en equipo tienden a reemplazar a la jerarquía como principio ordenador de la organización (2000, p. 231)

Estas afirmaciones pudieran señalar una crisis en la estructura de dominación, y un cambio en la organización estructural de la organización burocrática, que ha caracterizado la era moderna, se está de acuerdo en un primer momento con estas aseveraciones, pero la crisis del paradigma moderno en todos sus escenarios, han conducido erróneamente a algunos pensadores sociales a la creencia del fin de una era, teniéndose como si se estuviese enfrentando el fin de la modernidad, desde la óptica de un nuevo paradigma: La postmodernidad, esto sin duda es interesante, pero estas crisis y la suma de factores económicos, tecnológicos, sociales, políticos, culturales y geopolíticos apenas constituyen la génesis que pudieran fomentar un cambio de paradigma, quizá puede ser una transición pero ¿Ese nuevo estadio que le sigue a la modernidad es ciertamente la postmodernidad? En estos debates, se encuentran algunos científicos sociales, argumentando la bienaventuranza por cruzar las fronteras al mundo postmoderno, justificando este cambio con las ya desgastadas ideas políticas de la modernidad.

Surgen en este espacio las denominadas organizaciones trascomplejas, una hibridación holística de entender el sistema social. El cambio ha existido siempre, y las organizaciones, en cuanto sistemas abiertos y por tanto, permeables al ambiente, han necesitado también siempre, estar en permanente adaptación. La novedad, la encontraremos en la velocidad, la complejidad, la imprevisibilidad, la potencia del impacto, la discontinuidad y la generalización del cambio.

Una organización trascompleja eficaz, no puede considerarse como una solución estable que es posible alcanzar, sino, como un proceso de desarrollo continuo, que le permite seguir funcionando. El cambio permanente exige flexibilidad, innovación y capacidad

de respuesta, lo que obliga a las organizaciones a flexibilizar su estructura, así como, los elementos que la componen.

Afirma Teresita de Jesús (2006), que llegado el momento de tomar decisiones trascendentes, es común, que el colectivo sienta miedo. Miedo a enfrentar las consecuencias de decisiones inesperadas, que no estaban dentro de los paradigmas clásicos; miedo a hacer algo diferente a los hábitos de trabajo, y aun a los hábitos personales en la manera de gerenciar una organización; miedo a enfrentar los grandes retos de los mercados globales, dejando a un lado soluciones convencionales, arriesgando decisiones transformacionales.

#### **4. Problemas sociales de la modernidad: Seguridad social**

Con ánimo de comentar algunas de las ideas centrales del objetivo general de este artículo, el autor cita algunos conceptos, sobre la seguridad social, en aras de vincular esta institución, como un ejemplo tradicional de las organizaciones modernas. Dejando claro, que esta premisa no escapa de los fines del Estado-nación, que debe garantizar entre otras cosas, justicia, seguridad jurídica y bien común.

En este sentido, vale decir que: “La seguridad social es una parte de la Ciencia Política que mediante adecuadas instituciones técnicas de ayuda, previsión y asistencia tiene por fin defender o propulsar la paz y la prosperidad general de la sociedad a través del bienestar individual” (Nugent, 1997, p.607). El sistema de seguridad social es universal, integral de financiamiento solidario, unitario, eficiente y participativo de contribuciones directas e indirectas.

La seguridad se concibe como una necesidad, tanto de las personas como de los grupos humanos, en tal virtud es o representa, una necesidad esencial y un derecho del hombre y de las sociedades, que el ser humano conforma en naciones. Se concibe igualmente, como un estado o situación de garantía, protección o tranquilidad, ante posibles amenazas o acciones hostiles a las personas, las instituciones o bienes. De esta manera, resulta indispensable para el bien común, en términos de condiciones, que ofrezcan una vida digna a todos. En la mayoría de las definiciones de esta disciplina científica, encontramos un factor común —bienestar social—

predominante, que orienta sus objetivos y propone una acción, generalmente estatal en beneficio de la sociedad.

Venezuela enfrenta una coyuntura, en muchas áreas y particularmente, en la parte de la seguridad social. Desde 1985, se ha estado valorando el resquebrajamiento del Instituto Venezolano de los Seguros Sociales, y de todo el sistema que este ente rige. Debido a la quiebra moral y económica del seguro social, se ha hecho necesario un estudio y una revisión profunda, para crear un nuevo sistema de seguridad social. La evaluación de los cambios que se vienen sucediendo en el sistema actual venezolano, y la reforma virtual que entró parcialmente en vigencia en el 2002. Pero es vital que Venezuela, cuente con un sistema de seguridad social eficiente y su urgente implantación (Rivas, F. 2008).

En este sentido, en 1940 el surgimiento del Instituto Venezolano de los Seguros Sociales, se creó para el Distrito Federal y el estado Miranda, definitivamente marca un hito como antecedente primigenio de la Seguridad Social. En 1966, se reforma la Ley del Seguro Social, ampliándose las coberturas tanto personales como en servicios. Desde 1944, la maternidad estaba incluida en la legislación del seguro social, como una de las primeras contingencias sociales que fueron protegidas, conjuntamente con la enfermedad y los riesgos laborales.

Al respecto Luis Pedro España (2006, p. 174), afirma que: Si alguna lección ofrece la experiencia de la seguridad social en Venezuela, es que la historia se encarga de establecer, más temprano que tarde, las consecuencias de la ausencia de reformas adecuadas, el sistema que se tiene actualmente es producto de no haber tomado un determinado camino décadas atrás. El Ministro Santos Domínici había propuesto, en 1936 cuando se creó el Ministerio de Sanidad y Asistencia Social (MSAS), integrar el financiamiento de los trabajadores en un ente de injerencia directa sobre los servicios de salud evitando la fragmentación del financiamiento público entre "cotizantes" y "no cotizantes" que ha persistido hasta la actualidad.

Ahora bien, dentro del paradigma de la modernidad, la seguridad social en Venezuela, describe una situación que Del Percio (2000), citando a Durkheim, explicaba como un escenario en que las sociedades, se mantienen unidas por la solidaridad,

pero no todos los agrupamientos humanos, tienen el mismo tipo de solidaridad. Así en la horda, se habría dado una suerte de solidaridad automática o mecánica. La conciencia, no era sino conciencia colectiva y, por lo tanto, los miembros de la horda, no dudaban en hacer cualquier sacrificio por la comunidad, puesto que la vida era la vida del todo y no del individuo. Pero en el otro extremo, en la sociedad compleja contemporánea, la única solidaridad que existe, es la del interés: cada individuo se vincula con otro en razón del beneficio que ese vínculo le produce.

Esto sin duda, ha caracterizado a las instituciones estatales venezolanas, netamente burocráticas y que corresponde a los intereses económicos y políticos del gobierno de turno, o quizá a un proyecto hegemónico determinado por una fuerte intervención militar, como se ha visto a través de la historia contemporánea de Venezuela. Hecho que sin duda, da al traste con los principios del interés colectivo, o como ya lo mencionaba Durkheim a las sociedades que se mantienen unidas por la solidaridad.

En este sentido, no solidarizarse con el otro sino evitarlo; separarse de: "tal es la gran estrategia de supervivencia en la megalópolis moderna. Tampoco es cuestión de amar o de odiar al prójimo, sino de mantenerlo a distancia. Así se anula el dilema y se vuelve innecesario elegir entre el amor y el odio" (Bauman, 2005, p. 66). La relación de un miembro de una sociedad compleja, con el abogado, la contadora, la maestra o el taxista, no va más allá de un vínculo formal y funcional, limitado a la mutua satisfacción de intereses manifiestos, claros y distintos. A esta forma de solidaridad, Durkheim la llamó orgánica.

Sesgada de proyectos políticos grupales, y falta de continuidad en las políticas públicas, continua el devenir de las instituciones de la seguridad social en Venezuela, es así como, la creación del seguro social obligatorio en 1944, bajo el comando del Ministerio del Trabajo, fue la consecuencia histórica, de la ausencia de la reforma probablemente concebida por Domínici, la cual, no pudo llevar a cabo porque fue sustituido como Ministro del Ministerio de Salud y Asistencia Social (MSAS) en 1937. Este Instituto profesional, estaba concebido para una parte muy pequeña de la población y, sólo administraba algunas contingencias, como maternidad, accidentes y enfermedades. En 1946, se reforma la

Ley, y se cambia el nombre de Instituto Central al de Instituto Venezolano de los Seguros Sociales (IVSS), con jurisdicción en todo el territorio nacional. Finalmente, se sanciona una nueva ley, en el marco del Instituto Venezolano de los Seguros Sociales, en la cual se establecen, beneficios en cuanto a prestaciones a largo plazo.

Sin embargo, con la intención de adaptar el instituto a los cambios que se verificaban en esa época, y con alguna evidencia de la ausencia de normativas, que regularan ciertos hechos, que ameritaban un progreso, el 5 de octubre de 1951, se deroga la ley que creaba el Instituto Central de los Seguros Sociales y se sustituye, por el Estatuto Orgánico del Seguro Social Obligatorio, que va ser la norma vigente para ese momento histórico.

De esta manera en 1966, se promulga la nueva Ley del Seguro Social totalmente reformada, comenzando su aplicación efectiva, al siguiente año, la cual crea los seguros de enfermedades, maternidad, accidentes de trabajo y enfermedades profesionales, en el seguro de asistencia médica; igualmente se amplían los beneficios, además de la asistencia médica integral, también se establecen las prestaciones a largo plazo como son las pensiones por conceptos de invalidez, incapacidad parcial, vejez y sobrevivientes, asignaciones por nupcias y funerarias. De allí pues que, se establecen dos regímenes: PARCIAL: Abarca solo prestaciones a largo plazo; GENERAL: Además de prestaciones a largo plazo, incluye asistencia médica, se crea el Fondo de Pensiones y el Seguro Facultativo.

Valera M. (1997) ha reseñado desde 1989, los cambios y reformas de la Seguridad Social, hasta la entrada en Vigencia en 1997, de la Ley Orgánica del Sistema de Seguridad Social Integral, equiparando dos grupos: las propuestas para reformar o modificar, algunos instrumentos jurídicos o modalidades de la seguridad social; y las propuestas, para reformar o modificar radicalmente los instrumentos de la seguridad social. Dentro del primer grupo, se encuentran diecinueve propuestas y dentro del segundo, se ubican trece propuestas, tanto del sector público como del sector privado.

