

Análisis del nivel de conocimiento y utilización de la información contable y de los servicios profesionales del contador público en el ámbito de influencia de la Facultad de Ciencias Económicas de la UNER

Gonzalez, José María; Galizzi, Jorge Luis; Herrera, Daniel Jesús M.; Larghi, Luis Manuel; Mingo, Graciela Laura; Yaryez, José Luis

Autores: Facultad de Ciencias de Económicas, Universidad Nacional de Entre Ríos, Gral. Justo José de Urquiza 552, E3100FEN Paraná, Entre Ríos, Argentina

Contacto: josemaria.gonzalez@uner.edu.ar

ARK: <http://id.caicyt.gov.ar/ark://simw9r28z>

Resumen

La preparación de Información Financiera y no Financiera, que podemos identificar como “Reportes Financieros: – Estados Financieros - Estados Contables” y “Reportes no Financieros: Memorias de Sostenibilidad - Balance Social”, está a cargo de las Entidades Emisoras y con responsabilidad legal a través de su representante o autoridad ejecutiva máxima.

Los citados Reportes son de interés de las propias entidades, a través de los diferentes órganos sociales que la componen, así como también de su personal y de terceros actores como proveedores (de bienes para producción y/o servicios), clientes, inversores, etc. Es decir, cada entidad tendrá que identificar su “grupo de interés” para satisfacer la necesidad de información sobre las mismas.

Para que la información que emitan las entidades sea confiable, se requiere la participación de un profesional en Ciencias Económicas. En este caso, un Contador Público que, cumpliendo con la condición de independencia, pueda desarrollar el encargo para el cual ha sido contratado y emitir un informe profesional de conformidad a las normas profesionales y legales que regulan el ejercicio profesional. Las mismas pueden ser de carácter nacional o internacional.

Por ello, se plantea que la Facultad de Ciencias Económicas debe formar Contadores Públicos competentes, que puedan insertarse en la comunidad, y satisfacer los requerimientos de los usuarios. Además mantener actualizados los conocimientos durante su ejercicio profesional. Este ha sido el eje principal de este proyecto de investigación.

La Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACP-CE), uno de los organismos máximos que nuclea a todos los profesionales en Ciencias Económicas, recientemente modificó la Resolución Técnica N° 37 sobre diferentes encargos profesionales, por la Resolución Técnica N° 53, y a efectos de clarificar los alcances de dicha norma, se realizaron dos Informes a través del Consejo Elaborador de Normas de contabilidad y Auditoría (CENCYA) y, en particular, de su Comité de Audi-

oría (del cual el director de este proyecto es miembro titular). Estos dos informes son uno destinado para contadores y otro para no contadores, y se proponen analizar las particularidades del entorno de la Facultad de Ciencias Económicas, considerando la diversidad del país en cuanto a las actividades económicas y tamaño de las entidades.

Palabras clave: reportes financieros; reportes no financieros; segmentos contables; encargos; encargos profesionales; nivel de seguridad encargos

I. OBJETIVOS PROPUESTOS Y CUMPLIDOS

Primer objetivo general

Analizar el grado de conocimiento y la utilización de los Reportes Financieros: Informes Contables, Estados Contables e Informes de Gestión, los cuales comprenden generalmente información de carácter financiera, y los Reportes No Financieros: Memorias de Sostenibilidad y Balances Sociales, se trata de datos relacionados especialmente con el medio ambiente y cuestiones económicas y sociales. Para la preparación de los mismos, los diferentes emisores pueden utilizar normas nacionales (locales) e internacionales.

Esta información se caracteriza además por la diversidad de usuarios, internos y externos, o con una apreciación más amplia: diversidad de grupos de interés.

Objetivos específicos relacionados

- 1.1. Conocer las características y formas de utilización de cada tipo de información contable en las organizaciones de acuerdo a sus necesidades, elaboradas mediante normas contables nacionales o internacionales.
- 1.2. Determinar el grado de conocimiento sobre los distintos Informes Contables que pueden prepararse con la información que surge de los sistemas contables de las organizaciones.
- 1.3. Delimitar la preparación de la información contable según su utilización, en relación con la responsabilidad ambiental y social de las organizaciones y las normas que se utilizan para su preparación.

Segundo objetivo general

Indagar el grado de utilización de los diversos servicios profesionales realizados por Contador Público en relación con la información contable, de acuerdo al uso dado por parte de los distintos emisores y grupos de interés (organismos reguladores, inversores actuales y potenciales, proveedores actuales y potenciales, empleados, etc.).

Objetivos específicos relacionados

- 2.1. Identificar el grado de conocimiento y utilización por parte de los distintos grupos de interés de los servicios que puede prestar el Contador Público, tales como:
 - Auditoría
 - Revisión
 - Otros encargos de aseguramiento y servicios relacionados
 - Certificaciones
 - Informes especiales

2.2. Reconocer temas especiales que requiere la comunidad y los organismos reguladores del Estado sobre la entidad, relativos a:

- Lavado de activos
- Corrupción
- Cohecho - sobornos
- Evasión fiscal

Por la naturaleza de la información a relevar, los objetivos de esta segunda parte estaban previstos a realizarse mediante entrevistas con representantes de las entidades emisoras. Esto resultó más complejo, ya que en muchos casos implicaba el conocimiento de cuestiones técnicas. No obstante, debido a la actividad profesional de los integrantes del equipo de investigación, pudieron obtenerse algunas conclusiones en base a la información proporcionada por los clientes.

II. MARCO TEÓRICO Y METODOLOGÍA (síntesis)

A. INFORMACIÓN FINANCIERA

1. Introducción: la contabilidad. Su ubicación en el campo del conocimiento. Su evolución

1.1. Ubicación de la contabilidad en el campo del conocimiento

Existen diversas y antagónicas posturas doctrinarias acerca de la ubicación de la contabilidad en el marco del conocimiento: como arte, ciencia, técnica y tecnología social. Las vinculaciones que se pueden identificar con las disciplinas pueden ser de afinidad, si se trata de un intercambio recíproco de los principios que sustentan una y otra disciplina, o de dependencia, cuando una ciencia recibe principios científicos de otra sin aportarle elementos, sin desconocer el vínculo con la ética.

A lo largo de la historia, la contabilidad ha ido variando sus propósitos: desde informar solamente a los propietarios, pasa a la búsqueda de la verdad única a través de la aplicación de conceptos de la economía y, finalmente, a informar a los usuarios en general.

Para comprender la actualidad del conocimiento contable, hay que analizar diversos períodos de su historia. Quienes se enrolan en esta ciencia sostienen que existe una teoría general de contabilidad y que, de acuerdo, a los diversos tipos de información que requieren los usuarios, existen sistemas o segmentos de la contabilidad, como la patrimonial, de gestión, gubernamental, macroeconómica y social.

1.1.1. La contabilidad como ciencia, como técnica, como arte, como tecnología social





Para conocer la naturaleza de la contabilidad, debemos en primer lugar intentar tener en claro si la misma es una ciencia, una técnica, una tecnología social o un arte. Para ello, comenzaremos definiendo cada uno de esos términos.

Ciencia:

Nos podemos encontrar con dos clases de conocimiento. En primer lugar, el que no pertenece a la ciencia, que es de tipo común, ordinario o vulgar, cuyos objetos o temas son variados y que no requieren de un conocimiento teórico. En segundo lugar, la ciencia es el conocimiento verdadero de las cosas por sus principios y sus causas: el cuerpo de doctrina ordenado y formado con sujeción a un método, que constituye una rama particular del saber humano.

Bunge (1980) caracteriza a la ciencia como el conocimiento racional (deriva de la razón), sistemático (se ajusta a un sistema, sistema de ideas conectadas, procede por principios), exacto (es preciso, minucioso, estricto), verificable (comprobable) y por consiguiente falible (puede fallar). Se trata de un modo de conocimiento que aspira a formular, mediante lenguajes rigurosos y apropiados, leyes por las que se rigen los fenómenos.

Las ciencias se clasifican en:

CIENCIAS FORMALES (o ideales)	CIENCIAS FACTICAS (o materiales)	
Sus objetos no son cosas ni procesos, sino formas en las que se pueden verter contenidos, tanto fácticos (relativos a los hechos) como empíricos (fundados en la experiencia). Sus conocimientos no son objetivos, no dan información acerca de la realidad, no se ocupan de los hechos sino de entes ideales.	Sus objetos son sucesos y procesos (cosas) 	
 LÓGICA MATEMÁTICA	de la naturaleza (naturales o físicas)	de la cultura (morales o del espíritu)
	 BIOLOGÍA FÍSICA QUÍMICA	 PSICOLOGÍA SOCIOLOGÍA ECONOMÍA CONTABILIDAD
		Estudian las relaciones humanas en su aspecto económico, jurídico y político

Los autores que consideran a la contabilidad como ciencia la ubican entre de las ciencias fácticas y, dentro de éstas, como ciencia de la cultura que estudia relaciones económicas.

Técnica:

En general, consiste en una serie de reglas por medio de las cuales se consigue algo. Arévalo (1982) la define como el “conjunto de procedimientos de que se sirve una ciencia o arte y la pericia o habilidad para el uso de esos procedimientos”.

Es el hacer sometido a reglas fundadas en conocimientos científicos.

Se funda en las verdades y conocimientos de la ciencia pero, a diferencia de ésta, no es conocimiento sino prescripción para el quehacer práctico. Se distingue del arte porque no es quehacer intuitivo o individualista; es la prescripción normativa y científica, a través de un conjunto de reglas preestablecidas, para llegar a un determinado propósito.

Los autores enrolados en la corriente que consideran a la contabilidad como técnica la definen como conjunto de procedimientos para registrar, analizar o interpretar, decidir y controlar.

Arte:

Según el diccionario de la Real Academia Española, es la virtud, disposición y habilidad para hacer alguna cosa, un acto por medio del cual la persona, valiéndose de

elementos materiales o visibles, expresa o imita lo inmaterial o lo invisible. El arte requiere conocimientos y habilidades. Supone un conocimiento, que tiene como origen a la intuición, pero no sale de ella. Eleva a la universalidad lo subjetivo e individual de esta intuición, pero sin que ello derive exclusivamente de la razón, como ocurre con la ciencia. Al contrario del conocimiento científico, nunca comprende conocimientos por conceptos, siempre está impregnado del quehacer subjetivo e individualista del artista.

La contabilidad sólo puede ser considerada como arte si se la enmarca en la teneduría de libros. Para muchos autores, ciencia y arte funcionan como sinónimos. Llevado esto al ámbito de la contabilidad, podría hablarse del arte de imaginar, de llevar y utilizar sistemas de cuentas que respondan a un objetivo previamente definido. El arte contable es esencialmente un arte de invención, pues se trata de crear métodos que responden a objetivos muy diversos (Tua Pereda, 1995).

Tecnología social:

La tecnología, según Klimosvky (1995), es la utilización de la ciencia aplicada a resolver problemas de carácter social o a del funcionamiento de sistemas. Bunge (1980) sostiene que cuando la ciencia se aplica al mejoramiento del medio natural y artificial, a la invención y manufactura de bienes materiales y culturales, se convierte en tecnología.

1.1.2. Informe contable de uso externo a la entidad emisora, (más conocido como Estado Contable)

Es el principal medio utilizado para informar sobre la situación de las empresas. El Instituto de Investigaciones Contables “Profesor Juan Alberto Arévalo” de la Facultad de Ciencias Económicas de Buenos Aires lo define como “una representación financiera estructurada de la posición financiera de una empresa, así como también de las operaciones llevadas a cabo por la misma”. Estos Estados Contables proveen información sobre Activos, Pasivos, Patrimonio Neto, Ingresos y Gastos, incluyendo Ganancias y Pérdidas y flujo de fondos de Caja.

1.1.3. Personas emisoras de los informes contables

Son quienes cumplen el rol de emisores de Informes Contables de uso externo destinados a terceros ajenos al ente. En una Sociedad Anónima, por ejemplo, serían considerados emisores responsables al Directorio. En una Sociedad de Responsabilidad Limitada, su Gerente Administrador, y en una empresa unipersonal, su propietario o dueño.

1.1.4. Personas revisoras de los informes contables

El o los Auditores, Síndico (representante de los accionistas) y, si hubiere, la Comisión Fiscalizadora.

1.1.5. Personas destinatarias de la información contable

Serían los que comúnmente se conocen como usuarios de la información contable. ¿Cómo definiríamos a un usuario? Lo podríamos señalar como todo agente de la sociedad que precisa conocer aspectos referentes a la actividad económica-financiera o social del ente emisor.

Existen distintos usuarios. En una primera clasificación, tendríamos a los usuarios internos y a los usuarios externos. Los primeros son quienes tienen acceso ilimitado a la información y que pueden ser identificados con la gerencia y la dirección del ente. Los usuarios externos, en cambio, son quienes tienen acceso limitado: accionistas,

inversionistas, acreedores, trabajadores, representaciones gremiales, organismos gubernamentales. Incluso podríamos mencionar al público en general (consumidores, contribuyentes, grupos de interés o presión, asociaciones de defensa del consumidor, estudiantes de ciencias económicas, etc.)

1.1.6. Personas reguladoras de la información contable

Son aquellas personas u organismos que tienen a su cargo el dictado de los requerimientos necesarios a ser tenidos en cuenta para la preparación de los informes contables destinados a terceros.

En nuestro país existen normas contables legales, institucionales y profesionales. El Código Civil y Comercial y la Ley General de Sociedades (Ley 19.550 y modificatorias) contienen normas contables legales a ser tenidas en cuenta por los entes. A su vez, la Comisión Nacional de Valores, entre otras instituciones, dicta normas que deben ser aplicadas por todas aquellas empresas que cotizan en Bolsa, siendo éste un ejemplo de normas institucionales. Por último, la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) emite, a través de su organismo regulador, normas contables profesionales, que el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de cada jurisdicción hace suyo y que los contadores matriculados en el rol de auditores deben aplicar obligatoriamente.

Se puede así afirmar que existe una variada gama de personas reguladoras de la información contable.