Al respecto Sainz Muñoz (2003), expone que a todo evento los hechos descritos en este epígrafe, no son producto de la primera Ley

del Seguro Social, sino a una falta de orientación, planificación y correcta administración. Por ello, quienes quebraron y colapsaron al sistema de seguridad social, que hoy se ha sustituido por la Ley Orgánica del Sistema de Seguridad Social, no es imputable ni a las formas constitucionales, ni a la Ley del Trabajo de 1936, ni a la Ley del Seguro Social de 1940, sino exclusivamente, a las circunstancias producto de la llegada de la Venezuela "Saudita" proveniente de la renta petrolera.

En este sentido, uno de los problemas que ha caracterizado a la sociedad moderna, es la inequitativa distribución de la riqueza y por consiguiente, el orden mundial y subsecuente clasificación de los países desarrollados del primer mundo o los países en vías de desarrollo o del tercer mundo. Según, Bauman (2005), en los principales Informes sobre el Desarrollo Humano de la Organización de Naciones Unidas (ONU), se explica que apenas el veintidós por ciento (22%) de la riqueza global, está en los países en vías de desarrollo, lo que representa el ochenta por ciento (80%) de la población. Sin duda, la pobreza sigue caracterizando la sociedad moderna, y los matices de solidaridad orgánica descrita por Durkheim, siguen siendo las aristas de esa sociedad.

En resumen, la pobreza, además de las circunstancias políticas, económicas, culturales de los Estados en vías de desarrollo, atentan contra sus principales derechos humanos, e implantación de sus instituciones sociales prioritarias, como lo es la seguridad social.

## **5. A modo de conclusión**

En este artículo se trazó un análisis documental bibliográfico estudiando varios postulados teóricos de algunos autores clásicos versados en la materia planteada y sus argumentaciones basadas en la sociedad moderna y el artilugio hipotético en que se ha convertido la denominada postmodernidad. Para este análisis se utilizaron diversas variables como lo son los medios de comunicación, la cultura, el poder y la hegemonía.

Se pudo constatar que la organización estructural de la organización burocrática que ha caracterizado la era moderna ha dejado ver la crisis del paradigma moderno en todos sus escenarios y han conducido erróneamente a algunos pensadores sociales a la creencia del fin de una era, teniéndose como si se estuviese

enfrentando el fin de la modernidad desde la óptica de un nuevo paradigma: La postmodernidad. Esto sin duda es interesante pero estas crisis y la suma de factores económicos, culturales, tecnológicos, sociales, políticos y geopolíticos apenas constituyen la génesis que pudieran fomentar un cambio de paradigma, quizá puede ser una transición pero ¿Ese nuevo estadio que le sigue a la modernidad es ciertamente la postmodernidad? En estas controversias se encuentran algunos científicos sociales argumentando la bienaventuranza por cruzar las fronteras al mundo postmoderno, justificando este cambio con las ya desgastadas ideas políticas de la modernidad.

Una segunda reflexión versó sobre la seguridad social en Venezuela como fenómeno social del denominado mundo global moderno, en virtud de la solidaridad como concepto fundamental expuesto por Emile Durkheim, se pudo analizar entonces que algunas instituciones estatales venezolanas, están netamente burocratizadas y corresponden a los intereses económicos y políticos del gobierno de turno o quizá a un proyecto hegemónico determinado por una fuerte intervención militar como se ha visto a través de la historia contemporánea de Venezuela. Hecho que sin duda se contraponen con los principios del interés colectivo o como ya lo mencionaba Durkheim a las sociedades que se mantienen unidas por la solidaridad, dan al traste también con la continuidad de las políticas públicas en materia de seguridad social hecho preminente que destacan a los denominados países desarrollados.

Finalmente, se expone que la postmodernidad no es sino un fantasma que acecha a la tan cuestionada sociedad moderna que ya Edgar Morin, la llama sociedad compleja. Un nuevo espacio para la reflexión.

## **6. Referencias**

- Bauman, Zygmunt (2005). *La globalización. Consecuencias humanas*. Argentina: Fondo de Cultura Económica
- De Buen Lozano, E. (1997). *Instituciones del Derecho del Trabajo y de la Seguridad Social*. México: Universidad Nacional Autónoma de México (UNAM).
- Del Percio, Enrique. (2000). *Tiempos modernos*. Buenos Aires: GEA.

- Downing, J., Mohammadi, A., y Sreberny, A. (1995). *Questioning The Media*. London: Sage.
- España, Luis P. (2006). *Políticas para la construcción de oportunidades sociales y reducir la desigualdad. En: Venezuela: un acuerdo para alcanzar el desarrollo*. UCAB, Caracas.
- Lanz, Rigoberto. (2000). *El discurso posmoderno: crítica de la razón escéptica*. Universidad Central de Venezuela, Caracas.
- Maffesoli, Michel. (1997). *Elogio de la razón sensible*. Buenos Aires: Paidós.
- Nugent, Ricardo (1997). *La seguridad social: su historia y sus fuentes*. México: Universidad Nacional Autónoma De México.
- Rivas, Frank (2008). *Las pensiones y jubilaciones en el sistema de seguridad social venezolano 1997-2006*. Tesis de Grado. Venezuela: Universidad de Carabobo
- SAINZ MUÑOZ, C. (1997). *Reforma del régimen de prestaciones sociales*. Caracas: Lito-Jet.
- Valera, M. (1997). *Preliminares sobre la reforma de la seguridad social en Venezuela*. En: *Revista Venezolana de Economía y Ciencias Sociales*, FACES-UCV, Caracas.
- Wolf, Mauro. (1991), *La investigación de la comunicación de masas*. Barcelona: Paidós.

# *Comportamiento del consumidor de productos ilícitos cinematográficos en el municipio Maracaibo*

**Useche, María Cristina; Romero, Irais**

Recibido: 12-12-2011 - Revisado: 16-03-2012 - Aceptado: 27-04-2012

**Useche, María Cristina**

Economista.

Mgs. Gerencia de Empresas.

Doctora en Ciencias Económicas.

Universidad del Zulia.

mariauseche@yahoo.es

**Romero, Irais**

Lcda. Comunicación Social.

Mgs Gerencia de Empresas.

iraisrv@gmail.com

El objetivo central del trabajo fue analizar el comportamiento del consumidor de productos ilícitos cinematográficos en el municipio Maracaibo. Bajo un tipo de investigación descriptiva y un diseño no experimental, transaccional y de campo. Entre las conclusiones más relevantes se encuentran que los consumidores presentan expectativas de compra relacionadas con precios económicos, disponibilidad de los productos y accesibilidad al mismo y, perciben las películas piratas como un producto de precio accesible pero de mala calidad; sin embargo, muestran una actitud favorable de seguir adquiriendo el producto. Se corrobora la continuidad en la adquisición de películas piratas, generando pérdidas en la economía, evasión de impuestos y daños a la sociedad. **Palabras clave:** Productos ilícitos cinematográficos, expectativas del consumidor, motivos de compra, influencia social.

**RESUMEN**

The purpose of this article was to analyze the behavior of the illicit film products in Maracaibo, under a descriptive research and a not experimental design kind of investigation. Among the conclusions, it might be seen that the consumers present buying expectations related to lower prices, availability and accessibility to the products. They think non licit copies of the movies as an economic but bad quality product. However, they will continue to purchase this type of products in the future, and this means economic losses, tax evasion and damage to the society itself.

**Keywords:** illicit film products, consumer's expectations, purchase motivations, social influence.

*ABSTRACT*

## **1. Introducción**

A finales de los años 90, con el surgimiento de las nuevas tecnologías de información y comunicación se originaron cambios radicales en la economía, política y educación de los países del mundo; uno de ellos, es el nacimiento de la comercialización de productos ilícitos, conocida popularmente con el nombre de "piratería". Recursos como el Internet, programas de computación, aparatos tecnológicos, entre otros; han facilitado la copia de software, música y películas en todo el mundo, violando derechos de autor o derechos conexos de las industrias culturales y la industria del software.

El fenómeno de la piratería se puede definir como "la elaboración de productos que imitan a los originales o la existencia de reproducciones no autorizadas por sus autores que son comercializadas, evadiendo el pago de los respectivos derechos" (Stolovich, 2005, p.1). Al respecto, Proaño (1993) señala que la venta de productos ilícitos es el problema más serio que afecta al derecho de autor, definiendo a la propiedad intelectual como el conjunto de derechos de carácter personal y patrimonial que corresponden a las personas sobre las obras que son creación de su inteligencia.

Frente a este valioso activo llamado propiedad intelectual, la vulneración de los legítimos derechos de los creadores supone un fraude a la sociedad en su conjunto. Las infracciones de los

derechos de autor no sólo perjudican a los creadores, sino que ocasionan cuantiosas pérdidas al sector de las industrias culturales o de entretenimiento, con la consiguiente destrucción de empleos y la economía del mundo.

La comercialización de productos ilícitos se ha convertido en un verdadero flagelo mundial y del cual no han escapado los pueblos de América Latina con una gran particularidad, y es que en estos escenarios ha sido tan avasallante, hasta el punto de desplazar empresas legalmente constituidas que no pudieron navegar ante las producciones piratas (Olivar, 2005). De acuerdo a datos divulgados en el Tercer Congreso Mundial sobre la Lucha contra la Falsificación y la Piratería, celebrado en el año 2007 en Ginebra, Suiza, el mencionado mercado representa 8% del comercio mundial y significa una pérdida de unos 100.000 millones de dólares al año para el comercio legal.

En el caso de Venezuela, según estudios realizados por diferentes organismos mundiales contra la producción ilegal, colocan a la nación como uno de los países más consumidores de productos falsificados, con un consumo promedio de 80%; así lo indica la Alianza Internacional de Propiedad Intelectual (AIPI) (2007), en su Reporte Especial 301, colocando a Venezuela en la lista de países con mayor consumo de productos falsificados junto a China, Rusia, Argentina, Canadá, Chile, India, Turquía, México, República Dominicana, Israel y Tailandia. El cuadro 1 nos muestra los niveles expresados en porcentaje de piratería en los países con mayor consumo de productos ilegales y las pérdidas ocasionadas entre los años 2005 y 2006.