1.1.7. Regulaciones contables de leyes nacionales y otras regulaciones estatales

García Casella (2000) menciona que:

A raíz de la trascendencia de los informes contables financieros destinados a terceros ajenos al ente emisor, los gobiernos de cada país establecen regulaciones que pueden no coincidir con las regulaciones establecidas por los contadores públicos a través de sus instituciones.

Esto es lo que ocurre en Argentina, que cuenta con normas legales y normas institucionales. Ciertos autores no hacen esta distinción, incluyendo a todas bajo el rótulo de “normas contables legales”, dado que entienden que las normas institucionales derivan de organismos habilitados por ley para tal función.

A los efectos de una mejor claridad se distinguen las principales. Como normas contables legales mencionamos, según lo indicado anteriormente, el Código Civil y Comercial de la Nación y la Ley General de Sociedades. Como normas contables institucionales, merecen citarse las emitidas por los siguientes organismos:

- Comisión Nacional de Valores
- Inspección General de Justicia
- Banco Central de la República Argentina
- Superintendencia de Seguros de la Nación
- Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social
- Superintendencia de Riesgos de Trabajo
- Superintendencia de Administradoras de Fondos de Jubilación y Pensión
- Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP)

1.1.8. Informes contables de uso interno

Es la información sobre un ente que disponen sus administradores a los efectos de posibilitar que éstos hagan realidad el crecimiento institucional, llevando a la empresa hacia el logro de sus objetivos.

Pueden mencionarse como informes internos necesarios y oportunos:

- a. Informe sobre la situación económica, financiera y patrimonial: Diversos índices de rentabilidad, relaciones costo-volumen de ventas y utilidad, márgenes de ganancias, estructura de costos fijos y variables, tasa histórica del crecimiento de la empresa, etc.
- b. Situación del personal: Convenios Colectivos de Trabajo vigentes, estructura de las remuneraciones, mejoras de salarios, ausentismos y sus causas, etc.
- c. Situación comercial: Evolución de las Ventas y montos clasificados por productos, zonas, canales de distribución, características de los clientes, relación entre los volúmenes de venta y las características operativas referidas a plazo de financiación, descuentos por cantidad y pronto pago, etc.
- d. Situación de la producción: Niveles de productividad, capacidad productiva total, capacidad ociosa, antigüedad de las maquinarias, grado de obsolescencia, mantenimiento, etc.

1.1.9. Informes contables sociales

Pueden ser macro o micro y pueden abarcar diversos tópicos, como por ejemplo: empleo, remuneraciones, higiene y seguridad, capacitación, relaciones laborales, estabilidad del personal, impactos medio ambientales, responsabilidad social empresaria.

1.1.10. Regulaciones contables de leyes nacionales y otras regulaciones

Las normas contables que se aplican en nuestro país pueden tener distinto origen. Esto hace que pueda hacerse la siguiente distinción: normas contables legales, normas contables institucionales, normas contables profesionales y normas contables propias de cada ente.

Las normas contables legales son aquellas que, a través de leyes o decretos, emite el gobierno nacional o los estados provinciales. Por lo tanto, son obligatorias para todos los entes emisores de estados contables. Tal es el caso del Código Civil y Comercial y de la Ley General de Sociedades N° 19.550, que luego fuera complementada por la Ley N° 22.903 de 1983.

Las normas contables profesionales son las emitidas por organismos profesionales y obligan a los profesionales contables que actúan como examinadores de los estados contables, así como a los emisores.

Las normas contables institucionales son las emitidas por resoluciones de organismos estatales de control que han sido facultados para legislar en la materia. Tal es el caso, por ejemplo, del Banco Central de la República Argentina (BCRA), la Comisión Nacional de Valores (CNV), el Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social (INAES), la Superintendencia de Seguros de la Nación (SSN), la Superintendencia de Administradoras de Fondos de Jubilaciones y Pensiones (SAFJP), la Superintendencia de Riesgos de Trabajo (SRT) y la Superintendencia de Seguros de Salud (SSS).

Por último, las normas contables propias de cada ente son aquellas reglas que cada ente adopta y que, en los entes bien organizados, son volcadas a los manuales de cuenta. Generalmente, son utilizadas para la emisión de informes contables internos, en los

que no existe un interés público que haga necesaria la aplicación de normas legales, institucionales o profesionales.

1.1.11. La regulación contable profesional en nuestro país. Normas contables profesionales

En Argentina, a partir de 1941, los Colegios de Graduados mostraron preocupación por la normativa contable, dada la carencia de leyes que definieran cuáles eran los organismos competentes para dictar normas contables profesionales. Las Asambleas organizadas por dichos Colegios hicieron emerger propuestas que tomaron el carácter de Principios Contables.

Un hito importante lo constituye la VII Conferencia Interamericana de Contabilidad de 1965, donde se aprobaron el cuerpo de Principios y Normas de Contabilidad Generalmente Aceptados. A partir de allí, comienza a generarse en el país el debate en el seno de la profesión en relación a dichos principios y normas.

En 1969 se realiza la VII Asamblea Nacional de Graduados en Ciencias Económicas, donde se aprobaron para nuestro país las mismas normas de contabilidad y auditoría que se habían sancionado para el orden internacional en 1965.

En 1973 se dicta la Ley 20.488, por la que se faculta a los consejos provinciales sancionar normas de auditoría y, en consecuencia, establecer normas contables profesionales dentro de su jurisdicción territorial que sirvan como punto de referencia para la emisión de dictámenes. Los consejos decidieron encarar la tarea en conjunto, para lo cual se creó la Federación Argentina de Consejos Profesionales, a quien delegaron la facultad de emisión. Posteriormente, la Federación crea el Centro de Estudio Científico y Técnico (CECYT) con la misión de estudiar y analizar los temas técnicos vinculados con la profesión, siendo su principal objetivo la emisión de proyectos de resoluciones técnicas. Sistema que, con ligeras variantes, está funcionando en la actualidad.

Desde el año 2000 y hasta la actualidad, el país se encuentra en proceso de armonización con las normas internacionales. Armonizar no es otra cosa que lograr coincidencias básicas entre los diversos países del mundo con el fin de utilizar un solo lenguaje contable, de tal manera que cualquier inversor en el mundo cuente con las mismas normas contables de:

1. Reconocimiento
2. Medición y valuación
3. Exposición

2. Informes de gestión

La gestión empresarial se presenta en torno a dos circunstancias de signo distinto, pero con un denominador común. Por un lado, la demanda de soluciones orientadas en situaciones de gran expansión o fuerte crecimiento; por el otro, la demanda de soluciones en momentos de grandes cambios y crisis económicas. Estos dos escenarios requieren de decisiones que permitan la búsqueda de soluciones más adecuadas. Es aquí donde la empresa se ve en la necesidad de estudiar, diagnosticar y evaluar la organización, para lo cual demanda información de su entorno, del medio en el que compite y de su estructura económica y financiera interna. Los informes de gestión, complementarios de la contabilidad financiera, permiten estructurar la información para realizar un análisis integral e integrado de la gestión de la empresa, a los fines de la toma de decisiones.

2.1. Marco conceptual

Bajo el paradigma de la utilidad de la información contable, este tipo de informes contemplan la gestión económica y financiera de la empresa y requieren del diseño de sus relevamientos informativos a fin de generar salidas de información para la toma de decisiones de los usuarios internos. Su forma se estructura conforme la política interna de la empresa para brindar una visión integral, analítica y funcional que provea la mejor información para la toma de decisiones de la gestión, a fin de revisar y evaluar desempeños de acuerdo a los objetivos fijados por la organización.

Para lograr el análisis integral de la gestión, estos informes requieren del uso y generación de información cuantitativa, incluyendo variables financieras y no financieras, indicadores de causa y efecto, parámetros, fórmulas e información cualitativa sistematizada.

La generación de este tipo de informes, según Kaplan y Norton (2017), requiere de:

1. Captar información de fuentes internas de la organización y también la proveniente del contexto.
2. Valerse de instrumentos variados Contabilidad Financiera, Análisis de EECC, Costos, Planeamiento y Presupuestos, Finanzas de Empresas, Estadística, entre otros.
3. Considerar información sobre el futuro de la empresa, plan de gestión de resultados estratégico y operativo e información real basada en lo ejecutado en la gestión, base para la medición de la eficiencia

En cuanto a la forma y periodicidad de estos informes para la gestión de las organizaciones, Bueno Campos (2018) expresa que:

el diseño de los informes debe de permitir analizar resultados y decisiones de distintas áreas de responsabilidad o de las distintas unidades de negocio de la organización, siendo la información contenida en estos informes un instrumento que debe permitir el análisis integral de la gestión con el objetivo de impulsar la creación de valor." Y en relación con su periodicidad por cuanto esta define la oportunidad de los informes dice "La frecuencia de estos informes no se encuentra pre determinada, la misma debe de estar disponible a requerimiento de la gestión de la organización quien la utilizara conforme las necesidades y sus políticas internas de gestión.

2.2. Desarrollo

La importancia y velocidad de los cambios para una organización definen el entorno en el que normalmente se desenvuelve la empresa y contextualizan su problema frente al citado escenario. Estos cambios simbolizan los retos como adaptaciones necesarias y urgentes de la organización, los impactos como los efectos que ocasionan en las posibilidades de lograr sus objetivos, las amenazas como expresión de los factores o cuestiones negativas que ponen en dificultad la eficiencia y la supervivencia de la empresa, y las oportunidades como manifestaciones de los factores o cuestiones positivas que permiten alcanzar la máxima ventaja competitiva

El análisis y desarrollo de los retos e impactos de las amenazas y oportunidades externas (o del entorno) e internas (o dentro de la organización) a que se enfrenta la empresa, comprende tres tipos de proceso de decisión, basados en la propia naturaleza de las variables explicativas, conforme las clasifican Chan Kim y Mauborgne (2015):

- a. el que genera las decisiones operativas, propias de las funciones económicas de transformación de la empresa;

- b. el que define las decisiones administrativas, aquellas que responden a la función de la estructura y de la forma de la empresa;
- c. el que formula las decisiones estratégicas o derivadas de las relaciones entre la empresa y su entorno.

Cada uno de estos niveles de decisión implica las distintas necesidades de información a tener presente por los informes de gestión:

- Análisis y pronóstico del entorno
- Análisis interno y determinación del posicionamiento de la empresa
- Definición de la misión y de objetivos y metas
- Formulación y selección de estrategias
- Elaboración del plan de negocio estratégico
- Implantación y desarrollo de presupuestos y proyecciones
- Control estratégico y operativo

Los informes de gestión son técnicas de diagnósticos, herramientas orientadas a brindar información de tipo interna y externa, en los tres niveles de tomas de decisión de la organización. Su validez es para momentos concretos y dentro de cierta estabilidad de las variables exógenas y endógenas consideradas y analizadas.

Según sea el nivel de decisión podemos mencionar los siguientes informes de gestión:

Decisiones estratégicas

- Análisis interno (fortalezas y debilidades)
- Análisis externo (oportunidades y amenazas)
- Identificación y segmentación por unidades de negocio
- Matrices de análisis mercado-producto-tecnología

Decisiones administrativas

- Presupuestos económicos
- Presupuestos financieros
- Flujo de fondos proyectados
- Estados financieros proyectados

Decisiones operativas y de control

- Tableros de comando
- Análisis de costos, ventas, cobros y pagos

3. Los estados contables de publicación

Los Estados Contables (denominados también como Estados Financieros o Balance General) constituyen el principal producto final generado por el sistema de información contable, útil para transmitir información económica, financiera y sobre la evolución del patrimonio de un ente a los usuarios externos generales (no privilegiados).

Por medio de estos informes, los entes transmiten información que, junto con otros datos, le es útil a los usuarios para tomar decisiones respecto del ente emisor: otorgarles financiación, participar como socios, servir de base para la imposición por parte del Estado, etc.

También es necesaria para cumplir con los organismos reguladores de la personería jurídica de los entes organizados de acuerdo con alguna de las distintas formas previstas en la legislación del país. En el caso de la República Argentina: Ley General de Sociedades, Cooperativas, Entidades Civiles, Fundaciones, etc.

Estos informes deben reunir ciertas particularidades o requisitos comunes a toda información y particulares de la información contable. Entre estos requisitos, se encuentran:

- **Comprensibilidad:** La información debe ser de fácil comprensión para todos los usuarios. No obstante, se deben agregar notas que permitan el entendimiento de temas complejos para la toma de decisiones.

- **Relevancia/Sistematización:** La información será de importancia relativa cuando al presentarse dicha información y omitirse por error puede perjudicar e influir en las decisiones tomadas.

- **Confiable:** La información debe estar libre de errores materiales y ser neutral y prudente, para que pueda ser útil y transmita la confianza necesaria a los usuarios.

- **Comparabilidad:** La información se debe presentar siguiendo las normas y políticas contables, de manera que permita la fácil comparación con periodos anteriores para conocer la tendencia y la comparación con otras empresas.

- **Pertenencia:** Debe satisfacer las necesidades de los usuarios.

En Argentina es obligatorio que los entes presenten estados contables por lo menos una vez al año, con información estática sobre la situación patrimonial al cierre del ejercicio económico, y sobre lo acaecido durante el ejercicio (información dinámica: resultados, evolución del Patrimonio Neto, origen y destino de los flujos de fondos).

Sobre la información expuesta en los Estados Contables existe además en Argentina la opinión de un tercero independiente del ente (el Auditor Contable o Contador Público Independiente), quien debe llevar a cabo una serie de procedimientos a los efectos de reunir evidencia que respalde su opinión en determinado sentido.

Así, la información con la opinión de un profesional independiente goza de mayor credibilidad para los usuarios externos, entre ellos los financiadores (bancos, proveedores, inversores actuales y potenciales), el fisco, los organismos de control de la personería del ente, etc. Según Simaro y Tonelli (2012):

Los estados contables están destinados a usuarios externos, más allá del uso que también hagan de ellos los usuarios internos;

Surgen de normas, sean estas legales o de organismos profesionales autorizados a dictarlas, con el objetivo de lograr uniformidad en su aplicación;

Tienen un contenido básico común a todas las organizaciones, para facilitar la comparación;

Se publican con una periodicidad determinada, al menos al cierre de cada ejercicio económico;

Están sujetos a auditoría realizada por contadores públicos independientes.

Luego, se refieren a la composición de los estados contables básicos y expresan que:

Existe consenso doctrinario y normativo en considerar como estados contables básicos a los siguientes:

1. Estado de Situación Patrimonial
2. Estado de Resultados
3. Estado de Evolución del Patrimonio Neto
4. Estado de Flujo de Efectivo

Son acompañados por “información complementaria” en forma de notas y cuadros o “anexos” Estos estados informan sobre la situación patrimonial, económica y financiera del ente a una fecha determinada.

Situación patrimonial: se refiere a la composición del patrimonio de una organización -es decir los bienes con que cuenta, así como las deudas o compromisos contraídos- en un momento determinado.

Situación económica: se refiere al resultado obtenido -ganancia o pérdida- por la organización describiendo las causas que lo provocaron (resultados positivos y negativos) durante un período de tiempo.

Situación financiera: se refiere a la composición de bienes financieros (efectivo, o bienes directamente convertibles en efectivo) y deudas financieras (compromisos a cancelar en efectivo) de una organización a un momento determinado, así como las causas que produjeron cambios en ellos durante un período de tiempo. (Simaro y Tonelli, 2012)

Expresan Viegas y Pérez (2011):

Los estados contables o estados financieros de cierre de ejercicio fundamentalmente se ocupan de reconocer que el uso de los estados contables de cierre está destinado a los usuarios externos que no tienen posibilidades de exigir a la entidad emisora información específica, en este sentido se orienta la normativa aplicable en argentina

La información debe tender a presentarse, en el mayor grado posible, de manera que exprese los acontecimientos tales como son, con el mayor realismo, sin deformaciones por subordinación a condiciones particulares del emisor

En nuestro país, los Estados Contables (o Balance General) están conformados por los denominados Estados Contables Básicos, que se caracterizan por ser sintéticos, en los que se incluyen el Estado de Situación Patrimonial, Estado de Resultados Estado, Estado de Evolución del Patrimonio Neto y el Estado de Flujo de Efectivo. Sintéticamente, la información que se extrae de cada uno de ellos se desarrolla a continuación.

Estado de situación patrimonial:

Se observa en forma agrupada, ya sea por la similitud del elemento patrimonial o por el destino dado por el ente, la composición del activo y pasivo y el monto total del patrimonio neto a la fecha a la que se refiere la información, homogeneizados estos elementos patrimoniales utilizando la moneda establecida por legislación.

Estado de resultados

Se puede obtener información sobre las causas que han generado la modificación cuantitativa del patrimonio neto en un período determinado de tiempo y por causas en las que se relacionan económicamente el ente y un tercero ajeno. Estos son las denominadas modificaciones de la riqueza generada por los resultados. También se sigue un orden preestablecido para su ordenamiento.

Estado de evolución del patrimonio neto

Informa cómo ha evolucionado (positiva o negativamente, en cuando a la magnitud monetaria) la participación de los asociados en el patrimonio del ente, en el que una de las principales causas será, en general, el resultado del ejercicio. Se puede visualizar al aporte efectuado por los propietarios, como así también a los resultados que ha generado el ente, acumulados hasta la fecha a la que se refiere la información.

Estado de flujo de efectivo

Se observa la variación entre dos momentos de una clase importante del activo como son los fondos. También se informa sobre las causas (generadoras o consumidoras de fondos) que han originado esa modificación del monto de los fondos distinguidas en tres grupos: causas operativas, inversión y financiación.

Información complementaria

Estos estados contables básicos se completan con la denominada Información Complementaria, que se agrega en las notas y anexos. Las notas son un detalle de las aclaraciones correctamente referenciadas con el sector del Estado Contable Básico con el que se relaciona. Los anexos se conforman con cuadros ya definidos (aunque modificables) en el que se muestra determinada información sobre aspectos que se consideran relevantes, como es la referida a las inversiones del ente, bienes de uso, provisiones, gastos, etc.

La inflación

Se ha expresado ya que la información contable utiliza como unidad de medida la moneda de curso legal en el país para asignar mediciones a los elementos patrimoniales y a los resultados. Un problema importante se plantea como consecuencia de la pérdida de poder adquisitivo de la moneda Pesos Argentinos, lo que hace que no sean posibles las comparaciones entre hechos económicos concretados en fechas diferentes.

Por ello es que, para cumplir con normas legales, la profesión ha ideado mecanismos para lograr homogeneizar la unidad de medida y así minimizar los efectos de esas distorsiones generadas en la información contable y hacer que no se degrade la utilidad de la misma. No es tema de este proyecto, razón por la cual no nos explayaremos sobre las particularidades de dichos mecanismos.

B. INFORMACION NO FINANCIERA – REPORTES NO FINANCIEROS

1. Introducción

Cada vez es mayor la cantidad de empresas y organizaciones que desean que sus operaciones sean sostenibles en el tiempo, con la idea de que la rentabilidad a largo plazo debe ir de la mano de la justicia social y la protección del medio ambiente. Tales expectativas seguramente continuarán creciendo y adquiriendo intensidad a medida que los proveedores de capital, inversores, clientes y otros grupos de interés comprendan que es necesario adoptar un modelo económico verdaderamente sostenible.

La incorporación de información no financiera a través de la elaboración de memorias de sostenibilidad, o como se denomina en Argentina, el Balance Social, ayuda a las organizaciones a marcarse objetivos, medir el desempeño y gestionar el cambio con el propósito de que sus operaciones tengan mayor sustento y de que las organizaciones en general permanezcan en marcha. Esto es de interés esencialmente para los gobiernos, para mantener el nivel de empleo de la población y al personal de las mismas. Las memorias de sostenibilidad contienen información sobre la incidencia de las organizaciones, ya sea esta positiva o negativa, en el medio ambiente, la sociedad y la economía.

De ese modo, las memorias convierten lo abstracto en tangible y concreto y, por tanto, ayudan a comprender y gestionar las consecuencias que las novedades en materia de sostenibilidad tienen sobre las actividades y la estrategia que cada organización se ha propuesto alcanzar.

Los receptores de la información contenida en las Memorias de Sostenibilidad o Balance Social son especialmente los denominados “grupos de interés”. Entre los mismos se destacan los gobiernos, ya que la información que se presenta reviste especial importancia para ellos, porque aporta elementos esenciales para la formación y puesta en práctica de políticas públicas de carácter social, ambiental y económico.

Para el logro de este propósito es importante que la información reúna las características de pertinencia, confiabilidad, accesibilidad y disponibilidad, sistematicidad, comparabilidad y claridad, requiriéndose verificaciones, auditoría (aseguramiento) u otros encargos de seguridad, con la emisión de informe sobre su verificación, que aporte mayor credibilidad y transparencia en su preparación.

2. Modelo, guía o norma aplicables

Existe una diversidad de modelos o guías aplicables desarrollados por diferentes países. A continuación se mencionan los más relevantes:

2.1. Organización Internacional para la Estandarización (normas ISO)

La norma ISO 26000 (2010) plantea el propósito o justificación de la norma, las razones para la estandarización y la información detallada sobre los asuntos conceptuales relacionados a la Responsabilidad Social (RS).

En la ISO 26000, las materias fundamentales y los asuntos de responsabilidad social abordados son los siguientes:

- a. gobierno de la organización;
- b. derechos humanos;
- c. prácticas laborales;
- d. medio ambiente;
- e. prácticas justas de operación,
- f. asuntos de consumidores;
- g. participación activa y desarrollo de la comunidad.

La ISO 14001 establece, documenta, implanta, mantiene y mejora continuamente una política ambiental y un sistema de gestión ambiental. Determina cómo se cumplirá con dichos requisitos. Asimismo, establece mecanismos de seguimiento y medición de las operaciones y actividades que puedan tener un impacto significativo en el ambiente.

2.2. Institute for Social and Ethical Accountability (ISEA), Gran Bretaña

En noviembre de 1999, esta organización emitió las Series AA 1000 (*Accountability 1000*) con el objeto de integrar la gestión, auditoría y la comunicación en los aspectos relativos a la responsabilidad social de las empresas, instituciones de la sociedad civil y organismos públicos, donde se define a la responsabilidad como la transparencia para rendir cuentas a las partes interesadas junto a la capacidad de respuesta para lograr los estándares con los cuales se compromete voluntariamente, y las normas y regulaciones que debe atender por razones legales.

La serie AA1000 comprende tres estándares diferentes:

- a. la AA1000 APS, que trata sobre las normas de principios de *accountability*, rendición de cuentas, transparencia y responsabilidad de la empresa;

- b. la AA1000 AS, que se refiere a las normas para evaluación y aseguramiento y;
- c. la más reciente, AA1000 SES (*AA1000 Stakeholder Engagement Standard 2011*), relativa a las normas para compromisos con los grupos de interés.

2.3. Global Reporting Initiative (GRI)

Esta organización surgió por iniciativa del CERES (*Coalition for Environmentally Responsible Economies*) en colaboración con PNUMA (Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente). El trabajo conjunto tuvo como producto la elaboración de la guía para la realización de las Memorias de Sostenibilidad.

El GRI pretende confeccionar, divulgar o transmitir un conjunto de pautas para la preparación de Memorias de Sostenibilidad. Se han emitido diversas versiones de esta norma.

2.4. Social Accountability International

Esta organización emite en 1997 la norma SA 8000 (*Social Accountability 8000, USA*), una norma uniforme y auditable mediante un sistema de verificación externo. Puede ser empleada voluntariamente por las empresas, independientemente del tamaño, lugar de ubicación o sector en donde opera, para demostrar su compromiso con las mejores prácticas de responsabilidad social respecto del ámbito interno, es decir, la relación entre la organización y sus empleados. Introduce un sistema de gerenciamiento social (SMS) e incluye los principales derechos de los trabajadores (límites de horas de trabajo, seguridad, trabajo infantil, discriminación, salud, entre otros).

2.5. Occupational Health and Safety Assessment Series

La norma OHSAS 1800 “Especificación de Evaluación de Higiene y Seguridad Ocupacional (OHSAS)” es un estándar internacional que define los requisitos relacionados a los sistemas de higiene y seguridad para permitirle a una organización controlar sus riesgos y mejorar el desempeño.

2.6. Instituto de Empresas e Responsabilidade Social (ETHOS)

El Instituto Ethos es una organización sin fines de lucro líder en Brasil, y una referencia en responsabilidad social empresarial. Presenta los Indicadores Ethos de Responsabilidad Social Empresarial, para ofrecer a las empresas una herramienta que las auxilie en el proceso de profundización de su compromiso con la responsabilidad social y el desarrollo sostenible.

2.7. Desarrollo de la Responsabilidad Social (DERES)

DERES es una organización integrada por empresas, organizaciones empresariales e instituciones que articula distintos esfuerzos en procura de una concientización de todos los actores de la sociedad sobre el rol de los empresarios y la necesidad de la incorporación por parte de éstos de los conceptos de la responsabilidad social en la gestión de sus organizaciones.

2.8. Comité de Integración Latino Europa-América (CILEA)

Para este Comité, los modelos y guías para la preparación de Balance Social y Ambiental sufren cambios vertiginosos, producto del cada vez mayor interés en poseer información de las organizaciones que no se limite solamente a la faz financiera, sino también

que evidencie su compromiso social y ambiental. A su vez, dentro de esta disciplina se incluyen más elementos tendientes a exteriorizar capitales de tipo no monetario que revisiten importancia para los grupos de interés: capital humano, social, intelectual y natural.

Actualmente, la importancia de la información no financiera en el informe anual de gestión de las empresas es reconocida tanto por las organizaciones como por las instituciones y grupos de interés en general, sensibles al prestigio de la marca, a la fidelidad del cliente o a la reputación de la empresa.

Se han difundido marcos de elaboración de memorias de sostenibilidad muy variados; sin embargo, se advierte que la gran mayoría va dirigida a las grandes empresas. Las PYMES ocupan un lugar relevante en las economías de los países latinos, por cuanto son generadoras de empleos y contribuyen en un importante porcentaje al producto interno bruto. Dicha relevancia hace que el entorno social esté atento a su evolución y al impacto que generan en los lugares donde se instalan, producen y comercializan sus productos. Una PYME emplea mano de obra, utiliza recursos naturales, contrata proveedores, se relaciona con los gobiernos, forma parte de la cadena de valor de otras PYMES o de grandes empresas. Muchas de las PYMES deciden actuar en el marco de la sostenibilidad, ejerciendo su responsabilidad social dentro de lo que permiten su tamaño y estructura administrativa. Se observa, sin embargo, que muy pocas exteriorizan esas acciones, pues relacionan que la confección de informes de sostenibilidad o balances sociales tiene un costo que no les es posible afrontar. Dado que la participación de las PYMES en la economía mundial es superior al 90%, es justo que se considere un modelo adaptado a las características de estas empresas para que también puedan expresar su responsabilidad social y ambiental.

La CILEA, como organismo representativo de organizaciones profesionales de Ciencias Económicas y Contables de los países latinos, europeos y norteamericanos, decidió proponer dentro de sus objetivos estratégicos un modelo de Balance Social y Ambiental que pueda ser preparado por las PYMES para exponer de forma sencilla sus impactos en la sociedad y el ambiente. Este modelo pretende ser una herramienta no vinculante, es decir optativa para aquellas organizaciones que deseen aplicarla para promover la exposición de comportamientos en armonía con el ambiente y la sociedad. Ha sido elaborado tomando como base modelos existentes a nivel mundial, pero buscando una estructura accesible en su confección para las PYMES.

El modelo no se pondría en práctica aisladamente en cada ejercicio, sino que formaría parte de un proceso de mejora continua, aplicando a una estrategia de implementación de la responsabilidad social empresarial los cuatro pasos del ciclo de Deming: Planificar, Hacer, Verificar, Actuar. La propuesta seguirá enriqueciéndose con aplicaciones informáticas que agilizarán la preparación del Balance Social y Ambiental para quienes elijan dicho modelo.