Junto con la venta de música pirata, la falsificación de películas, es el negocio ilegal con mayor crecimiento en el país. En algunos casos los títulos llegan primero a los puestos de los vendedores de la economía informal que a las propias pantallas del cine. De acuerdo a estudios realizados por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT, 2004), el sector con mayor índice de piratería es el cinematográfico, con 92%, con pérdidas que alcanzan los 41, 3 millones de dólares.

Cuadro 1  
 Pérdidas estimadas en los países con mayor consumos de piratería (en millones de dólares) y niveles de piratería.  
 Período 2005-2006.

Países	Software de trabajo				Música				Películas				Software de entretenimiento				Libros				Total			
	Pérdidas		Niveles		Pérdidas		Niveles		Pérdidas		Niveles		Pérdidas		Niveles		Pérdidas		Pérdidas		Pérdidas		Pérdidas	
	2005	2006	2005	2006	2005	2006	2005	2006	2005	2006	2005	2006	2005	2006	2005	2006	2005	2006	2005	2006	2005	2006	2005	2006
Argentina	109.0	215.0	77%	76%	69.5	82.0	60%	60%	318.0	NA*	90%	NA	NA	NA	NA	65%	4.0	4.0	500.5	301.0	NA	NA	609.0	551.0
Canadá	491.0	551.0	33%	34%	NA	NA	NA	NA	118.0	NA	8%	NA	NA	NA	NA	20%	1.0	1.0	88.7	95.6	NA	NA	2643.9	2207.0
Chile	55.0	65.0	66%	64%	22.7	29.6	51%	44%	10.0	NA	35%	NA	NA	NA	NA	92%	52.0	52.0	NA	NA	NA	NA	30.3	27.1
China	1554.0	1949.0	86%	82%	206.0	204.0	85%	85%	244.0	NA	93%	NA	NA	NA	NA	86%	42.0	40.0	418.6	496.3	NA	NA	129.0	98.4
Costa Rica	10.0	12.0	66%	65%	18.3	15.1	60%	60%	2.0	NA	100%	NA	NA	NA	NA	85%	42.0	41.0	1302.2	1005.6	NA	NA	2180.1	219.7
India	255.0	318.0	72%	70%	56.4	52.7	57%	55%	NA	NA	29%	NA	65.2	85.6	86%	82%	1.0	1.0	355.9	219.7	NA	NA	227.0	243.0
Israel	41.0	39.0	32%	32%	28.0	45.0	35%	50%	61.0	NA	61%	NA	NA	11.4	95%	84%	23.0	20.0	158.0	174.6	NA	NA	158.0	174.6
México	263.0	296.0	65%	63%	376.5	486.6	65%	67%	483.0	NA	62%	NA	137.7	182.0	75%	85%	42.0	41.0	1901.8	2180.1	NA	NA	227.0	243.0
Rusia	894.0	1433.0	83%	83%	475.9	423.0	67%	65%	266.0	NA	81%	NA	223.9	282.1	82%	72%	30.0	35.0	355.9	219.7	NA	NA	227.0	243.0
Tailandia	155.0	164.0	80%	80%	21.9	20.7	45%	50%	149.0	NA	62%	NA	NA	NA	75%	82%	23.0	20.0	158.0	174.6	NA	NA	158.0	174.6
Turquía	157.0	203.0	65%	66%	18.0	20.0	80%	80%	29.0	NA	NA	NA	NA	NA	NA	NA	23.0	20.0	158.0	174.6	NA	NA	158.0	174.6
Venezuela	95.0	124.0	82%	84%	33.0	50.6	83%	80%	30.0	NA	NA	63%	NA	NA	NA	NA	NA	NA	158.0	174.6	NA	NA	158.0	174.6

Fuente: Asociación Internacional de Propiedad Intelectual (AIPPI, 2007).

\*No Aplica.

La Alianza Internacional de Propiedad Intelectual (AIPI) (2007), señala en su Reporte Especial 301 sobre la Lista de Observaciones Prioritaria contra la piratería; la existencia en Venezuela de significativas pérdidas en el negocio cinematográfico por la venta ilegal de productos falsificados debido a la carencia de acciones efectivas contra el nombrado flagelo y la débil aplicación de las leyes. El cuadro 2 muestra los niveles de piratería cinematográfica en Venezuela entre los años 2002 y 2006, y las pérdidas ocasionadas a la industria del cine durante el mencionado período.

**Cuadro 2**  
**Pérdidas estimadas de la industria cinematográfica venezolana debido a la piratería**  
**(en millones de dólares) y niveles de piratería.**

**Periodo 2002-2006**

2002		2003		2004		2005		2006	
Pérdidas	Niveles								
25.0	65%	25.0	50%	25.0	*	30.0	63%	N/A	N/A

**Fuente:** Asociación Internacional de Propiedad Intelectual (AIPI, 2007).

En el caso de los lugares donde venden películas piratas, se realizó un recorrido, detectando problemas derivados por el creciente índice de venta ilícita de películas en el país, en materia de derecho de autor y derechos conexos, como en el área de la propiedad industrial, generando nefastas consecuencias que se traducen esencialmente en pérdidas económicas para los titulares de derechos y la cadena legítima de comercialización, fuerte disminución de la capacidad empleadora, esencialmente por despidos de personal calificado, evasión tributaria en aumento, desviación de talentos formados en nuestros centros de educación, ausencia de nuevas inversiones, entre otras (SENIAT,2004). A continuación en el cuadro 3 se presenta los índices y pérdidas ocasionadas con la piratería de películas, según estudios realizados por la Subcomisión contra Delitos de la Propiedad intelectual, adscrita a la Comisión Presidencial de Lucha contra el Fraude Aduanero:

**Cuadro 3**  
**Índices y pérdidas por piratería cinematográfica. Año 2004**

Índice de Piratería	85%
Pérdidas al Fisco Nacional	8.600 MM Bs.
Pérdidas Económicas	36.000 MM Bs.
Pérdidas de Empleo	1.500 empleos al año

**Fuente:** SENIAT (2004).

Por su parte, Nedeljkovic (2005), sostiene que una de las cuatro actividades de entretenimiento más frecuentada por los venezolanos es el alquiler de películas. Esta gran masa de consumidores del mencionado servicio, en la actualidad, se encuentra tentada por la oferta de películas piratas, que en ocasiones tienen precios a la mitad del costo del alquiler de un film original. Estos hechos han originado el alto índice de ventas en el mencionado negocio ilegal.

Partiendo del hecho que el consumidor se encuentra presente en el proceso de comercialización de productos ilícitos y, considerando que sin consumidores no hay mercado, conocer las razones que llevan a adquirir un producto ilegal o pirata, es importante para las empresas y el Estado, a fin de comprender el proceso de decisión de compra que permita crear estrategias comerciales y comunicacionales que eviten el mencionado flagelo, tomando en consideración los intereses del consumidor.

Una parte de la mercadotecnia, denominada comportamiento del consumidor se ha abocado al estudio del consumidor en cuanto a las actividades que las personas efectúan al obtener, consumir y disponer de productos y servicios. En pocas palabras, cuando se habla del comportamiento del consumidor, se hace referencia "al proceso de decisión y la actividad física que los individuos realizan cuando evalúan, adquieren, usan o consumen bienes y servicios" (Loudon y Della Bitta, 1995, p. 5).

Estudiar y conocer al consumidor, implica una mayor comprensión de los factores que intervienen en su decisión de compra, la percepción que ellos tienen del producto y sus

necesidades, expectativas y preferencias; información necesaria para desarrollar las estrategias eficaces de mercadotecnia, a fin de satisfacer las necesidades del consumidor. Hoy en día, el conocimiento del consumidor es una herramienta indispensable para alcanzar el éxito de las actividades de marketing (Arellano, 2002).

En Venezuela, y específicamente en la ciudad de Maracaibo, las empresas cinematográficas y el Estado han desestimado el interés por el comportamiento del consumidor; hecho que queda evidenciado, en la carencia de estudios vinculados con el consumo de productos ilícitos que sirva de plataforma para la creación de estrategias que acaben con el nombrado delito. Para las empresas resulta costosa la realización de estudios relacionados con el consumidor, y no es un secreto lo fuerte que es convencer a los empresarios de la región, la importancia de las investigaciones vinculadas con el consumidor para lograr el éxito de sus negocios.

En el caso de contrarrestar la piratería sucede lo mismo, se han planteado estrategias que no responde a la conducta del consumidor, pues no se tiene un conocimiento del mismo, que permita llegar de forma efectiva sin confrontarlo, buscando volverlo a convertir en comprador de productos legales. En las calles de Maracaibo, se puede observar que el negocio informal e ilegal de películas falsificadas más que ir en disminución, muestra un gran crecimiento y demanda de consumidores. Este fenómeno, de productos ilícitos, debe inducir a las empresas y al estado a estudiar este modelo de conducta, partiendo del conocimiento del perfil de los consumidores, en relación con sus características demográficas, estilo de vida, creencias, valores, entre otros aspectos. Asimismo, las empresas proveedoras de películas necesitan saber las causas, criterios o motivos que llevan al consumidor a adquirir el producto ilegal, la percepción que tiene del bien y los factores internos y externos que intervienen en su decisión de compra. Solomon (1997, p. 10), señala al respecto, que “el conocimiento y los datos que se tengan de los consumidores ayudan a definir un mercado y a identificar las amenazas y oportunidades en su propio país, lo que se puede traducir en estrategias de mercadeo exitosas”.

Como consecuencia de lo anteriormente planteando, se realizó

una investigación sobre el comportamiento del consumidor de productos ilícitos cinematográficos en el municipio Maracaibo, donde se analizó la conducta del consumidor, a través del conocimiento del perfil del mismo, las causas por las cuales compra el producto, influencias culturales y sociales en la decisión compra y las expectativas que ellos tienen de los productos ilícitos o piratas. Por lo que, el tipo de estudio fue descriptivo, el cual “busca especificar propiedades, características y rasgos importantes de cualquier fenómeno que se analice de un grupo o población” (Hernández, Fernández y Baptista, 2006, p. 103).