Los países latinoamericanos que colaboraron en la redacción de este modelo fueron los siguientes:

- Argentina: Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas;
- Bolivia: Colegio de Auditores de Bolivia;
- Brasil: Conselho Federal de Contabilidade;
- Colombia: Federación de Contadores Públicos de Colombia;
- Uruguay: Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay;
- Venezuela: Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela.

3. Descripción de los modelos o guías más utilizados

3.1. Características principales del Modelo de CILEA

Para la estructura, se ha tomado como punto de partida el modelo brasileño IBase por la sencillez de su formato, adicionando otros indicadores como el valor agregado —generado y distribuido— y el desempeño ambiental, de forma tal que la PYME pueda expresar sus acciones en las tres dimensiones de la responsabilidad social: económica, social y ambiental.

Se ha estudiado la redacción de los diferentes grupos de indicadores para darles una validez y comprensión más amplias y, además, se desarrollaron las explicaciones de todos los apartados para proporcionar una guía completa en la preparación del modelo.

Por otro lado, la propuesta de CILEA concede mucha importancia a la comparación de varios ejercicios, invitando a las organizaciones a establecer un plan de mejora, con el fin de fomentar un proceso de perfeccionamiento continuo de su compromiso con la sociedad y el ambiente.

El modelo ha sido diseñado en forma flexible, de modo tal que aquellas organizaciones que así lo prefieran y cuyas circunstancias legales lo permitan puedan añadir otros indicadores o puedan quitar aquéllos que no son de aplicación para su actividad.

En síntesis, las premisas fundamentales que caracterizan a este modelo son las siguientes

- No vinculante, es decir no es de aplicación obligatoria para las empresas y organizaciones.
- Contiene información comparativa entre ejercicios.
- Persigue como objetivo una mejora continua.
- Es flexible, lo cual permite agregar indicadores.

3.1.1. Etapas o fases del modelo

a) Identificación de los grupos de interés

Uno de los aspectos centrales del modelo está relacionado con la identificación por parte de la PYME de los grupos de interés, a quienes deberá rendir cuentas de su comportamiento social y ambiental, según algún procedimiento que la misma organización determinará de acuerdo a su entorno. En líneas generales, los grupos de interés se integran con todos aquellos que, en forma directa o indirecta, tienen algún interés en la organización (proveedores, clientes, empleados, bancos, comunidad, Estado, etc.). Esta etapa es de suma importancia; en ella se deben atender las expectativas, evaluarlas y, de corresponder, asignar los recursos para satisfacerlas.

b) Diagnóstico de la PYME

Para llevar a cabo esta fase, se propone un cuestionario adaptado a las exigencias sociales y ambientales, a utilizar por el profesional para realizar un diagnóstico sobre la situación actual de la organización frente a variables económicas, de gobernanza, ambientales, sociales y societarias.

Para elaborarlo, se ha adaptado una propuesta incluida en el trabajo *L'Expert-Comptable et la RSE* (2012), publicado por la *Ordre des Experts-Comptables* de Francia. Cada una de las preguntas del cuestionario va acompañada de una breve guía donde se ejemplifica su objetivo, la orientación sobre el contenido de las respuestas y la documentación a consultar en cada caso.

La etapa o fase de diagnóstico se basa en un cuestionario de treinta y nueve (39) preguntas dividido en tres (3) dimensiones:

Dimensión Economía y Gobernanza

- i. Sostenibilidad de la actividad
- ii. Cumplimiento de las normas
- iii. Calidad
- iv. Litigios

Dimensión Ambiente

- i. Sistema de gestión ambiental
- ii. Sitios de protección ambiental
- iii. Energía y emisiones de gases de efecto invernadero
- iv. Materias primas
- v. Reducción de contaminación
- vi. Litigios

Dimensión Social y Societario

- i. Recursos humanos
- ii. Derechos humanos
- iii. Litigios
- iv. Grupos de Interés

Fase Modelo Balance Social Ambiental – Estructura

El modelo de Balance Social y Ambiental para PYMES que propone CILEA está compuesto por una carátula, en la cual se reseñan los datos e historia de la PYME, y por los indicadores de desempeño económico, social y ambiental. La información se presentará en forma comparativa con el ejercicio anterior y metas para el siguiente, con el fin de evaluar año tras año el proceso de mejora de la empresa en cuanto a su responsabilidad social, a través de la verificación de su cumplimiento, el establecimiento de nuevos objetivos y así sucesivamente.

Cada grupo de indicadores va acompañado de explicaciones sobre su relevancia, la documentación de la cual se pueden obtener datos y algunas instrucciones para completar el apartado correspondiente.

Cabe señalar que los indicadores no son taxativos. Aquellas PYMES que puedan elaborar indicadores que, según su criterio, sean necesarios para demostrar mejor su comportamiento económico, social y ambiental, pueden llevarlo a cabo, teniendo en cuenta los requisitos de la información en cuanto a relevancia, equilibrio, claridad y transparencia.

3.2. Características principales del modelo de GRI (Global Reporting initiative)

Las guías emitidas por la organización GRI son de adhesión voluntaria. Sin embargo, son líderes en adeptos: aproximadamente diez mil organizaciones en el mundo han reportado siguiendo los lineamientos de las guías GRI.

El producto principal de GRI son los Estándares de Reporte de Sustentabilidad que están disponibles como un bien público gratuito. Se han desarrollado continuamente durante más de veinte años y representarían las mejores prácticas mundiales para informar sobre temas económicos, ambientales y sociales.

En 2016, GRI estableció nuevas reglas de juego como respuesta a los hábitos y necesidades actuales con respecto a la rendición de cuentas y lanzó los GRI STANDARDS, los cuales no constituyen una versión actualizada de la G4, sino que se presentan como una nueva forma modular, interrelacionada y más versátil para elaborar reportes de

sustentabilidad. Su forma permite justamente que su actualización pueda ser modular y parcial, a diferencia de las guías GRI en sus distintas versiones (G3, 3.1, 4), que eran revisadas y actualizadas en su totalidad por GRI cada dos o tres años. Por otra parte, la forma modular permite contar con un marco adaptable a los requerimientos de las distintas regulaciones sobre comunicación no financiera en el mundo.

Las guías GRI G4 se presentaban en dos cuadernillos, “Guía G4” y “Manual de implementación” y los GRI STANDARDS están compuestos por dossiers de tres módulos cada uno: “*Universal Standards*” y “*Topic Specific Standards*”. El primero comprende estándares para divulgar información de contexto de la organización, los principios para reportar, criterios de abordaje y gestión de temas materiales, entre otros. El set “*Topic Specific Standards*” está formado por tres módulos (Económico, Social y Ambiental) que establecen más de treinta y tres tópicos de divulgación de información cuantitativa y cualitativa.

Los GRI STANDARDS incorporan claridad acerca de temas tales como: reporte sobre aspectos materiales no comprendidos en los 33 tópicos establecidos por los estándares o con impacto fuera del radio de acción de la organización, cómo dar cuenta de aspectos omitidos en el reporte, entre otros.

GRI lanzó 36 estándares agrupados en bloques:

Estándares Universales

La serie 100 de los Estándares GRI incluye tres estándares universales aplicables para cada organización que prepara un informe de sostenibilidad. Guían a los reporteros en el uso de los estándares, reportan la información contextual relevante de una organización e informan cómo se manejan sus temas materiales. Se dividen en:

- GRI 101 (*Foundation*): Punto de partida para usar los estándares GRI.
- GRI 102 (*General Disclosure*): Para reportar información contextual sobre la organización.
- GRI 103 (*Management Approach*): Para reportar el enfoque de gestión para cada asunto material.

Estándares Específicos

- Normas Económicas: La serie 200 de los Estándares GRI incluye los estándares de temas específicos utilizados para informar información sobre los impactos materiales de una organización relacionados con temas económicos.
- Estándares Ambientales: La serie 300 incluye los estándares de temas específicos utilizados para informar información sobre los impactos materiales de una organización relacionados con temas ambientales.
- Estándares Sociales: La serie 400 incluye los estándares de temas específicos utilizados para informar información sobre los impactos materiales de una organización relacionados con temas sociales.

La organización deberá elegir en estos tres ámbitos qué aspectos tangibles y medibles desea reportar. Además de la estructura modular, otras mejoras son la distinción más clara entre lo que debe ser reportado (*shall*) y lo recomendable (*should*). También se amplían aclaraciones y explicaciones respecto a conceptos clave, usando un lenguaje más simple y claro.

GRI 100 ESTANDARES UNIVERSALES

- GRI 101 – Interpretación estándar 1
- GRI 102 – Divulgaciones generales
- GRI 103 – Enfoques de gestión

GRI 200 NORMAS ECONOMICAS

- 201 – Desempeño económico
- 202 – Presencia en el mercado
- 203 – Impactos económicos indirectos
- 204 – Prácticas de adquisiciones
- 205 – Anticorrupción
- 206 – Comportamiento anticompetitivo

GRI 300 ESTANDARES AMBIENTALES

- 301 – Materiales 2016
- 302 – Energías
- 303 – Aguas y efluentes
- 304 – Biodiversidad
- 305 – Emisiones
- 306 – Efluentes y residuos
- 307 – Cumplimiento de las normas de medio ambientales
- 308 – Evaluación ambiental del proveedor.

GRI 400 – NORMAS SOCIALES

- 401 – Empleo
- 402 – Relaciones laborales / administrativas
- 403 – Salud y seguridad en el trabajo
- 404 – Entrenamiento y educación
- 405 – Diversidad e igualdad de oportunidades
- 406 – No discriminación
- 407 – Libertad de asociación y negociación colectiva
- 408 – Trabajo infantil
- 409 – Trabajo forzoso u obligatorio
- 410 – Prácticas de seguridad
- 411 – Derechos de los pueblos Indígenas
- 412 – Evaluación de los derechos humanos
- 414 – Evaluación social del proveedor
- 415 – Políticas públicas
- 416 – Salud y seguridad del cliente
- 417 – Marketing y etiquetado
- 418 – Privacidad del cliente
- 419 – Cumplimiento socioeconómico.

3.2.1. Glosario de estándares de GRI

Al igual que GRI G4, bajo los STANDARDS, una organización puede elaborar su reporte de conformidad con lo estipulado en los estándares, optando por la opción “Esencial” o “Exhaustiva”. El cambio, en este sentido, emana de la posibilidad que tendrán las

organizaciones de sólo referenciar el uso de los GRI STANDARDS para reportar sobre aspectos específicos. En este caso, GRI requiere el uso de una determinada leyenda e insta a que notifiquen sobre su utilización.

Ambas opciones se centran en el proceso de identificación de los aspectos materiales, aquellos que reflejan los efectos económicos, ambientales y sociales significativos de la organización, o bien aquellos que tienen un peso notable en las evaluaciones y decisiones de los grupos de interés.

La opción Esencial consta de los elementos fundamentales de una memoria de sostenibilidad. Constituye un marco mediante el que las organizaciones transmiten las consecuencias de su desempeño económico, ambiental, social y de gobierno. La opción Exhaustiva desarrolla la Esencial, a la que incorpora nuevos contenidos básicos relativos a la estrategia, el análisis, el gobierno, la ética y la integridad de las organizaciones. Además, éstas deben describir su desempeño de un modo más pormenorizado, para lo cual tienen que cubrir todos los indicadores relacionados con los aspectos materiales.

Tanto las organizaciones que elaboran su primera memoria como las que ya tienen experiencia han de elegir la opción que mejor se adapte a sus necesidades y que, fundamentalmente, refleje la información que sus grupos de interés demandan.

En cuanto a los suplementos específicos de cada sector (financiero, media, construcción y bienes raíces, entre otros), durante este período de transición de G4 a los STANDARDS, GRI continúa recomendando su utilización, aunque no es un requisito para las organizaciones que se reporten de conformidad con los estándares.

Si bien GRI impulsa el uso de los GRI STANDARDS, hasta el 1 de julio de 2018 tanto GRI G4 y STANDARDS tuvieron plena vigencia. Pasada esta fecha, las organizaciones se verán obligadas a utilizar estos últimos.

3.3. Situación en Argentina

El modelo de CILEA no se ha incorporado en nuestro país, ya que la Resolución Técnica N° 36 de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas ha incorporado el modelo de las normas GRI. En general, la verificación externa no es obligatoria, pero hay jurisdicciones provinciales que han emitido normas promoviendo la verificación.

La profesión de ciencias económicas en Argentina promueve que el Informe de Verificación sea realizado por un contador público, aunque recientemente, ante la modificación de la Resolución Técnica N° 37 que regula los encargos profesionales modificada mediante la Resolución Técnica N° 53, ha generado un debate sobre las incumbencias y la participación de otra profesión de ciencias económicas. En este caso, los Licenciados en Economía, que han generado un proyecto de resolución técnica a través del Consejo Elaborador de Normas de Economía (CENECO), perteneciente también a la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

Respecto de la existencia de normativa específica, la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas (FACPCE) emitió el 30 de noviembre de 2012 la Resolución Técnica (R.T.) N° 36 "Balance Social". La aprobación de esta norma tiene vigencia para los ejercicios iniciados a partir del 1 de enero de 2013, permitiéndose su aplicación anticipada, a partir de los ejercicios iniciados desde la aprobación de esta Resolución por la Junta de Gobierno de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.

En dicha R.T. se define al Balance Social como “un instrumento para medir, evaluar e informar en forma clara, precisa, metódica, sistemática y principalmente cuantificada, el resultado de la política económica, social y ambiental de la organización”. En dicho documento se recogen los resultados cuantitativos y cualitativos del ejercicio de la responsabilidad socio-ambiental, informando en forma objetiva las condiciones de equidad y sustentabilidad social, ambiental, económica y financiera que asumen las empresas en su comportamiento

3.3.1. Objetivos de la norma

En dicha R.T. se destaca que el Balance Social debe, tratar de presentar el desempeño en relación con concepciones más amplias de la sustentabilidad. Esto incluye analizar el desempeño de la organización en el contexto de los límites, y las exigencias impuestas sobre los recursos ambientales o sociales a nivel sectorial, local, regional o mundial, y sobre el uso de recursos y niveles de contaminación. También puede ser relevante en lo referente a objetivos sociales y económicos, tales como objetivos de desarrollo sustentable y objetivos socioeconómicos a escala nacional o internacional.