El diseño de investigación fue de campo, el cual tiene como objetivo describir un evento obteniendo los datos de fuentes vivas o directas, en su ambiente natural, es decir, en el contexto habitual al que ellos pertenecen, sin introducir modificaciones de ningún tipo a dicho contexto. En la investigación de campo, los datos de interés se recogen en forma directa de la realidad, mediante el trabajo concreto del investigador, son obtenidos directamente de la experiencia empírica, por lo cual son llamados primarios, denominación que alude al hecho de que son datos de primera mano, originales, producto de la investigación en curso sin intermediación de ninguna naturaleza. Esto, en general, garantiza un mayor nivel de confianza para el conjunto de la información obtenida (Hurtado, 2007).

La población de esta investigación está integrada por compradores de productos cinematográficos ilícitos mayores de 15 años que residen en el municipio Maracaibo. El hecho de ser una actividad ilícita impide que existan estudios con la cantidad exacta de los consumidores de este producto en el municipio. Asimismo, no existen investigaciones previas sobre el tema, que proporcionen indicios sobre cifras de personas consumidoras de películas piratas. Sin embargo, la población puede ser catalogada como infinita, puesto que no es accesible a las posibilidades de la investigación siendo necesario el cálculo de una muestra.

La técnica de muestreo aplicada en esta investigación fue por racimos o conglomerados, la cual se trata de seleccionar subgrupos en el que las unidades de análisis se encuentran encapsuladas en determinados lugares físicos (Hernández y col, 2006). Por tal motivo, se escogió para aplicar el instrumento los lugares más

frecuentados por las personas que adquieren películas piratas en el municipio Maracaibo, para determinar la cantidad de puntos de venta y cuáles son los más concurridos, vale destacar que por la ilegalidad de la actividad muchos puntos son movidos constantemente. Se pudieron detectar 30 puntos ubicados en el centro de la ciudad. Por razones de índole económico se decidió optar por los cuatros puntos más concurridos y permanentes de la ciudad, es decir, que no son cambiados con facilidad, y los cuales poseen la mayor concurrencia de compradores de películas del municipio, los mismos son: la esquina de la Calle 72 con Av. Bella Vista, frente a la Universidad Beloso Chacin, los mercados populares Las Playitas y Las Pulgas.

Finalmente, la muestra fue dividida entre los cuatros puntos escogidos para la aplicación del instrumento. Para ello, se utilizó la estratificación en cada caso por tal motivo para aplicar la fórmula de estratificación se utilizó como tamaño de la población al grupo de hombres y mujeres habitantes del municipio Maracaibo, con edades comprendidas entre 15 y 75 años que habitan en las parroquias de los conglomerados seleccionados. Según el Instituto Nacional de Estadísticas, la mencionada población está contemplada en 247.184 individuos.

Asimismo se determinó la cantidad de población de cada parroquia donde se encuentran los conglomerados escogidos (la esquina de la Calle 72 con Av. Bella Vista, frente a la Universidad Beloso Chacin, los mercados populares Las Playitas y Las Pulgas). Dichas parroquias son: Olegario Villalobos, Juana de Ávila, Chiquinquirá y Bolívar (ver cuadro 4).

**Cuadro 4**  
**Cantidad de habitantes por parroquias**

<b>Parroquia</b>	<b>Población</b>
Bolívar	26.410
Chiquinquirá	64.361
Juana de Ávila	79.316
Olegario Villalobos	77.097
<b>TOTAL</b>	<b>247.184</b>

**Fuente:** Instituto Nacional de Estadística (2009)

Basándonos en lo anterior, se aplicó la fórmula de estratificación para poblaciones infinitas de Parra (2003), obteniendo que la muestra para la parroquia Bolívar estaría conformado por 42 personas, en la parroquia Chiquinquirá por 103 personas, en la parroquia Juana de Ávila por 127 personas y en la parroquia Villalobos por 123 personas.

Como técnica de recolección de datos se aplicó la encuesta de forma sistemática, mediante un instrumento tipo cuestionario estructurado. Según Sánchez y Benítez (1998), en la técnica del muestreo sistemático, se elige un individuo al azar y a partir de él, a intervalos constantes, se optan los demás hasta completar la muestra. Para esta investigación, se eligió una persona al azar, y posteriormente se dejó un intervalo de 2 (dos) personas para seleccionar el próximo encuestado. El procesamiento y análisis de los datos se efectuó mediante métodos de la estadística descriptiva, a través del programa estadístico aplicado a las ciencias sociales (SPSS. Versión 15.0). Los resultados del procesamiento de los datos se presentarán en gráficas, en función de dimensiones e indicadores de la variable establecidos por los autores de acuerdo a revisión documental llevada a cabo.

## **2. Perfil de los consumidores del municipio Maracaibo de productos ilícitos cinematográficos**

La totalidad de las personas encuestadas (100%), coinciden en que alguna vez han comprado productos ilícitos cinematográficos, quienes permitieron identificar aspectos como las características correspondiente al perfil demográfico, en el cual se abordó: Edad, género, estado civil, nivel de instrucción, ocupación, ingresos, clase social de los consumidores de películas piratas; respondiendo a lo indicado por Assael (1999), quien señala que la filosofía básica requerida para efectos de una mercadotecnia exitosa, está relacionada con la importancia de obtener información sobre las características, necesidades y percepciones del consumidor.

Al identificar la edad, los rangos observados correspondieron de la siguiente manera: 21% ubicados entre 19-24 años, 17% entre 25-29 años, 13 % entre 15 -19 años, 11% entre 30-34 años y en menor porcentaje se encuentran los rangos entre 35 y más de 54 años con porcentajes entre 9 y 7%. Estos hallazgos evidencian

que el rango de edad predominante entre los consumidores de productos ilícitos cinematográficos (películas piratas), son jóvenes y adultos jóvenes con rangos de entre los 15 y 34 años. Dichos resultados confirman los planteamientos de Stanton, Etzel y Bruce (2000), quienes señalan la tendencia del consumo de películas por parte de los jóvenes, los cuales constituyen un gran mercado para los videocasetes, ropa, cosméticos, automóviles, aparatos estéreos, discos, entre otros.

En lo concerniente al género de los encuestados, se encontró que 56% de la muestra es de sexo femenino y 44% masculino. Esto demuestra que la mayoría de los consumidores de películas piratas son mujeres, corroborando el auge en la decisión de compra en el hogar por parte del sexo femenino, indicado por Stanton y col (2000).

Dicho autor señala, que los profesionales de la mercadotecnia, deben considerar que las mujeres son ahora mejores compradoras de productos que alguna vez fueron del dominio exclusivo de los hombres, puesto que en la actualidad, existe un creciente traslape o cambio de los roles masculinos y femeninos, donde se puede observar, familias donde la mujer cumple el papel del hombre, sale a trabajar todos los días y decide los productos que comprar en el hogar.

Los resultados sobre el estado civil de los encuestados muestran que 51% son solteros, 34% casados, 7% concubinos, 5% divorciados, 2 % separados y 1% viudos; indicando estos datos que prevalecen las personas solteras en la muestra estudiada. Al respecto, Stanton y col (2000), señala que los solteros y los matrimonios jóvenes sin hijos normalmente dedican grandes cantidades de sus ingresos a ropa, autos y productos de recreación, entre estos últimos bienes se encuentran las películas. Cabe destacar, que 34% de los cuestionados señaló estar casado, tomando en consideración los resultados expuestos en la edad y otros ítems expuestos más adelante, se puede deducir que se trata de matrimonios jóvenes.

Sobre el nivel de instrucción, los resultados señalan que 44% de los encuestados tienen un nivel de instrucción universitario, 28% secundaria, 24% técnica y 4% primaria. Estos datos evidencian que el mayor porcentaje de la muestra cuenta con una educación universitaria y secundaria.

Las tendencias de respuestas con respecto a la ocupación de los encuestados, 54% afirmó ser empleado, 24% estudiante, 14% profesional, 5% obrero y 3% ama de casa; observándose que la mayoría de las personas son trabajadores, con pocos años de haber obtenido un título universitario, por lo cual, deben ocupar empleos menores o están desempeñando su primer trabajo.

Referente a los ingresos de los encuestados, se inclinan a los rangos de 1070 – 1470 Bs. con 40% y 1570-2070 Bs. con 26%, mientras con los rangos de 2170- 2670 Bs., 2770-3270 Bs., 3370-3870Bs. y más de 3870 Bs.; recibieron porcentajes de 14, 10,7 y 3%, respectivamente. Partiendo de los mencionados datos, se puede deducir que la mayoría de los encuestados reciben sueldos mínimos o ingresos medios. Según Decreto presidencial en Gaceta Oficial N° 39.372 (Chávez, 2010), a partir del 1 de marzo del 2010, los trabajadores venezolanos perciben una cantidad de 1.064, 25 bolívares como salario mínimo mensual, el cual estuvo vigente hasta mayo del mismo año.

Para Schiffman y col (2005), los ingresos son un indicador muy significativo de la capacidad o incapacidad para pagar el precio de un artículo o un modelo específico del artículo. Cuantos más altos son los ingresos más capacidad para adquirir artículos costosos y viceversa, menores ingresos menos capacidad para comprar bienes ostentosos, por lo que recurren a artículos con precios bajos, rebajados o copias de los lujosos. Esto queda demostrado con los resultados de este ítem, donde se pueden observar que son personas de ingresos bajos o medios quienes adquieren películas piratas.

En referencia al sector o clase de vecindario, Stanton y col (2000), señalan que uno de los indicadores de clase social más común, es la clase de vecindario donde vive la persona. Cabe destacar que en la mayoría de los sectores señalados habitan personas de clase social media y baja, siendo las más señaladas: Sector La Limpia con 19% y el sector Las Delicias con 15%; en dichos sectores habitan individuos pertenecientes a diferentes clases sociales que van desde la clase baja hasta clase media alta; les siguen los sectores Pomona (8%), Bella Vista (6%), San Jacinto (6%), La Lago (5%), Los Estanques (5%), Fuerzas Armadas (5%), Casco Central (4%), Los Haticos (4%), Sabaneta (4%), 18 de Octubre (4%), La Curva (4%),

La Pastora (2%), Circunvalación 2 (2%), Raúl Leoni (2%), Veritas (2%) y 5 de Julio (2%).