Para la preparación del Balance Social, esta Resolución se basa en la Guía para la Elaboración de Memorias de Sostenibilidad del Global Reporting Initiative (GRI), que ha ido reflejando las diferentes versiones, hasta incorporarse en su última etapa, los ESTANDARES, actualmente vigentes.

3.3.2. Niveles de aplicación de la guía GRI

La entidad incluirá en el Balance Social la indicación de en qué medida o nivel se ha aplicado el marco de elaboración de memorias del GRI, a través del sistema de “niveles de aplicación del GRI”.

La matriz de los niveles de aplicación del GRI debe ser incluida en el Balance Social para mostrar qué nivel se ha declarado y quién ha hecho la evaluación. Existen tres niveles de aplicación que permiten cumplir con las necesidades de las organizaciones informantes, y reciben las calificaciones de C, B y A. Los criterios de los distintos niveles ponen de manifiesto una aplicación o cobertura cada vez mayor del marco de elaboración de memorias del GRI, y están ordenados de menor aplicación a mayor aplicación.

3.3.3. Estructura

La R.T. N° 36 está organizada de la siguiente forma:

- Capítulo I: Alcance. Modelo
- Capítulo II: Balance Social
- Capítulo III: Estado de Valor Económico Generado y Distribuido
- Glosario
- Anexo I: Modelo Estado de Valor Económico Generado y Distribuido
- Anexo II: Pautas de la Guía para la Elaboración de Memorias de Sustentabilidad del *Global Reporting Initiative* (GRI). Remisión a la GRI 3.1.

3.3.4. Estado de valor económico generado y distribuido (EVEGyD)

Valor económico generado es el valor creado por la organización y los grupos sociales involucrados con ella. Se mide, en forma general, por la diferencia entre el valor de las ventas y los insumos adquiridos a terceros devengados en el ejercicio.

El valor económico generado se diferencia del beneficio empresario en que el primero se refiere a la retribución de todos los grupos sociales que intervienen en los procesos inherentes a las actividades del ente, mientras que el beneficio empresario se refiere a la porción que les corresponde a los propietarios cuando se distribuye el valor económico generado.

3.3.5. Características de la información EVEGyD

El EVEGyD está fundamentado en conceptos macroeconómicos, buscando presentar la parte en que contribuyen las entidades en la formación del Producto Bruto Interno.

El EVEGyD es un estado económico financiero histórico, que muestra el valor económico generado por una organización y simultáneamente revela cómo se distribuye entre los diversos grupos sociales que han contribuido a su creación.

Para los inversores y otros usuarios, esa demostración proporciona información de naturaleza económica, financiera y social, y ofrece la posibilidad de una mejor evaluación de las actividades de la entidad en la sociedad en la cual está inserta.

El EVEGyD elaborado por segmento (tipo de clientes, actividades, productos, área geográfica y otros) puede representar información aún más valiosa en auxilio de formulación de proyecciones de analistas sociales y económicos.

3.3.6. Objetivo del EVEGyD

El objetivo del Estado de Valor Económico Generado y Distribuido, propuesto como uno de los elementos componentes del Balance Social, es evidenciar el valor económico generado por la entidad y su distribución durante un período determinado.

3.3.7. Alcance y presentación

El ente debe preparar el EVEGyD y presentarlo como parte integrante del Balance Social. La presentación del EVEGyD consolidado deberá basarse en los Estados Contables Consolidados.

La distribución del valor económico generado debe ser expuesta, como mínimo, en los siguientes conceptos:

- Remuneraciones al personal
- Remuneraciones al personal directivo y ejecutivo
- Al Estado (impuestos, tasas y contribuciones)
- Retribuciones al capital de terceros
- Retribuciones a los propietarios
- Ganancias retenidas
- Otras

4. Incumbencia de la profesión en Ciencias Económicas en materia de Balance Social

La preparación del Balance Social puede requerir la participación de profesionales de distintas disciplinas, por lo que el mismo seguramente tendrá un enfoque multidisciplinar, en el cual también podrán participar los profesionales en ciencias económicas.

No obstante la interdisciplinariedad en la preparación del Balance Social, es recomendable para la Verificación del mismo la emisión de un informe destinado especialmente a los terceros, es decir, a los integrantes de su grupo de interés. Esto cual requiere definir la profesión más competente para la emisión de un informe de uso público. En nuestra opinión, los profesionales en ciencias económicas están preparados para

participar en la elaboración del Balance Especial, pero particularmente se encuentran habilitados para la emisión de un informe sobre su verificación los contadores públicos.

Las Normas Internacionales de Formación en Contaduría acreditan esta posición atenta a que, conforme a las Normas Internacionales de Formación en Contaduría 1-8 (*International Education Standards/IES 1-8*) emitidas por la Federación Internacional de Contadores (IFAC), prevé en los programas de formación y desarrollo las capacidades y competencias necesarias para su actuación en el proceso de instrumentación y aseguramiento del Balance Social. Entre los requerimientos de la IES 2 se incluye, en relación con esta temática, los siguientes aspectos relevantes.

- Interpretar los informes que incluyen datos no financieros, por ejemplo, los informes de sostenibilidad e informes integrados
- Comprensión de conceptos de gobierno corporativo y ética empresarial
- Comprensión de las cuestiones ambientales y el desarrollo sostenible
- Emisión de informes

4.1. Reporte Integrado

El *International Integrated Reporting Council* (IIRC) es una organización mundial sin fines de lucro, constituida en Inglaterra y Gales. Es una coalición global de inversores, empresas, reguladoras de estándares, emisores de normas profesionales contables y organizaciones no gubernamentales que comparten la visión de que la comunicación de la creación del valor deberá ser el próximo paso en la evolución del *reporting* corporativo.

A continuación, y a efectos de su relación con el presente trabajo, se mencionan los aspectos más relevantes del Marco Internacional de *Reporting* Integrado emitido en diciembre de 2013

Objetivos

- Mejorar la calidad de información disponible para permitir que los proveedores de capital financiero tengan una eficiente y productiva asignación de capital
- Promover un enfoque más coherente y eficiente para que el reporte corporativo contribuya con diferentes informes estandarizados y comuniquen el rango completo de factores que materialmente afecten la habilidad de crear valor a lo largo del tiempo en una organización
- Mejorar la rendición de cuentas y administración sobre la amplia base de capitales (financiero, industrial, intelectual, humano, natural, social y relacional) y promover el entendimiento de sus interdependencias
- Apoyar el pensamiento integrado, la toma de decisiones y acciones que se enfoquen en la creación de valor en el corto, medio y largo plazo.

Se prevé que, con el tiempo, el Informe Integrado se convertirá en la norma para el *reporting* corporativo de las organizaciones. Además, es consistente con el desarrollo de informes financieros y de otro tipo, pero un informe integrado también difiere de otros informes y formas de comunicación de diversas maneras. En particular, se enfoca en la habilidad de la organización para crear valor en el corto, medio y largo plazo.

En síntesis, un informe integrado podrá ser preparado en respuesta a requerimientos existentes de cumplimiento, puede ser un informe independiente, o bien ser incluido como parte destacada, diferenciada y accesible de otro informe o forma de comunicación.

Directrices

Las siguientes directrices guían la preparación de un informe integrado, orientando el contenido y la manera en que la información será presentada:

- Enfoque estratégico y orientación futura: Deberá dar una visión de la estrategia de la organización y cómo se relaciona con la capacidad de la organización para crear valor en el corto, medio y largo plazo, y el uso de los capitales y sus efectos en estos.
- Conectividad de la información: Deberá mostrar una imagen holística de la combinación, interrelación y dependencia entre los factores que afectan a la capacidad de la organización para crear valor a lo largo del tiempo.
- Relaciones con los grupos de interés: Debería dar una visión de la naturaleza y la calidad de las relaciones de la organización con sus grupos de interés clave, incluyendo cómo y en qué medida la organización comprende, tiene en cuenta y responde a sus necesidades e intereses legítimos.
- Materialidad: Deberá divulgar información acerca de los asuntos que afecten sustancialmente la habilidad de una organización para crear valor en el corto, medio y largo plazo.
- Concisión: Deberá ser conciso.
- Fiabilidad y exhaustividad: Deberá incluir todas las cuestiones materiales, tanto positivas como negativas, de una manera equilibrada y sin error material.
- Consistente y comparable: La información deberá ser presentada:
 1. de manera que sea consistente a lo largo del tiempo,
 2. de forma que permita la comparación con otras organizaciones en la medida que sea material para la habilidad de la organización de crear valor a lo largo del tiempo.

Los capitales

Todas las organizaciones dependen de diversas formas de capital para su éxito. En el marco del informe integrado, los capitales comprenden el financiero, industrial, intelectual, humano, social y relacional, y natural, aunque no se requerirá que las organizaciones que preparen un informe integrado adopten dichas categorías.

Para el propósito de este Marco, los capitales se clasifican y se describen de la siguiente manera:

- ▶ Capital financiero (el conjunto de fondos):
 - Disponible en las organizaciones para su uso en la producción de bienes o la prestación de servicios.
 - Obtenidos a través de financiación, tales como deuda, capital o subvenciones, o generado a través de operaciones o inversiones.
- ▶ Capital industrial (objetos físicos fabricados, a diferencia de los objetivos físicos naturales), que están disponibles para una organización para su uso en la producción de bienes o la prestación de servicios, incluyendo:
 - Edificios
 - Equipos
 - Infraestructura (como carreteras, puertos, puentes y plantas de tratamiento de residuos y agua)

El capital industrial suele ser creado por otras organizaciones, pero incluye los activos fabricados por la organización que informa, para la venta o cuando los retiene para su propio uso.

► Capital intelectual (intangibles basados en el conocimiento de la organización), incluyendo:

- Propiedad intelectual, tales como patentes, derechos de autor, software, derechos y licencias
- “Capital organizacional”, tales como el conocimiento tácito, sistemas, procedimientos y protocolos

► Capital humano (competencias, capacidades y experiencia de las personas, y sus motivaciones para innovar), incluyendo su:

- Alineación con y apoyo al marco de gobierno, enfoque de gestión de riesgos y valores éticos de una organización
- Capacidad para comprender, desarrollar e implementar la estrategia de una organización o lealtad y motivación para la mejora de procesos, productos y servicios, incluyendo su capacidad para dirigir, gestionar y colaborar

► Capital social y relacional (instituciones y relaciones dentro y entre las comunidades, los grupos de interés y otras redes; y la capacidad de compartir información para mejorar el bienestar individual y colectivo). Incluye:

- Normas compartidas y valores y conductas comunes
- Relaciones con grupos de interés clave, y la confianza y voluntad de participar en una organización que ha desarrollado y se esfuerza por construir y proteger su relación con grupos de interés externos
- Intangibles asociados a la marca y la reputación que una organización ha desarrollado

► Capital natural (todos los recursos y procesos medioambientales, renovables y no renovables, que proporcionan los bienes y servicios que sostienen la prosperidad pasada, actual o futura de una organización). Incluye:

- Aire, agua, tierra, minerales y bosques
- La biodiversidad y la salud del ecosistema

En el marco para el informe o reporte integrado, se aclara que no todos los capitales son igualmente relevantes o aplicables a todas las organizaciones. Aunque la mayoría de las organizaciones interactúa con todos los capitales, en cierta medida estas interacciones pueden ser relativamente menores o tan indirectas que no sean lo suficientemente importantes para incluirse en el informe integrado.

Contenidos

Un informe integrado incluye ocho contenidos que están fundamentalmente vinculados entre sí y que no son mutuamente excluyentes:

- Descripción de la organización y del entorno externo: ¿Qué hace la organización y cuáles son las circunstancias en las que opera?
- Gobierno Corporativo: ¿De qué manera la estructura de gobierno corporativo de la organización apoya la capacidad de crear valor en el corto, medio y largo plazo?
- Modelo de negocio: ¿Cuál es el modelo de negocio de la organización?
- Riesgos y oportunidades: ¿Cuáles son los riesgos y las oportunidades específicas que afectan a la capacidad de la organización para crear valor?
- Estrategia y asignación de recursos: ¿De dónde viene la organización, hacia dónde quiere ir, y cómo piensa llegar?

- Desempeño: ¿En qué medida la organización alcanza sus objetivos estratégicos y cuáles son los resultados en términos que tengan efecto sobre los capitales?
- Perspectiva: ¿A qué retos e incertidumbres puede enfrentarse la organización al desarrollar su estrategia? ¿Cuáles son las implicaciones potenciales para su modelo de negocio y desempeño futuro?

4. ENCARGOS PROFESIONALES. ENCARGO DE AUDITORIA

1. Aspectos a considerar en la auditoría de información financiera o contable (estados contables)

a) Caracterización

La Resolución Técnica 37 de la FAPCE, en su glosario define qué se entiende por estados contables:

Presentación estructurada de información contable histórica, que incluye notas explicativas, cuya finalidad es la de informar sobre los recursos económicos y las obligaciones de una entidad en un momento determinado o sobre los cambios registrados en ellos en un periodo de tiempo, de conformidad con un marco de información contable. Las notas explicativas normalmente incluyan un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa. El término “estados contables” normalmente se refiere a un conjunto completo de estados contables establecido por los requerimientos del marco de información contable aplicable, pero también puede referirse a un solo estado contable.

La auditoría de la información financiera o contable (estados contables) es el examen de ella, por parte de un profesional independiente, con el propósito de emitir una opinión (o abstenerse) de si la misma fue preparada de acuerdo a cierto Marco de Información Contable Aplicable (MICA).