En relación con el perfil psicográfico, se abordaron las actividades relacionadas con el estilo de vida. Según Stanton y col (2000), el estilo de vida se relaciona con las actividades, intereses y opiniones del individuo. Dicho estilo de vida, refleja las convicciones de los individuos en cuestiones relacionadas con la índole social, económica y política, lo cual influye en la adquisición de los productos, y las preferencias por los mismos. Esto queda evidenciado con los resultados obtenidos, ya que los encuestados mediante un nivel de relevancia de actividades del 1 al 5 ubicaron en la primera posición ver televisión (52%), seguido del segundo lugar disfrutar de películas en casa (41%), en tercera posición se encuentra reunirse con amigos y familiares a ver películas (43%); mientras que el cuarto lugar de importancia lo tiene leer libros (42%), y la quinta posición la ocupa ir de compras (63%).

En cuanto al perfil psicológico, se abordaron los aspectos relacionados con el tipo de personalidad del encuestado, los mismos señalaron gustarle disfrutar de películas de estreno o que no hayan sido estrenadas en el cine (92%), seguido de comprar productos económicos porque me permiten ahorrar (83%), en tercer lugar afirmaron encantarle ver películas en el hogar (75%), cuarto lugar aseguraron que en sus tiempos libres acostumbran compartir con amigos (74%), quinto lugar señalaron siempre gustarle estar la moda (49%), y en sexto a comprar productos que adquieren los amigos (18%).

Las afirmaciones que se corresponden con los rasgos de personalidad están relacionados con la mentalidad innovadora, ahorrativa, hogareña y sociable del consumidor, las cuales determinan la influencia de la personalidad en el consumo de películas piratas. Dichas afirmaciones están basadas en datos expuestos por Assael (1999), y Schiffman y Kanuk (2005). De acuerdo con los hallazgos obtenidos a partir de las aseveraciones, la mayoría de los encuestados tiene una personalidad innovadora, ahorrativa y hogareña.

Según Schiffman y col(2005), las características profundamente arraigadas que llaman personalidad, tienden a influir en la selección de productos que realiza un individuo, de hecho, afectan

la manera en que los consumidores responden a las esfuerzos de mercadotecnia, y cuándo, dónde y cómo consumen ciertos productos o servicios en particular. Por lo tanto, se puede decir, que la identificación de la personalidad de los consumidores, es de gran utilidad en el desarrollo de las estrategias de mercadeo.

Con respecto al indicador nivel de percepción, referente a la percepción que tienen los consumidores de las películas piratas, nos muestra que 47% de los encuestados está totalmente de acuerdo que son películas económicas, 45% y 42% está de acuerdo que son películas de estreno y una excelente opción de entretenimiento, respectivamente. Mientras que 35% no está ni de acuerdo ni en desacuerdo que sean productos que dañan los equipos electrónicos. Por último, 28% y 32% consideran estar en desacuerdo o totalmente en desacuerdo que son de excelente calidad, respectivamente. Se puede inferir que la percepción que tienen los consumidores, con respecto a las películas piratas se ve significativamente influenciada por el precio de las mismas, hecho, que genera las intenciones de compra. Según Schiffman y col(2005), la percepción que el consumidor tenga de un precio, ya sea alto, bajo o justo, ejerce una influencia significativa sobre sus intenciones de compra y su satisfacción misma.

En cuanto a la comparación de las películas piratas con las originales, más de la mitad de los encuestados señala que las películas piratas son regulares (59%), seguido de malas (19%), buenas (10%), excelentes (6%), pésimas (5%) y no sabe (1%). Los resultados corroboran lo señalado por Schiffman y col(2005), referente a que las actitudes se presentan dentro de una situación y reciben la influencia de ésta.

Por situación, se refieren a los acontecimientos o las circunstancias que, en un momento determinado, influyen en la relación entre una actitud y un comportamiento. Una situación específica, puede hacer que los consumidores adopten formas de comportamiento que parecerían incongruentes con sus actitudes. Para los encuestados las películas piratas son regulares en comparación con los films originales, sin embargo, continuarán comprándolas. Si se toma en cuenta el beneficio de la economía; se puede inferir que, aunque para los consumidores las películas piratas son apenas aceptables, las compran porque son mucho

más económicas que las originales.

Los resultados concernientes a la frecuencia de compra del consumidor de películas piratas, muestran que 37% de los encuestados señaló comprarla esporádicamente, 30% los fines de semana, 17% una vez a la semana, 9% casi nunca, 6% todos los días y 1% casi todos los días. Los hallazgos señalan que el mayor número de los encuestados, compra las películas piratas esporádicamente o los fines de semana. Eso se corrobora con el tiempo de uso de las películas piratas, se observa que 31% de los encuestados dedica más de dos horas a la semana para disfrutar de las películas, 22% dos horas a la semana, 20% más de dos horas al mes, 18% dos horas al mes, 5% dos horas al día y 3% más de dos horas al día. Los resultados nos muestran que un gran número de encuestados, dedica más de dos horas a la semana para ver películas.

Mediante los resultados de la frecuencia y tiempo de uso de las películas piratas, se puede estudiar la intensidad del uso del producto por parte de los consumidores, si lo usan poco, regular y mucho, lo cual determina las preferencias por el bien. Si se toma en consideración, que el consumo de películas se realiza mayormente los fines de semana (tiempo libre o días de esparcimiento), y la duración de las mismas es de dos horas, de acuerdo a los resultados se puede inferir una gran preferencia por las películas por parte de los consumidores.

En cuanto a los beneficios obtenidos con la compra de películas piratas, los encuestados señalan que el más notorio es el económico (50%), seguido por: Entretenimiento (26%), disfrute (13%), ningún beneficio (10%), aceptación social y calidad (1%). De acuerdo a los hallazgos, la mitad de los encuestados afirma obtener el beneficio de la economía con la compra de las películas piratas. Para Colbert y Cuadrado (2000), la descripción del consumidor basada en beneficios es de gran utilidad para el mercado cultural y el más utilizado en este terreno.

### **3. Expectativas de los consumidores que adquieren productos ilícitos cinematográficos**

Respecto a la jerarquía de las expectativas del consumidor en cuanto a la calidad, se puede observar que 22%, está de acuerdo en obtener películas piratas con la expectativa de obtener films

de excelente calidad, seguido de otro 22% que señala estar totalmente de acuerdo, 21% ni de acuerdo ni en desacuerdo, 18% en desacuerdo y 17% totalmente de acuerdo. Se puede observar, que el porcentaje de respuesta referente a la expectativa de calidad es parejo entre las alternativa.

En cuanto al precio esperado en las películas piratas, 38% de los encuestados está totalmente de acuerdo, 32% de acuerdo, 22% ni de acuerdo ni en desacuerdo, 4% en desacuerdo y otro 4% totalmente en desacuerdo. Los resultados muestran que la mayoría de los encuestados está totalmente de acuerdo o de acuerdo con los precios de las películas.

Referente a la disponibilidad de comprar películas piratas de estreno o de la preferencia del consumidor, los resultados fueron los siguientes: 46% de acuerdo, 43% totalmente de acuerdo, 7% ni de acuerdo ni en desacuerdo, 2% totalmente en desacuerdo y 1% en desacuerdo. Dichos hallazgos infieren que la mayoría de los encuestados espera disponer de films de estreno de de su preferencia a la hora de comprarlos.

En cuanto de accesibilidad de los consumidores con el producto, es decir, la facilidad de encontrar las películas en lugares como kioscos, semáforos, esquinas, entre otros; 54% de los encuestados señala estar de acuerdo con esperar encontrar las películas en lugares accesibles, 42% indica estar totalmente de acuerdo, 2% ni de acuerdo ni en desacuerdo, 2% en desacuerdo y 1% restante totalmente en desacuerdo.

Basados en los resultados anteriores, se puede inferir que, los consumidores al comprar películas piratas buscan encontrar un precio económico, disponibilidad y accesibilidad; alternativas que respaldan la existencia de diversos factores que afectan o generan las expectativas del consumidor hacia el producto o servicio. Es decir, el encontrar un producto barato, en lugares accesibles para el consumidor, como kioscos, esquinas, centros comerciales, y disponer del producto deseado; son expectativas que llevan al consumidor a preferir y adquirir el producto.

Esto confirma que las personas tienden a percibir los productos y sus atributos de acuerdo con sus expectativas (Arellano, 2002); corroborando a su vez lo señalado por Peter y Olson (2006, p. 403), cuando definen a las expectativas como "las creencias del

consumidor acerca del funcionamiento previsto del producto”.

#### 4. Motivos por los cuales los consumidores compran productos ilícitos

Los resultados observados en el gráfico 1 referentes a los criterios de objetivos de compra de películas piratas, donde los encuestados señalan varias alternativas, la respuesta con mayor porcentaje fue precio con 76%, seguido de disponibilidad de encontrar películas taquilleras o de estreno (50%), rapidez de conseguir la película de estreno antes de que llegue a las salas de cine (46%), accesibilidad del producto en kioscos, mercados populares y semáforos (24%), atención del vendedor (23%), calidad (21%), garantía (10%) y disfrutar de varias películas con la compra de un solo CD (10%).

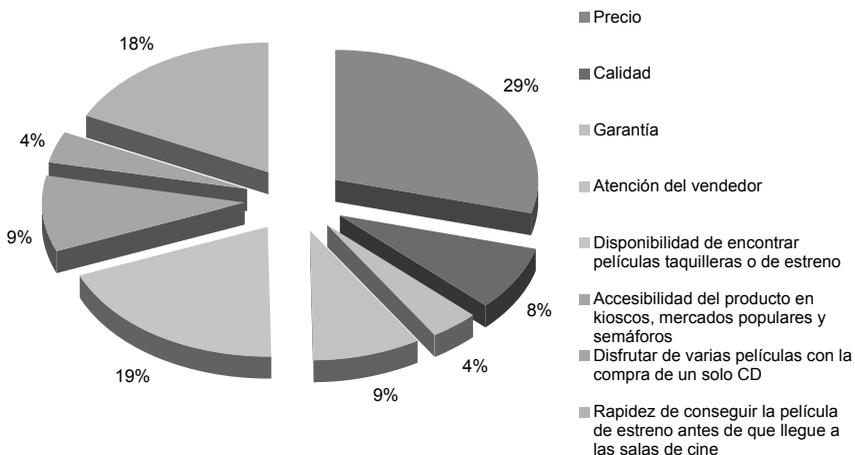
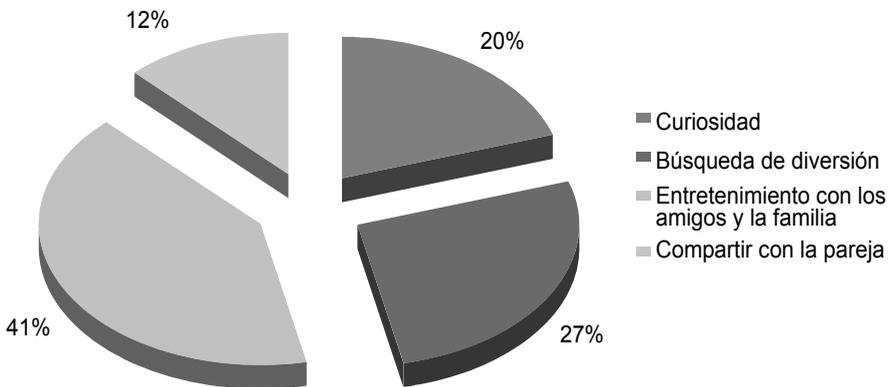


Gráfico 1: Criterios objetivos de compra. Fuente: elaboración propia

Basado en los hallazgos se puede deducir que el motivo racional que impulsa a los consumidores a adquirir películas piratas, es el precio. Según Hoffman y Czinkota (2007), señalan los motivos racionales suelen ser de orden económico, como el precio, la calidad y el servicio. Siendo el más común el precio, para Colbert y Cuadrado (2003), los consumidores que poseen poco poder adquisitivo tienden a emplear un proceso de decisión de

compra en el que el precio sea más significativo o su motivación a adquirir el producto.