De la misma aparecen elementos de la auditoría:

1. Un propósito: el de emitir una opinión o abstenerse, a través de un informe escrito.
2. Un objeto: la información financiera o contable (estados contables).
3. Un sujeto: el auditor, con título de contador público e independiente al ente.
4. Un sensor, criterio o punto de referencia: un Marco de Información Contable Aplicable (MICA), que son las reglas con las que se preparó la información contable o financiera, pudiendo ser Normas Contables Profesionales Argentinas (NCPA), Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes (NIIF-Pymes), Normas Contables Legales (NCL), Normas Contables Reglamentarias (NCR) o Normas Contables Contractuales, las que surgen de un contrato entre partes (NCC). Las reglas o normas, son un punto de referencia para evaluar la calidad e integridad de la información contable o financiera (estados contables).
5. Una acción: el examen de la información contable o financiera, constituyéndose en un proceso de investigación practicada sobre el objeto.

Desde la óptica de los usuarios de la información contable o financiera (estados contables), el informe del auditor es una información adicional que ayuda a evaluar

la credibilidad de la información primaria. Se destaca la existencia de un proceso de investigación del objeto y un proceso de comunicación de las conclusiones a las que ha arribado el auditor con su examen, a través de la presentación de un informe escrito.

b) Función social:

Importa a la comunidad económica (usuarios) la auditoría de la información contable o financiera, pues permite que sus integrantes tomen decisiones sobre bases más sólidas.

Las razones de contar con información contable o financiera auditada son:

- i. Por el conflicto de intereses entre emisores y usuarios.
- ii. Las decisiones que tomen los usuarios los pueden afectar significativamente.
- iii. Existencia de usuarios no expertos en contabilidad, con dificultad para evaluar la calidad de la información contable o financiera.
- iv. Los usuarios no tienen acceso a elementos necesarios para realizar una evaluación.

Lo que busca hoy la comunidad económica (usuarios) es la opinión acerca de los saldos contenidos en la cuenta de la información contable o financiera, buscando la seguridad de que dichos saldos respeten determinadas MICAs. La certeza no puede lograrse, por lo que la comunidad económica entiende que la auditoría debe otorgar una seguridad razonable acerca de la confección de la información contable o financiera.

La seguridad razonable constituye el grado máximo que puede brindar un contador para presentaciones de auditoría y otros encargos de aseguramiento, incluso de un control de calidad de auditoría, en donde el riesgo es reducido a un nivel aceptablemente bajo. Nunca se podría emitir una opinión de seguridad absoluta por los siguientes motivos:

- i. la naturaleza muestral o selectiva del trabajo de auditoría
- ii. las imperfecciones e inseguridades que pudiera tener el control interno del ente
- iii. las estimaciones de todo tipo que contienen las mediciones contables, como por ejemplo las estimaciones de la previsión para presuntos deudores incobrables, de la reserva de gas y petróleo en una empresa petrolera, de la previsión de posibles juicios, el cálculo de la reserva matemática en las compañías de seguro, entre otras.

Los actuales enfoques de auditoría no ponen énfasis en los procedimientos de auditoría (acciones), sino en el estudio preliminar a la realización de esos procedimientos, que permite “evaluar los riesgos relacionados con las posibles incorrecciones (errores o fraude) que puede contener la información contable o financiera”. Por ello, en los enfoques actuales de auditoría, en el proceso, se le da más importancia al “conocimiento del ente”, “evaluar el funcionamiento del control interno” y “a la evaluación de los riesgos de auditoría”.

c) Objeto de la auditoría

Al inicio existe un borrador la información contable o financiera y un balance de saldos provisorios. Luego, termina refiriéndose a información contable o financiera definitiva, que puede incorporar modificaciones o ajustes propuestos por el auditor.

El informe no se refiere a la información contable o financiera originalmente sometida a examen, sino en su caso a la modificada por ajustes propuestos por la auditoría. La aceptación o no de sugerencias influirá en la definición del informe.

Los estados financieros o estados contables constituyen uno de los elementos más importantes para la transmisión de información económica sobre la situación patrimonial y su evolución, como también sobre la gestión de entes públicos o privados, con o sin fines de lucro. La expresión “estados financieros” incluye los llamados estados financieros básicos y los estados financieros complementarios. Los estados financieros básicos generalmente están conformados por:

- El estado de situación patrimonial o balance general (estado de situación financiera para las NIIF), que expone a una fecha dada los recursos del ente y su financiación.
- El estado de resultados (o resultados integrales para las NIIF), que expone las causas del resultado del periodo y, en el caso de los resultados integrales, además del resultado del ejercicio, los resultados que en las normas locales diferentes de las NIIF irían directamente a resultados no asignados sin pasar primero por el estado de resultados.
- El estado de evolución del patrimonio neto (estado de cambios en el patrimonio neto para las NIIF), que explica las variaciones del período y sus causas en la participación de los propietarios en los recursos del ente.
- El estado de flujos de efectivo, que expone las causas de los cambios en el efectivo y ciertas inversiones transitorias acaecidos durante el periodo, con la explicación de sus causas clasificadas en operativas, financieras y de inversión.
- La información complementaria o notas, que permite interpretar mejor los estados financieros e incluye la composición y evolución de los rubros, los criterios de medición (valuación) aplicados, mencionados modernamente como “políticas contables significativas” y otras cuestiones que requieren ser reveladas según las disposiciones legales, contractuales o profesionales vigentes.

Los estados financieros complementarios (son los básicos para las NIIF), que se presentan adicionalmente a los básicos cuando corresponda por las normas de consolidación, están compuestos por:

- El estado de situación patrimonial o balance consolidado
- El estado de resultados consolidado
- El estado de flujos de efectivo consolidado
- La información complementaria respectiva

d) Propósito del encargo de auditoría

El propósito de una auditoría es aumentar el grado de confianza de los usuarios de los estados financieros, respaldado por la opinión que emite el auditor. Éste, mediante las evidencias apropiadas y suficientes recopiladas durante su trabajo de auditoría, expresa si esos estados están preparados y presentados razonablemente en todos los aspectos significativos o, lo que es lo mismo, si ofrecen una aproximación a la realidad, de acuerdo con el marco de información financiera aplicable constituido por las normas contables profesionales vigentes. Tal opinión ofrece una seguridad razonable (alta seguridad y no certeza) de que los estados financieros están libres de incorrecciones significativas debidas a fraude o error.

e) Diferentes tipos de auditoría

Existen estándares de auditoría a nivel internacional denominadas Normas Internacionales de Auditoría (NIA), así como normas a nivel local en la República Argentina denominadas Normas de Auditoría, que seguidamente se resumen:

Normas de auditoría a nivel internacional

Las NIA son producto de la creación de la Federación Internacional de Contadores (IFAC), a través del Consejo de Normas Internacionales de Auditoría y Aseguramiento (IAASB), que se halla dentro de la estructura de la IFAC y que actúa como fideicomisario. La emisión de estándares (normas) está sujeta a una supervisión independiente a cargo del Consejo de Supervisión de Interés Público (PIOB).

Las NIA empezaron a crearse a comienzos de los años setenta. Son emitidas de forma clara, completa e independiente y tienen una estructura bien definida. En 2009 estuvieron sujetas a un proceso de claridad y, en general, fueron adoptadas por la mayoría de los países del mundo. Esa transformación ha sido parecida a lo acontecido con las NIIF del Consejo de Normas Internacionales de contabilidad (IASB). En ese mismo año, la Organización Internacional de Comisiones de Valores (IOSCO) emitió una declaración dando la bienvenida a la culminación del referido proceso de clarificación de las NIA, reconociendo la importancia central de esa normativa internacional.

A comienzos del siglo actual, las NIA estuvieron sujetas a una transformación importante, modificándose el modelo de riesgos de auditoría y pasando de un modelo tradicional de riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección, a otro modelo integrador y amplio, enfocándose en los riesgos del negocio. A partir del cambio de modelo, el auditor de estados financieros o contables debe valorar todo el conjunto de riesgos del negocio relacionados con la información financiera o contable, dando una respuesta apropiada desde la perspectiva de la auditoría financiera, es decir, sin perder el foco del encargo. Con estos cambios, el IAASB ha demostrado interés en mejorar la calidad de la auditoría, identificado los elementos clave que generan un entorno adecuado para ello.

Estas normas de auditoría están diseñadas para ser aplicables a marcos de información financiera o contable emitidos por el IASB, que son las NIIF.

Normas de auditoría a nivel nacional

Las normas de auditorías vigentes a nivel nacional se encuentran en la Resolución Técnica 37, modificada por la Resolución Técnica 53, donde se establecen diferentes tipos de auditoría con diversos objetivos:

- i. Auditoría externa de estados contables con fines generales
- ii. Auditoría de estados contables preparados de conformidad con un marco de información con fines específicos
- iii. Auditoría de un solo estado contable o de un elemento, cuenta o partida específicos de un estado contable
- iv. Auditoría de estados contables resumidos

f) El producto principal de la auditoría

El objetivo de la auditoría de estados contables es la emisión de un informe manifestando una opinión o la abstención de la misma.

g) Auditoría externa de estados contables con fines generales

Para este servicio profesional prestado por un contador independiente, se ha establecido normativamente en la RT37 de la FACPCE, en su Segunda Parte, III. Normas de Auditoría, A. Auditoría externa de estados contables con fines generales, ii. Normas sobre informes, que el informe esté estructurado y titulizados sus párrafos, indicando para cuando se expresa una opinión no modificada el siguiente contenido de ellos.

5. Encargos de Revisión y otros encargos de aseguramiento

Habitualmente, la revisión de estados contables era denominada “revisión limitada”. A partir de la adopción de las Normas Internacionales de Auditoría, y con la emisión de la Resolución Técnica N° 37 de la FACPCE, a este tipo de encargos se los llama simplemente “revisión”.

El alcance de la evidencia de auditoría a obtener en un encargo de revisión es inferior al necesario para emitir una opinión sobre la razonabilidad de los estados contables en su conjunto.

En la República Argentina existen normas emitidas por organismos públicos de control que requieren exámenes de variado alcance, de determinada información adicional además de los estados básicos. Algunos de ellos son la Comisión Nacional de Valores, para empresas que hacen oferta pública; la Bolsa de Comercio, para las empresas que, admitidas a la oferta pública por la CNV, cotizan sus acciones en esas Bolsas; el Banco Central de la República Argentina, para bancos y entidades financieras; el Instituto Nacional de Asociativismo y Economía Social, para las sociedades cooperativas; la Superintendencia de Seguros de la Nación, para compañías de seguros.

Cada vez con más frecuencia, inversores y otros usuarios demandan informes, encuadrados dentro de la clasificación de “Otros encargos de aseguramiento”. Los mismos podrán tener por objetivo evaluar o medir una materia objeto del trabajo, a los efectos de incrementar el grado de confianza de los usuarios (Otros Encargos de Aseguramiento en General), o para complementar los resultados e información financiera usual, con información acerca de perspectivas sobre el desarrollo de los negocios, es decir, referida a periodos futuros (Examen de Información Contable Prospectiva).

En relación a los requerimientos éticos, la firma y su personal deberán mantener independencia real y aparente, además de llevar a cabo sus tareas profesionales con integridad y objetividad. Esto es a los efectos de brindar seguridad razonable de que tanto ella como su personal están sujetos a estos requerimientos.

Estos dictámenes trascienden a terceros, por lo que el profesional está sujeto a responsabilidades por actos violatorios de normas legales de orden civil y penal aplicables. Además, por su condición de miembro de una profesión universitaria legalmente organizada, está sometido a las regulaciones disciplinarias emanadas de la propia profesión.

6. Otros encargos profesionales

La Resolución Técnica N° 53, que modifica la RT 37, incorporó otros encargos profesionales que se encontraban regulados fuera de la RT 37, lo cual generó la modificación de su título: “Normas de auditoría, revisión, otros encargos de aseguramiento certificaciones, servicios relacionados e informes de cumplimiento”.

En la citada RT 37 se incluyen normas relacionados con el desarrollo de cada uno de los encargos profesionales y relativas a sus respectivos informes. Los encargos regulados son los siguientes:

1. las normas de auditoría externa de estados contables y otra información contable;
2. las normas sobre encargos de revisión de estados contables de períodos intermedios;
3. las normas sobre otros encargos de aseguramiento (diferentes de los encargos de auditoría y revisión de estados contables);
4. las normas sobre certificaciones;
5. las normas sobre servicios relacionados; y
6. las normas sobre encargos para la emisión de informes de cumplimiento.

En la RT 37 se incluye la regulación relacionada con la independencia profesional como norma común para todos los Encargos previstos en la misma, para lo cual se considera como independencia:

1. El contador público (en adelante, indistintamente el “contador”) debe tener independencia con relación al ente al que se refiere la información objeto del encargo.
2. La *actitud mental independiente* y la *independencia aparente* son necesarias para lograr imparcialidad, objetividad y veracidad y ser reconocido como que realiza su tarea sin prejuicios, libre de conflicto de intereses o de influencia indebida de terceros.

Cada uno de los encargos profesionales se encuentran regulados en los respectivos capítulos de RT 37. Como se puede apreciar del desarrollo efectuado con anterioridad, hay encargos que brindan seguridad, tales como Auditoría, Revisión y Otros Encargos de Aseguramiento. Otros, que se tratarán a continuación, si bien no brindan el mismo nivel de seguridad, requieren asimismo de la participación de un contador público. A efectos de brindar información sobre las características de los mismos, se mencionan a continuación las normas para su desarrollo:

Certificaciones

La certificación se aplica a ciertas situaciones de hecho o comprobaciones especiales, a través de la constatación con los registros contables y otra documentación de respaldo y sin que las manifestaciones del contador al respecto representen la emisión de un juicio técnico acerca de lo que se certifica. Esto incluye la constatación de que los estados contables de una entidad se encuentran transcritos en libros rubricados, sin que ello signifique, en modo alguno, la emisión de un juicio técnico del contador sobre dichos estados contables (certificación literal).

A través del desarrollo de la tarea, el contador certificante debe reunir elementos de juicio válidos y suficientes que respalden su informe relativo a situaciones de hecho o comprobaciones especiales que no requieren la emisión de un juicio técnico.

Para reunir los elementos de juicio válidos y suficientes, el contador no podrá trabajar sobre bases selectivas, debiendo en todos los casos examinar la totalidad de la población sobre la que se emitirá su manifestación.