En referencia con la emoción (criterios subjetivos) se observa en el gráfico 2, los aspectos que impulsan al consumidor a comprar películas piratas, los encuestados señalaron: Entretenimiento con los amigos y la familia (41%), búsqueda de diversión (27%), curiosidad (20%), compartir con la pareja (13%) y otros (0%). De acuerdo a los hallazgos la mayor parte de los encuestados se ven motivados emocionalmente a adquirir películas piratas como medio de entretenimiento con los amigos y la familia.



**Gráfico 2: Criterios subjetivos de compra.** Fuente: elaboración propia

Esto corrobora lo señalado por Blackwell, Engel y Miniard (2002), quienes relacionan el ámbito cultural con los motivos vinculados con la necesidad de entretenimiento y diversión, es decir, búsqueda de placer. Según los mencionados autores, la industria del entretenimiento está sustentada en la necesidad de placer de los consumidores. La televisión, el cine, la música, el teatro, los libros, los eventos deportivos, los parques de diversión, los cruceros y los clubes nocturnos son populares debido a los placeres que proporcionan.

Ello, permite deducir que el consumo de películas, está ligado con la satisfacción de necesidades de placer o entretenimiento vinculadas con motivos emocionales. Rivera, Arellano y Molero

(2000, p. 61) señalan que “los motivos emocionales se relacionan con sensaciones subjetivas, como el placer o prestigio que se espera deriven del bien o servicio adquirido”.

## **5. Influencia que ejerce la cultura y la sociedad en la decisión de compra de productos ilícitos cinematográficos.**

Para Lamb, Hair y McDaniel (2003), una creencia es un patrón de conocimiento organizado que un individuo acepta como verdadero sobre su mundo. Estas creencias, pueden basarse en el conocimiento, la fe o en la publicidad de boca en boca. Los consumidores tienden a desarrollar un conjunto de creencias, sobre los atributos de un producto y luego, por medio de estas creencias, formarse una imagen del producto de marca. A su vez la imagen crea las actitudes de los consumidores hacia el producto.

Los encuestados 47%, indicaron estar en total desacuerdo con el acto de piratear. Por otra parte, los encuestados expresaron estar totalmente de acuerdo con los enunciados referente a: La piratería va en contra de la Ley de Protección Intelectual y las películas piratas van contra la ley pero son económicas; con 43% y 46%, respectivamente. Resultados que indican, que a pesar que los consumidores creen y valoran el hecho de piratear como un acto en contra de la ley, siguen adquiriendo productos piratas por motivos económicos.

Para Arellano (2002), los valores son de gran importancia para el mercadeo, pues, en gran cantidad de los casos, los valores son mejores predictivos del comportamiento que otras variables más utilizadas, como las actitudes.

Se consultó a las personas si pensaban que adquirir películas piratas era un delito; al respecto, 80% de los encuestados considera que adquirirlas es un delito, 15% señala que no y 5% no sabe o no responde. Basados en los hallazgos, se puede inferir que para la mayoría de los compradores de películas piratas, es un delito la actividad de copia de productos cinematográficos originales. Sin embargo, los resultados contradicen lo señalado por el autor, puesto que los consumidores adquieren películas piratas, a pesar de ir en contra de sus valores. En el caso de las películas piratas, a pesar de haber una creencia negativa hacia ellas, la compra de las mismas no se ve afectada, puesto que el consumidor sigue

adquiriendo los films.

Acerca de la influencia de los grupos sociales en la compra de películas piratas, 59% de los encuestados considera que la decisión de compra de películas piratas es personal, mientras que 17% las personas que influyen en la adquisición de dichas películas son sus allegados y amigos, 14% señala la familia, 7% los compañeros de trabajo y 4% restantes los vendedores.

Concerniente a la regularidad de compra de películas piratas por parte de los amigos y allegados de los consumidores de dichas películas, 36% de los encuestados señala casi siempre, 35% a menudo, 20% siempre, 8% casi nunca y 1% nunca.

Al consultar sobre el miembro del hogar que toma la decisión de compra de películas, 70% de los encuestados indica que la toma de decisión se hace por consentimiento general, seguido de 18% que señala que la decisión la toman ambos (esposa y esposo), 6% hijos, 3% esposo y 3% esposa.

El conocimiento del miembro o los miembros que toman la decisión de compra en la familia, es importante para los expertos en mercados, para crear estrategias efectivas de marketing dirigidas específicamente a los consumidores de determinados productos. Según Loudon y col(1995), en la toma de decisiones familiar pueden influir ambos cónyuges, puede existir el dominio de la mujer o viceversa. Dependerá de la clase de producto que se desee adquirir.

Peter y col (2006), señalan la importancia de los hijos en la toma de decisiones, quienes tienen una gran influencia en las decisiones de compra de diferentes productos, como alimentos, destinos turísticos, productos de entretenimiento, entre otros. Es importante destacar, que existen productos consumidos por toda la familia y donde la decisión involucra a todos los miembros. Ejemplo de ello, es la industria de los restaurantes, donde la tendencia ha sido dirigirse hacia la mercadotecnia familiar como una sola unidad (Blackwell, 2002). De acuerdo a los resultados, se puede afirmar que esos productos de entretenimiento son consumidos por toda la familia y la toma de decisión de compra involucra a todos los miembros.

## **6. Conclusiones**

Sobre el perfil de los consumidores del municipio Maracaibo de productos ilícitos cinematográficos, se detectó, que la mayoría son jóvenes o adultos jóvenes con edades comprendidas entre los 15 y 34 años de edad, solteros y un grupo considerable también casado, con carreras universitarias, de clase social media a baja, los cuales habitan con sus padres o parejas. Según estudios realizados por la Asociación Americana de Películas (AAP) (2006), el perfil de la edad de los espectadores de cine va de 16 a 21 años. No es ninguna ironía que el público que más beneficios produce a la industria, sea el que también produciría más pérdidas, pues en la actualidad las entradas al cine representan un gasto relevante para el público joven, de limitados recursos económico.

La piratería juega un papel importante para los jóvenes aficionados de las películas, quienes pueden disfrutar de las mismas con un gasto inferior al de la asistencia a las salas del cine. Lo cual, queda evidenciado en los resultados de la investigación, puesto que las expectativas de los consumidores están relacionadas con precios económicos, disponibilidad de los productos y accesibilidad al mismo. Es decir, lo que esperan los consumidores de películas piratas, es encontrar un producto de entretenimiento más económico, a las alternativas de tarifas que ofertan las empresas de cine, o alquilar una película en una tienda de video; y de fácil acceso, como: Esquinas, kioscos, aceras, entre otros; puesto que no tienen que ir a un centro comercial o una tienda para obtener las películas, ya que las encuentran en los lugares que mayormente frecuentan.

Asimismo, el consumidor a través de la compra de películas piratas, puede cubrir su expectativa de obtener films taquilleros o de estreno, que no puede encontrar en las tiendas de video. Cabe destacar, que la calidad no es importante para el consumidor, el sabe que no va encontrar un producto de óptima calidad, pero existen otras expectativas importantes cubiertas.

Sobre los motivos por los cuales los consumidores compran productos ilícitos cinematográficos, se detectó, que el principal es el precio, ya que es mucho más económico que una entrada al cine. Aunado a lo anterior, la influencia que ejerce la cultura y la sociedad, en la compra de películas piratas no es significativa,

puesto que, a pesar que los consumidores tienen la creencia que los productos ilícitos van contra la ley y los consideran un delito, los mismos continúan demandándolos.

Lo anterior, evidencia que la venta ilegal de productos cinematográficos o piratería cinematográfica, es un mercado en total crecimiento en el municipio Maracaibo, con una alta demanda por parte del consumidor, quien se ve influenciado por los precios económicos de los bienes piratas, dejando al lado sus creencias éticas o el aspecto legal, esto, se debe a la poca efectividad de los entes judiciales en la aplicación de las leyes referentes al derecho de autor, aunado al hecho de la poca información transmitida a los consumidores por parte de las empresas legales, referente a las pérdidas económicas no sólo para la industria del cine, sino también para el país y la propia sociedad.

Los resultados de la investigación, corroboran lo planteado por estudios anteriores referentes a la piratería, pues existe un alto consumo de películas piratas en el municipio Maracaibo, que genera grandes incidencias económicas en la sociedad, lo cual queda evidenciado en la disminución del espacio o el cierre de distribuidoras y alquiler de películas del municipio Maracaibo, pérdidas de empleo y disminución de inversión extranjera en el sector; perjudicando de esta manera, la economía del municipio y de nuestro país, y a su vez, su imagen internacional.

Adicionalmente, en el marco de toda actividad ilícita, también se ve afectado el Fisco Nacional, en tanto el plagio, las copias no licenciadas y en general la piratería, se realizan de manera clandestina, en forma ilegal, y, por lo tanto, se produce una evasión de los correspondientes impuestos, tasas, aranceles, lo que se traduce en un caso de "ilícito fiscal"; pérdidas de dinero necesario para la sociedad, pues lo recaudado por impuestos, se traduce en obras para los municipios y la nación en general.