Normas sobre servicios relacionados

A. Encargos para aplicar procedimientos acordados

El objetivo de un *encargo para realizar procedimientos acordados* sobre información contable es que el contador lleve a cabo procedimientos que en su naturaleza son

de auditoría, que el contador, el ente y terceros hayan convenido, así como también presentar un informe que contenga los hallazgos derivados de su trabajo.

Las disposiciones de esta norma podrán utilizarse para encargos relativos a información no contable, siempre que el contador tenga el conocimiento adecuado de la materia objeto de análisis y existan criterios razonables en los que pueda basar sus hallazgos.

Dado que el contador sólo realiza un informe con los hallazgos de los procedimientos aplicados, no expresa ningún grado de seguridad al respecto. Son los usuarios que han solicitado el informe los que evalúan por sí mismos los procedimientos y los hallazgos obtenidos por el contador para sacar sus propias conclusiones.

A este informe sólo podrán acceder las partes que han acordado los procedimientos a desarrollar, ya que otros terceros, al desconocer las razones de haber aplicado esos procedimientos, podrían interpretar incorrectamente los resultados.

1. Algunas de las cuestiones a acordar por escrito son las siguientes:
 - 1.0.1. Naturaleza del encargo, resaltando el hecho de que los procedimientos a aplicar no constituyen una auditoría ni una revisión y que, en consecuencia, no se expresará ningún grado de seguridad.
 - 1.1. Propósito específico del encargo.
 - 1.2. Identificación de la información contable (o eventualmente, no contable) sobre la que se aplicarán los procedimientos acordados.
 - 1.3. Naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos específicos que se aplicarán.
 - 1.4. Forma prevista del informe con hallazgos.
 - 1.5. Restricciones a la distribución del informe con hallazgos.
2. El contador realizará los procedimientos acordados y utilizará los elementos de juicio reunidos para la redacción de su informe con hallazgos.
3. Entre los procedimientos que rigen un encargo para realizar procedimientos acordados, pueden figurar los siguientes:
 - 3.1. Indagación y análisis.
 - 3.2. Recálculo, comparación y otras pruebas de exactitud aritmética.
 - 3.3. Observación.
 - 3.4. Inspección.
 - 3.5. Obtención de confirmaciones.

B. Encargos de compilación

El objetivo de un *encargo de compilación* es que el contador utilice sus conocimientos especializados en contabilidad y preparación de información contable para facilitar a la dirección la preparación y presentación de información contable, de conformidad con un marco de información contable aplicable, basado en la información proporcionada por la dirección. Esta tarea consiste comúnmente en sintetizar información detallada y transformarla en información concisa, manejable y comprensible, sin la necesidad de verificar las afirmaciones subyacentes en dicha información.

Esta sección puede ser aplicada sobre información contable que no sea histórica o sobre información no contable, con las adaptaciones necesarias, tales como información contable proforma, información contable prospectiva, informes de gas de efecto invernadero o declaraciones estadísticas.

También se puede contratar a un contador para realizar algunas otras actividades en nombre de la dirección, adicionales al encargo de compilación. Por ejemplo, se puede solicitar al contador que recopile, clasifique y resuma datos contables de la entidad y los procese en forma de registros contables para obtener un balance de comprobación. El balance de comprobación se utilizaría entonces como información subyacente a partir de la cual el contador puede compilar la información contable que es el objetivo del encargo de compilación realizado de conformidad con esta norma.

C. Informes especiales

En los informes especiales que no brindan seguridad el contador no tiene como propósito incrementar el grado de aseguramiento de los presuntos usuarios sobre un determinado asunto.

Están comprendidos en este tipo de encargo, aunque limitado a estos, aquellos que responden a requerimientos de organismos de control formulados directamente al contador o a su comitente. En este tipo de encargo, el contador aplica una serie de procedimientos para verificar el cumplimiento por parte de la entidad con los requerimientos del organismo de control (u otro usuario específico), y se limita a dar una manifestación de hallazgos sobre la base de los resultados obtenidos de esos procedimientos.

En este tipo de encargo es primordial comunicar los resultados de la aplicación de los procedimientos.

D. Encargos para la emisión de un informe de cumplimiento

Los encargos de informes de cumplimiento se realizan con el único objetivo de corroborar el cumplimiento por parte de un ente de los requerimientos formulados por reguladores, organismos de control u otros entes con facultades de fiscalización, para la realización de diversos trámites, gestiones o procedimientos.

Se trata de encargos que presentan características singulares, ya que, a diferencia de los informes especiales, el contador da un aseguramiento sobre el cumplimiento de requerimientos normativos, ya sea establecidos por el regulador o por una disposición legal.

La tarea del contador consiste únicamente en la aplicación de ciertos procedimientos que considera suficientes para los propósitos del regulador en relación con el cumplimiento por parte de la entidad con los requerimientos del regulador para el trámite en cuestión.

El objeto del encargo es normalmente información del ente contenida en algún medio de soporte, preparada por la dirección del ente y que debe ser apropiadamente identificada por el profesional en su informe.

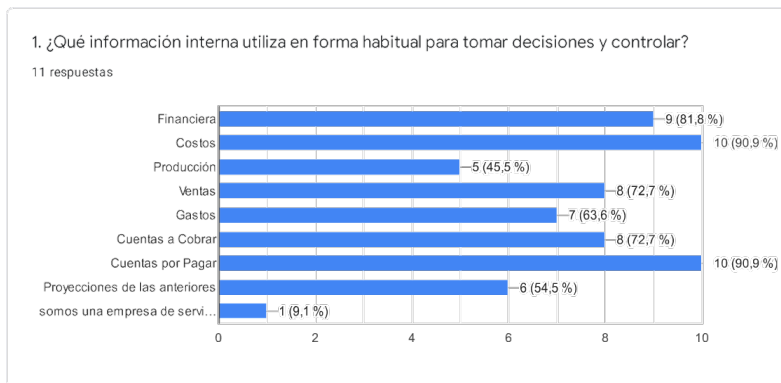
III. SÍNTESIS DE RESULTADOS Y CONCLUSIONES

Informes de Gestión

El panorama descripto, realidad de las empresas y necesidades de información para la gestión, nos desafía como profesionales contables a adaptarnos a las nuevas demandas de las organizaciones ante su realidad tan cambiante. Demandas que tienen que ver con modelos de negocios que exigen la estrategia como paradigma de la realidad que les toca vivir, donde los informes de gestión toman relevancia al producir los datos que los encargados de gestionar requieren para su administración.

Esta necesidad se desprende de la encuesta formulada a empresas de la región de sectores, financieros, de servicios, agropecuaria e industrial. En la misma se requirió

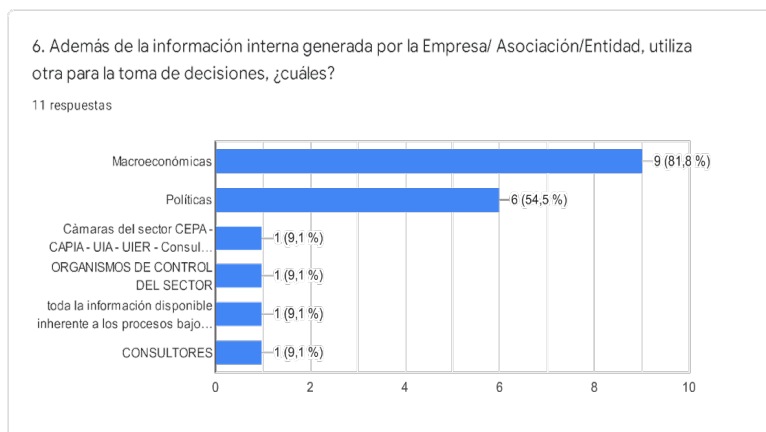
que las empresas encuestadas informen qué tipo de información interna utilizan. En el siguiente cuadro se podrá observar que más del 70% de las empresas utilizan información financiera, de costos, de producción, ventas, gastos, cuentas por cobrar y pagar, y que, en un porcentaje menor, un 54,5% utiliza proyecciones de las anteriores.



Conclusiones en base a la encuesta

Esto nos deja ver con claridad que las empresas, en sus distintos niveles de toma de decisión para la gestión, requieren de información interna. Como profesionales, debemos de estar preparados para producir esta información para la gestión, la cual debemos de entender que no sólo se trata de información cuantitativa sino también cualitativa y que no siempre es información financiera sino también no financiera.

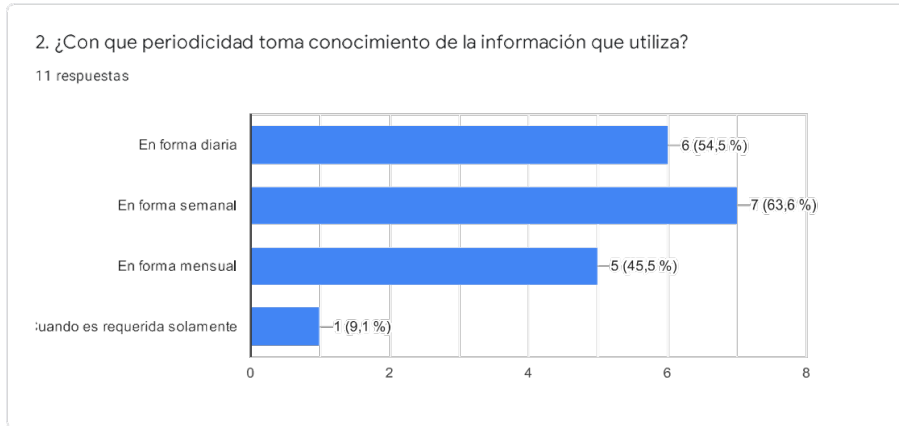
En concordancia con lo desarrollado hasta aquí, las empresas encuestadas no sólo utilizan información interna en su gestión. El 81,8% de las firmas manifestó utilizar información de su entorno, es decir, información no sólo del seno de la empresa sino externa.



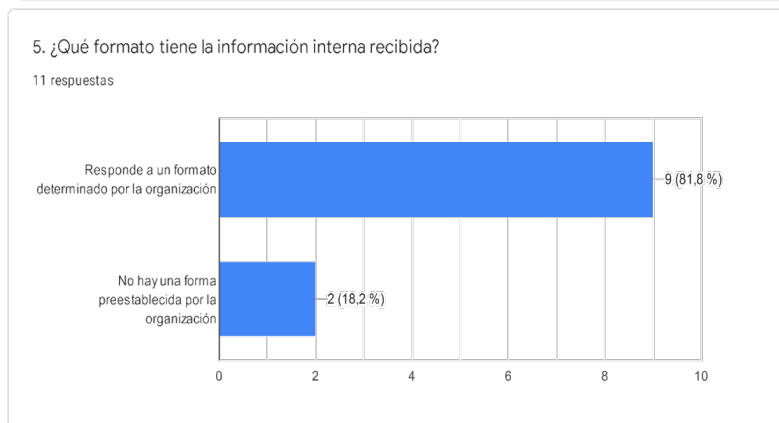
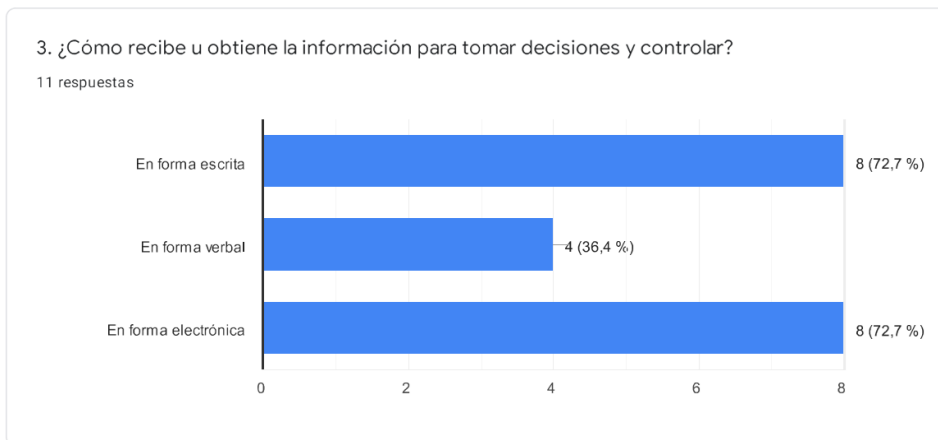
Entonces, podemos concluir que hoy la gestión en el mundo de los negocios les exige a las organizaciones conocer a su competencia, proveedores, a su entorno y que además les requiere ser eficientes internamente.

La velocidad y complejidad de los cambios en los negocios y en la forma de realizarlos nos pone en la tarea de analizar la oportunidad de los informes de gestión. Las empresas encuestadas respondieron por la periodicidad de la información requerida, observándose que más de un 50% de los encuestados requiere de esa información en

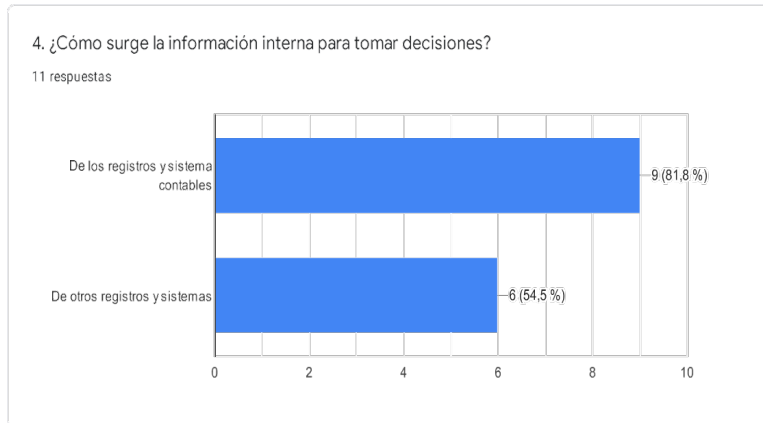
forma diaria o semanal. Esto nos deja ver la importancia de contar con los informes de gestión en tiempo oportuno y nos da la periodicidad de los mismos, a los efectos de que resulte de utilidad en la toma de decisiones.