Los consumidores demuestran en la investigación su intención de continuar adquiriendo productos ilícitos cinematográficos, a sabiendas de la ilegalidad de la actividad, es por ello, que se hace de suma importancia trabajar en el establecimiento de mejoras en la aplicación de las leyes de protección intelectual y generar conciencia entre los consumidores, respecto al daño que realmente causa el consumo de piratería, tanto para el Estado, como para los

titulares de los derechos, mediante campañas de sensibilización, en nuestro país ambos puntos no se han tratado con efectividad; pues las leyes existentes en el país no se corresponden con la realidad actual de la nación.

La carencia de investigaciones científicas sobre el sector desde la perspectiva de mercadeo, conlleva a invitar a profundizar sobre el tema y el sector a fin de construir una base de datos actualizados, que sirva de apoyo a la industria cinematográfica y al Estado, para la creación de estrategias de marketing vinculadas con la batalla en contra de la piratería.

## 7. Referencias

- Asociación Americana de Películas (2006). El coste de la piratería. {EN LÍNEA} Disponible en [http://www.mpaa.org/2006\\_05\\_03lesksumnn.pdf](http://www.mpaa.org/2006_05_03lesksumnn.pdf). Fecha de recuperación: 24 de junio de 2009.
- Alianza Internacional de propiedad Intelectual (2007). *Informe Especial 301* {EN LÍNEA} Disponible en <http://www.iipa.com/rbc/2007/2007SPEC301Venezuela.pdf>. Fecha de recuperación: 20 de junio de 2008.
- Arellano, Rolando (2002). *Comportamiento del Consumidor: Enfoque América Latina*. México. Editorial McGraw-Hill.
- Arellano, Madeleine (2000). *Comportamiento del consumidor marabino en una economía inflacionaria para la formulación de estrategias de promoción y distribución en el sector alimentos*. Trabajo de grado para optar al título de magíster en Gerencia de Empresas, Mención: Mercadeo. División para Graduados. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Universidad del Zulia. Maracaibo, Venezuela.
- Assael, Henry (1999). *Comportamiento del Consumidor*. 6ª. Ed. México. Editorial Internacional Thomson Editores. p. 443, 524, 616.
- Blackwell, Roger; Engel, James y Miniard, Paul (2002). *Comportamiento del Consumidor*. 9ª Ed. México. Thomson Internacional. p. 6, 233.
- Chávez, Hugo. (2010). *Decreto Presidencial de Aumento Salarial No. 7237*. Gaceta Oficial N° 39.372 (a partir del 1 de marzo del 2010).
- Colbert, Fracois y Cuadrado, Manuel (2003). *Marketing de las artes y la cultura*. 1ª Ed. España. Editorial Ariel.

- Hernández Sampieri, Roberto; Fernández Collado, Carlos y Baptista Lucio, Pilar (2006). *Metodología de la investigación*. 4ª Ed. México. Editorial McGraw- Hill. p. 103, 236,277.
- Hoffman, Douglas y Czinkota, Michael (2007). *Principios de marketing y sus mejores prácticas*. 3ª Ed. México. Thomson Editores.
- Hurtado de Barrera, Jacqueline (2007). *El proyecto de investigación. Metodología de investigación holística*. 5ª Ed. Caracas, Venezuela. Ediciones Quirón.
- Lamb, Charles W.; Hair, Joseph y McDaniel, Carl (2003). *Marketing*. 6ª Ed. México. Thomson Editores.
- Loudon, David y Della, Albert (1995). *Comportamiento del Consumidor: concepto y aplicaciones*. 4ª Ed. México. Editorial McGraw-Hill. p. 5.
- Nedeljkovic, Raymond (2005). *Piratería en Venezuela incendia a la industria legal*. EN: "Palabra y Media. Ministerio para el Poder Popular para la Comunicación y la Información. Caracas, Noviembre 2005 / Año 1 – N° 6, p. 16-17.
- Olivar, Enna (2005). *La lucha contra la piratería en Venezuela: debilidades y fortalezas*. EN: Revista electrónica "Pensar el Libro". Centro Regional para el Fomento del Libro en América Latina y El Caribe. Edición 02 {EN LÍNEA} Disponible en [http://www.cerlalc.org/Revista\\_Pirateria/n-articulo05\\_a.htm](http://www.cerlalc.org/Revista_Pirateria/n-articulo05_a.htm). Fecha de recuperación: 10 de mayo de 2008.
- Parra, Javier (2003). *Guía de Muestreo*. Maracaibo, Venezuela. Dirección de Cultura de La Universidad del Zulia. p. 15.
- Peter, Paul y Olson, Jerry (2006). *Comportamiento del consumidor y estrategia de marketing*. 7ª Ed. México. Editorial McGraw-Hill Interamericana. p. 321,403, 439.
- Proaño Maya, Marco (1993). *El Derecho de Autor un Derecho Universal*. 3º Ed. Lima, Perú. Ediciones Maya. P-65
- Rivera, Jaime; Arellano, Rolando y Molero, Manuel (2000). *Conducta del consumidor: estrategias y tácticas aplicadas al marketing*. Primera Edición. Madrid, España. Editorial ESIC. p. 61.
- Sánchez, Gonzalo y Benitez, Crespo (1998). *Muestreo Sistemático con intervalo de selección variable*. EN: Estadística Española. Vol.40 N° 148. {EN LÍNEA} Disponible en [www.ine.es](http://www.ine.es). Fecha de Recuperación: 16 de junio de 2010.
- Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (2004). *Falso Discurso contra piratería denuncia el Intendente Noel González*. EN: Revista Anticontrabando.

Año 2 N° 32. Caracas, 11 de mayo de 2004. p. 3 {EN LÍNEA}  
Disponible en <http://ww.seniat.gov.ve/seniat/images/productos/anticontrabando/anticontrabando32.pdf> Fecha de Recuperación: 20 de junio de 2008.

Schiffman, Leon y Kanuk, Leslie (2005). *Comportamiento del Consumidor*. 8ª Ed. México. Pearson Educación. P. 8, 60, 87, 120, 126, 158, 197, 345,355, 408,438, G-8, G-11.

Solomon; Michael (1997). *Comportamiento del Consumidor: Comprar, Tener y Ser*. 3ª Ed. México. Editorial Prentice - Hall Hispanoamericana. p. 10.

Stanton, William; Etzel, Michael y Bruce, Walter (2000). *Fundamentos de Marketing*. 11ª Ed. México. Editorial McGraw-Hill. p. 1, 200, G-3 – G-18.

Stolovich, Luis (2005). *La Piratería ¿Perversión o Desequilibrio?* EN: Revista electrónica "Pensar el Libro". Centro Regional para el Fomento del Libro en América Latina y El Caribe. Edición 02 {EN LÍNEA} Disponible en [http://www.cerlalc.org/Revista\\_Pirateria/n-articulo03\\_a.htm](http://www.cerlalc.org/Revista_Pirateria/n-articulo03_a.htm). Fecha de recuperación: 10 de mayo de 2008.p.1

ACTUALIDAD CONTABLE FACES  
Publicación del Departamento de Contabilidad y Finanzas  
Escuela de Administración y Contaduría Pública  
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales  
Universidad de Los Andes (ULA)  
Mérida - Venezuela

AÑO 16-Nº 26. ENERO - JUNIO 2013. PUBLICACIÓN SEMESTRAL

ISSN 1316-8533  
ISSN Electrónico: 2244-8772

Depósito Legal pp 199802ME395  
Depósito Legal ppi 201202ME4097

## INSTRUCCIONES PARA LOS AUTORES

**ACTUALIDAD CONTABLE FACES** es una revista científica arbitrada, editada por el Departamento de Contabilidad y Finanzas de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales (FACES) de la Universidad de Los Andes -Venezuela. Su objetivo es difundir los resultados de las investigaciones científicas, estudios recapitulativos, resultados de investigaciones en curso y ensayos sobre diversos temas: Contables, financieros, políticos, culturales, económicos, legales, tributarios, de mercadeo, costos, gerencia, estadística, sociología, tecnología entre otros. **ACTUALIDAD CONTABLE FACES** publicará, además, reseñas bibliográficas, así como documentos, notas e información de las actividades del quehacer universitario que revistan importancia.

La coordinación de la publicación de la Revista está a cargo de un Consejo Editor, el cual selecciona los artículos a publicar entre el material recibido. El Consejo Editor elige los árbitros que tendrán la obligación de evaluar los respectivos artículos. Los trabajos publicados son de absoluta responsabilidad de sus autores. Por consiguiente ni el Consejo Editor, ni la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Los Andes se hacen, necesariamente, solidarios de las ideas, temas u opiniones expuestos en los mismos.

Los autores deben tener en cuenta que la Revista no es de tipo informativo, sino técnico-científico, por lo cual los artículos remitidos deben tener tal característica. El envío de un trabajo a la Revista supone la obligación de no haber sido presentado para ser incluido en otras publicaciones. El Comité Editorial podrá realizar modificaciones de forma a los trabajos, una vez que éstos hayan sido aprobados para su publicación, con el objeto de mantener la uniformidad de estilo de la revista. No se devolverán los originales.

Los autores recibirán dos ejemplares gratuitos de la revista en la cual se publique su trabajo.

La revista es de frecuencia semestral. La recepción de artículos se realizará durante todo el año. Los trabajos se enviarán a la siguiente dirección: Coordinación de la Revista **ACTUALIDAD CONTABLE FACES**. Universidad de Los Andes. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Departamento de Contabilidad y Finanzas. Núcleo La Liria. Edificio "F". Segundo piso. Mérida Venezuela. Teléfonos (0274) 240 11 11 Ext. 1043, 1170 y 1165 (0274) 240 10 42. Fax: (0274) 240 11 65. **Correo electrónico:** [actualidadcontable@ula.ve](mailto:actualidadcontable@ula.ve); [actualidadcontablefaces@gmail.com](mailto:actualidadcontablefaces@gmail.com)

Los trabajos deben enviarse en original y (3) copias impresas en papel tamaño carta, en procesador de palabras Word, letra Palatino Linotype, de tamaño 11, márgenes de 1 pulgada (2,5 cm), con una extensión mínima de 10 páginas y un máximo de veinte páginas, escritas a un espacio por un solo lado, con numeración consecutiva de todas las páginas. Si el artículo incluye gráficos, ilustraciones, mapas, planos, fotografías, entre otros, debe adjuntar los respectivos originales para facilitar su reproducción. Este material será entregado en un disquete (31/2) o CD debidamente identificado. Cuando el articulista se encuentre fuera de la ciudad de Mérida se aceptará vía correo postal y/o correo electrónico.