En referencia a las formas de los informes de gestión y formalidad de la comunicación de los mismos, o estructura de revelación de la información, la encuesta nos permite observar que el formato depende de las políticas de gestión interna de cada empresa, no existiendo un solo modelo ni una sola forma de comunicar. El 72% respondió recibir la información en papel o en forma electrónica.



Las empresas relevadas informaron que utilizan información para tomar decisiones no sólo de sus sistemas y registros contables, sino que un 54,5% dijo que la información provenía además de otros registros y sistemas.



Como contadores, tenemos la oportunidad de generar varios tipos de informes de gestión ante las necesidades de información que el mundo en continuo cambio requiere. Por eso, debemos capitalizar este desafío que se les presenta a las empresas y constituirnos en un puente hacia la gestión, ayudando a las organizaciones a transitar por este camino alineando su estrategia de negocios con la producción de información que resulte útil a las demandas de sus administradores.

Estados Contables

Conclusiones surgidas de las respuestas recibidas a las encuestas:

- De la consulta a los encuestados sobre el esfuerzo que necesitan realizar para lograr contar con los estados contables a ser presentados a los usuarios externos, al 73% le genera un esfuerzo importante, lo que seguramente se traducirá en un esfuerzo económico.
- Ante la consulta sobre la dificultad para la lectura de los estados contables, el 91% de los que respondieron lo hicieron en el sentido de considerar que les es sencillo, lo que revela que la forma en que se organiza la información es adecuada.
- La interpretación de la información también le es sencilla para el 82%, de lo que se puede concluir que el lenguaje utilizado en los estados contables es claro. Igualmente, se destaca que, por lo general, los que respondieron la encuesta son personas acostumbradas a la lectura e interpretación de información por la jerarquía que tienen en las organizaciones por las que respondieron.
- Cuando se consultó si les resulta útil la información que se muestra en los estados contables, el 91% respondió que sí, lo que demuestra que el servicio prestado por la profesión es relevante.
- En cuanto a si utilizan la información para tomar decisiones, los que respondieron afirmativamente representan el 73%, porcentaje que baja significativamente respecto a otras consultas, por lo que se puede concluir que a los

emisores no les es tan relevante la información contenida en los estados contables para la toma de decisiones en la gestión diaria.

- Ante la consulta de si les es completa la información que se brinda en los estados contables, un 64% respondió afirmativamente. Se puede concluir que lo que se refleja en los estados contables carece de cierta información necesaria para la toma de decisiones de los usuarios internos. Las razones que invocan son: existen variables que surgen de otros indicadores no precisamente contables; el no reconocimiento de los efectos de la inflación en períodos anteriores; el cambio de contexto entre el momento de utilización de la información contenida en los estados contables con el existente en el momento de emisión de los mismos.
- En cuanto a para qué preparan información contable para terceros, el 82% lo hace para transmitir información a las entidades proveedoras de financiamiento. El mismo porcentaje se repite justificando que lo hacen para cumplir con requerimientos impositivos AFIP. En general, también justifican que confeccionan estados contables para cumplir con los organismos de control de la personería que poseen.
- Cuando se consultó sobre la utilidad de la información contable, si bien un 64% respondió que es mucha, un 36% de los que respondieron la encuesta consideran que la información contable les brinda poca información.
- Ante la consulta sobre si les es relevante la información de otros entes para tomar decisiones, las respuestas afirmativas alcanzaron un 64%, lo que demuestra la importancia de la información revelada a través de los estados contables.
- En el sentido de si les es clara la disposición y organización de la información en los estados contables, un 90% respondió afirmativamente, concluyendo que es adecuada la disposición y organización de la información a los efectos de encontrar lo que se necesita en el momento de analizarla.
- Cuando tienen que tomar una decisión que involucre a otro ente, la totalidad respondió que solicitan información que no se encuentra en los estados contables. Con esto se puede concluir que la información contenida en los mismos no logran satisfacer los requerimientos de información que necesitan para tomar decisiones.

Información no financiera

Resultados en base a la encuesta

1. En su empresa/organización, ¿tienen conocimiento en qué consiste la información de carácter NO FINANCIERA?
73 % de los encuestados conoce la existencia de información no financiera.
2. Ante los graves fenómenos que afectan la naturaleza de nuestro planeta, ¿pueden continuar las empresas y otras organizaciones ajenos a esta situación?
91% de los encuestados respondió que las entidades no pueden continuar ajenos a esta problemática.
3. Los contadores públicos con los cuáles está vinculada su empresa/organiza-

- ción ¿le han informado sobre esta problemática?
54% de los encuestados respondió que los contadores les han informado.
4. ¿Qué actividades económicas desarrolladas en su empresa/organización pueden afectar el desarrollo económico sustentable?
 - Consumo de agua
 - Residuos orgánicos y no orgánicos
 - Tratamiento de efluentes
 - Consumo de energía
 - Utilización de fitosanitarios
 5. ¿Qué acciones resultan necesarias para corregir esta situación?
 - Aplicar enunciados de los Objetivos de Desarrollo Sustentable (ODS) y de Responsabilidad Social Empresaria
 - Clasificación de residuos
 - Desarrollar nuevos procesos y tecnología
 - Reducir el uso del papel
 6. ¿Es necesario que las pequeñas y medianas organizaciones preparen sus Balances Sociales o Memoria de Sostenibilidad para lograr un desarrollo económico sustentable de la región?
82% de los encuestados opinan que las PyMES preparen Balances Sociales o Memorias de Sostenibilidad.
 7. ¿Estaría dispuesta su empresa/organización a generar información ambiental, social y económica?
100% de los encuestados respondieron que están dispuestos a preparar información ambiental, social y económica.
 8. ¿Es necesaria la participación de la profesión contable organizada, en mérito a su responsabilidad social, mediante un rol activo, particularmente en las pequeñas y medianas organizaciones?
100% de los encuestados respondió que considera necesaria la participación de la profesión contable.
 9. ¿Qué acciones pueden realizar las organizaciones profesionales para lograr que los contadores públicos estén involucrados activamente?
 - Formarlos y capacitarlos
 - Generación de conciencia
 - Mayor difusión de la problemática
 - Participación activa e interdisciplinaria
 10. ¿Resultarán necesarias normas específicas en materia ambiental y social para las PyMES, en forma similar a las normas previstas para información financiera?
91% de los encuestados respondió que son necesarias normas específicas.

En base a la muestra que proporciona la encuesta, podemos inferir las siguientes conclusiones generales:

- a. El 73% de las entidades reconoce la existencia de información no financiera.
- b. El 91% considera que las entidades no pueden quedar ajenas a las situaciones que involucran cuestiones ambientales, sociales y económicas.
- c. El 100% de las entidades encuestadas están dispuestas a preparar información no financiera.
- d. El 46% de los contadores no han informado a sus entidades la relevancia de la información no financiera, lo que puede tener diferentes motivos, siendo uno de los más preocupantes su desconocimiento.

INDICADORES DE PRODUCCION

Libros como coautor

Título del Libro: FUNDAMENTOS Y REFLEXIONES DE TEORIA CONTABLE. Coautor: José María González. Editorial: Universidad Adventista del Plata -Argentina ISBN 978 - 987 - 765 - 0 4 7 -1

Artículos publicados en revistas de difusión científica

“Retos y Propuestas de la profesión contable para el desarrollo de economías sustentables en Latinoamérica” Autores: José María González (Argentina), Oscar Alfredo Díaz Becerra y Elsa Esther Choy Zevallos (Perú) publicado en REVISTA QUIPUKAMAYOC - Revista del Instituto de Ciencias Financieras y Contables de la Facultad de Ciencias Contables de la UNIVERSIDAD NACIONAL MAYOR DE SAN MARCOS - UMA ~ PERU. Vol. N° 27 - N° 54. Mayo - Agosto 2019

Presentaciones a congresos internacionales

XXXIII CONFERENCIA INTERAMERICANA DE CONTABILIDAD - Cartagena de Indias Colombia 20 al 22 Octubre 2019. Trabajo interamericano “aproximación al conocimiento y aplicación de cuatro iniciativas de reportes no financieros en contadores públicos de Argentina, Brasil, Perú y Colombia “Area 1 investigación contable Área 1.3 La contabilidad ambiental, social y ecológica y los reportes contables organizacionales no financieros, ante el desafío de la sustentabilidad, de la biodiversidad y el multiculturalismo. AUTORES : MARÍA ANGÉLICA FARFÁN LIÉVANO - Colombia ; ELSA ESTHER CHOY ZEVALLOS - Perú TICIANE LIMA DOS SANTOS - Brasil JOSÉ MARÍA GONZÁLEZ - Argentina

BIBLIOGRAFIA

- AREVALO, A. (1982). *Elementos de contabilidad General*. Buenos Aires: Ediciones Macchi.
- BIONDI, M. (2007). *La contabilidad, un sistema de información*. Buenos Aires: Editorial ERREPAR.
- BIONDI, M. (2010). La teoría contable, los contadores públicos y la filosofía. *Contabilidad y Auditoría*, (31).
- BUNGE, M. (1980). *La ciencia, su método y su filosofía*. Buenos Aires: Ediciones Siglo Veinte.
- CAMPOS BUENO, E. (2018). *Dirección Estratégica de la Empresa*.
- CHAN KIM, W. y MAUBORGNE, R. (2015). *La Estrategia del Océano Azul*.

- CHAPMAN, W. L. (1965). *¿Existe un concepto científico de contabilidad?* Centro de Estudiantes de Ciencias Económicas la Universidad de Buenos Aires.
- CILEA (2013). Propuesta de Balance Social y Ambiental para PYMES. *Estudios Internacionales CILEA*, (2).
- FACPCE (2022). Informe N° 22 del CENCyA. Modelos de informes - Preparados de acuerdo a la RT 37 modificada por la RT53 de la FACPCE. Buenos Aires: FACPCE.
- FORTINI, H. L.; LATTUCA, A.; LÓPEZ SANTISO, H.; LUPPI, H. A.; SLOSSE, C. A.; URRIZA, J. (1980). *Replanteo de la Técnica Contable, su estructura básica, su acercamiento a la economía*. Buenos Aires: Ediciones Machi.
- FOWLER NEWTON, E. (1996). *Cuestiones Fundamentales de Auditoría*. Buenos Aires: Ediciones Macchi.
- FOWLER NEWTON, E. (2004). *Cuestiones Contables Fundamentales*. Buenos Aires: Editorial La Ley.
- FOWLER NEWTON, E. (2019). *Contabilidad Básica*. Buenos Aires: Editorial La Ley.
- FOWLER NEWTON, E. (2022). *Tratado de Auditoría*. Buenos Aires: Editorial La Ley.
- GARCIA CASELLA, C. L. (2000). *Fundamentos para una Teoría General Contable. Curso Universitario de Introducción a la Teoría Contable. Primera parte*. Buenos Aires: Editorial Economizarte.
- GRAN ENCICLOPEDIA UNIVERSAL (2004). Espasa Calpe S.A.
- KAPLAN, R. y NORTON, D. (2017). *Usar el Balanced Scorecard como un sistema de gestión estratégica*. *Revista Gestionar para el Largo Plazo*.
- KLIMOVSKY, G. (1995). *Las desventuras del conocimiento científico. Una introducción a la epistemología*. A-Z Editores.
- HENDRIKSEN, E. S. (1981). *Teoría de la contabilidad*. México: Unión Tipográfica Editorial Hispano Americana S.A. de C.V.
- IAASB (2020). *Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, Volume I*.
- LATTUCA, A.J. (2011). *Compendio de Auditoría*. Buenos Aires: Editorial Temas.
- LATTUCA, J.A. (2022). *Auditoría, Conceptos y Métodos*. Rosario: Foja Cero.
- LÓPEZ LANTISO, H. (1976). *Un nuevo enfoque sobre auditoría y sus normas, informe 1 (Área Auditoría)*. La Plata: Centro de Estudios Científicos y Técnicos de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas.
- MATTESICH, R. (2002). *Contabilidad y Métodos Analíticos* (Trad. C. García Casella y M. del C. Rodríguez). Buenos Aires: Editorial La Ley.
- RUSENAS, R.O. (2002) *Auditoría Interna y Operativa, Fraude y Corrupción*. Buenos Aires: Editorial La Ley.
- SALGADO, R.C. (1977). *Una metodología para el estudio de sistemas*. Buenos Aires: Ediciones Macchi.
- SAROKA, H.H. y TESORO, J.L. (1984). *Glosario de informática*. Buenos Aires: Ediciones Contabilidad Moderna.
- SIMARO, J.D. y TONELLI, O.E. (2012) *Lecturas de contabilidad Básica* (Ed. O.D. Buyatti).
- SLOSSE, C.A. et al (2020). *Auditoría*. Buenos Aires: Editorial La Ley.
- TUA PEREDA, J. (1995). *Lecturas de Teoría e Investigación Contable*. Medellín: Centro Interamericano Jurídico-Financiero.
- VIEGAS, J.C. y PÉREZ, J.O. (2011). *Confeción de Estados Financieros Prospectivos y Control de Auditoría* (Ed. O.D. Buyatti).

PID 4081 Denominación del Proyecto

Análisis del nivel de conocimiento y utilización de la información contable y de los servicios profesionales del contador público en el ámbito de influencia de la Facultad de Ciencias Económicas de la UNER

Director

Mg. José María González

Unidad de Ejecución

Universidad Nacional de Entre Ríos

Dependencia

Facultad de Ciencias Económicas

Contacto

josemaria.gonzalez@uner.edu.ar

Cátedra/s, área o disciplina científica

Contabilidad I - Registración;
Contabilidad II - Valuación y Exposición-;
Auditoría

Integrantes del proyecto

GALIZZI, Jorge Luis, GONZALEZ, José María, HERRERA, Daniel Jesús María,
LARGHI, Luis Manuel, MINGO, Graciela Laura, YARYEZ, José Luis

Fechas de iniciación y de finalización efectivas

02/10/2018 – 09/06/2022

Aprobación del Informe Final por Resolución C.S. N° 189/23 (30-06-2023)