El contenido de la primera página debe indicar: Título del artículo en español e inglés, resumen en español e inglés con una extensión no mayor de ciento veinte (120) palabras, un máximo de (4) palabras-clave en español e inglés. Para el resumen en inglés, se recomienda a los articulistas que éste sea traducido y escrito por un traductor o por una persona con suficiente experiencia en la escritura de documentos en inglés. Se sugiere evitar hacer uso del software de traducción de que disponen algunos procesadores de texto electrónicos.

Al pie de página señale (en tres líneas) los siguientes aspectos del currículo del autor o los autores: Nombre completo, filiación institucional/profesional o lugar de trabajo al cual se encuentra adscrito, dirección postal, teléfonos (con su código de país y área) y correo electrónico. Se recomienda utilizar Palatino Linotype 10.

En cuanto a su estructura, el artículo debe exponer los objetivos del trabajo y sus principales conclusiones. Se sugiere organizar el artículo de acuerdo con las siguientes secciones: Introducción, metodología, desarrollo, conclusiones y referencias. Para ofrecer

una breve guía de cómo debe presentarse el artículo, se detallan a continuación algunas normas generales a tomar en cuenta:

**Referencias:** Regirse por lo dispuesto en el sistema APA, en el cual éstas se citan en el texto con mención al(los) apellido(s) del(los) autor(es) y el año de publicación. Ejemplo: Martínez (2008). Si la referencia es sobre una cita textual, contendrá además de los datos mencionados anteriormente, la página de la cual se toma la cita. Ejemplo: Martínez (2008, p.13). Esta sección debe limitarse únicamente las fuentes citadas en el trabajo, evitar referencias a obras no publicadas, debe situarse al final del trabajo y no deben numerarse. Las referencias deben presentarse en orden alfabético y cronológico si hay varias obras del mismo autor; si un autor tiene más de una publicación del mismo año, deben ordenarse literalmente (1998a y 1998b). La referencias con un sólo autor precederán a aquellas en las que ese mismo autor figure con otros.

**Notas adicionales:** Ubicar al pie de la página respectiva la información complementaria al tema abordado.

**Citas textuales:** Se incluyen en el párrafo si éstas son menores de cuarenta palabras, de lo contrario se colocará en párrafo aparte con sangría de 1 cm con respecto al margen izquierdo y derecho.

**Fuentes electrónicas:** Apellido, Inicial del primer nombre. Año. Título. Día de consulta. Disponible (on line): dirección electrónica.

**Ecuaciones:** deben venir enumeradas de manera consecutiva en números arábigos. La numeración de las ecuaciones debe alinearse a 2,5 cm del margen derecho del texto.

Una vez cumplidos los anteriores requisitos, el artículo será sometido a evaluación de, por lo menos, tres árbitros especialistas en el área, quienes aprobarán o no su publicación. La relación entre articulistas y árbitros es anónima, es decir, el articulista no conoce quién evalúa su trabajo y el árbitro no conoce el autor del artículo. Terminada la evaluación del artículo, se remitirá al articulista un resumen de la valoración resultante y, si diera lugar, se le sugerirán las correcciones pertinentes para publicar su trabajo.

ACTUALIDAD CONTABLE FACES  
Publicación del Departamento de Contabilidad y Finanzas  
Escuela de Administración y Contaduría Pública  
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales  
Universidad de Los Andes (ULA)  
Mérida - Venezuela

AÑO 16-Nº 26. ENERO - JUNIO 2013. PUBLICACIÓN SEMESTRAL

ISSN 1316-8533  
ISSN Electrónico: 2244-8772

Depósito Legal pp 199802ME395  
Depósito Legal ppi 201202ME4097

## INSTRUCCIONES PARA LOS EVALUADORES

La revista Actualidad Contable FACES es arbitrada, por el sistema doble ciego, por consiguiente los artículos que se publican deben ser sometidos a la evaluación de personas especializadas en el tema objeto de cada artículo.

A los árbitros o evaluadores se les suministra una planilla donde se registran todos los aspectos del artículo que, a criterio del comité de redacción, deben cumplirse. El evaluador calificará el grado de cumplimiento de estos aspectos, y emitirá al final un dictamen definitivo sobre la calidad del artículo. A tal efecto, se enumeran a continuación algunas recomendaciones a tener en cuenta:

1. Los artículos deben ser evaluados bajo un criterio de objetividad, tratando en la medida de lo posible de ser constructivo, sin rechazos a priori o sin argumentación sólida.
2. Toda objeción, comentario o crítica debe ser formulada claramente y por escrito. Debe evitarse el uso de signos poco explicativos sobre el contenido de la crítica o comentario (rayas, interrogaciones, admiraciones, entre otros).
3. Los árbitros deben incluir dentro de su evaluación la ortografía y la redacción, como aportes para mejorar la calidad del artículo.
4. La decisión del árbitro debe ser sustentada con los argumentos respectivos y plasmada en los espacios destinados para tal fin en la planilla de evaluación que se entrega con el correspondiente artículo a evaluar.
5. Los árbitros deben entregar el artículo evaluado a la coordinación de la revista en un lapso no mayor de quince días consecutivos, a partir de la recepción del mismo.

## SUSCRIPCIÓN DE LA REVISTA *ACTUALIDAD CONTABLE FACES*

**Venezuela:** Bs. 20 °°

**Exterior:** \$ 20 °°

### **Forma de Pago:**

Deposito en efectivo en la Cta. Cte. N° 432-0-023492. Banco del Caribe, a nombre de Ingresos Propios FACES.

Enviar fax al (0274) 240 11 65 ó por correo electrónico [actualidadcontable@ula.ve](mailto:actualidadcontable@ula.ve) o [actualidadcontablefaces@gmail.com](mailto:actualidadcontablefaces@gmail.com) copia del depósito bancario y talón de suscripción.

### TALÓN DE SUSCRIPCIÓN

Nombre y Apellido: \_\_\_\_\_

Ocupación: \_\_\_\_\_

Institución: \_\_\_\_\_

Dirección Postal: \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

Ciudad: \_\_\_\_\_ Estado: \_\_\_\_\_

E-mail: \_\_\_\_\_ Teléfono: \_\_\_\_\_

Revista N° \_\_\_\_\_ N° Ejemplares: \_\_\_\_\_

Depósito N°: \_\_\_\_\_ Fecha del depósito: \_\_\_\_\_

Monto: \_\_\_\_\_

## CANJE DE LA REVISTA *ACTUALIDAD CONTABLE FACES*

La Revista Actualidad Contable FACES tiene especial interés en el intercambio de publicaciones científicas en el campo de la contaduría, finanzas, auditoría, tributos, ambiente, ética, contabilidad del sector público administración epistemología, economía, estadística, computación. A tal efecto, enviar el talón de canje a:

Av. Las Américas, Núcleo La Liria, Edificio "F", Piso Dos, Departamento de Contabilidad y Finanzas, Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, Universidad de los Andes, Mérida, 5101 – Venezuela.

Vía Fax: 58+ 274 240 11 65

Correo electrónico: [actualidadcontable@ula.ve](mailto:actualidadcontable@ula.ve),  
[actualidadcontablefaces@gmail.com](mailto:actualidadcontablefaces@gmail.com)

### TALÓN DE CANJE

Nombre de la Institución: \_\_\_\_\_

Responsable: \_\_\_\_\_

Dirección Postal: \_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

Ciudad: \_\_\_\_\_ Estado: \_\_\_\_\_

E-mail: \_\_\_\_\_ Teléfono: \_\_\_\_\_

Revista N° \_\_\_\_\_ Frecuencia: \_\_\_\_\_

Campo de Estudio: \_\_\_\_\_





# CDCHTA



*El Consejo de Desarrollo, Científico, Humanístico, Tecnológico y de las Artes es el organismo encargado de promover, financiar y difundir la actividad investigativa en los campos científicos, humanísticos, sociales y tecnológicos.*

## **Objetivos Generales:**

El CDCHT, de la Universidad de Los Andes, desarrolla políticas centradas en tres grandes objetivos:

- Apoyar al investigador y su generación de relevo.
- Vincular la investigación con las necesidades del país.
- Fomentar la investigación en todas las unidades académicas de la ULA, relacionadas con la docencia y con la investigación.

## **Objetivos Específicos:**

- Proponer políticas de investigación y desarrollo científico, humanístico y tecnológico para la Universidad.
- Presentarlas al Consejo Universitario para su consideración y aprobación.
- Auspiciar y organizar eventos para la promoción y la evaluación de la investigación.
- Proponer la creación de premios, menciones y certificaciones que sirvan de estímulo para el desarrollo de los investigadores.
- Estimular la producción científica.

## **Funciones:**

- Proponer, evaluar e informar a las Comisiones sobre los diferentes programas o solicitudes.
- Difundir las políticas de investigación.
- Elaborar el plan de desarrollo.

## **Estructura:**

- Directorio: Vicerrector Académico, Coordinador del CDCHT.
- Comisión Humanística y Científica.
- Comisiones Asesoras: Publicaciones, Talleres y Mantenimiento, Seminarios en el Exterior, Comité de Bioética.
- Nueve subcomisiones técnicas asesoras.

## **Programas:**

- Proyectos.
- Seminarios.
- Publicaciones.
- Talleres y Mantenimiento.
- Apoyo a Unidades de Trabajo.
- Equipamiento Conjunto.
- Promoción y Difusión.
- Apoyo Directo a Grupos (ADG).
- Programa Estímulo al Investigador (PEI).
- PPI-Emeritus.
- Premio Estímulo Talleres y Mantenimiento.
- Proyectos Institucionales Cooperativos.
- Aporte Red Satelital.
- Gerencia.

[www.ula ve/cdcht](http://www.ula ve/cdcht)

E-mail: [cdcht@ula ve](mailto:cdcht@ula ve)

Telf: 0274-2402785/2402686

Alejandro Gutiérrez  
Coordinador General