

UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES
AREA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
MAESTRIA EN ADMINISTRACION DE EMPRESAS: MENCION FINANZAS
CAMPUS BARBULA

**LINEAMIENTOS PARA EL FORTALECIMIENTO DEL PROCESO DE EMISION DE
INFORMACION FINANCIERA EN EL MARCO DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO
EN EMPRESAS DEL SECTOR METALMECANICO PERTENECIENTE A LA PEQUEÑA Y
MEDIANA INDUSTRIA DEL ESTADO CARABOBO**

Autor:

Guanipa Ruiz, Youset Alberto

Bárbula, Julio de 2015

**LINEAMIENTOS PARA EL FORTALECIMIENTO DEL PROCESO DE EMISION DE
INFORMACION FINANCIERA EN EL MARCO DEL SISTEMA DE CONTROL INTERNO
EN EMPRESAS DEL SECTOR METALMECANICO PERTENECIENTE A LA PEQUEÑA Y
MEDIANA INDUSTRIA DEL ESTADO CARABOBO**

Autor: Guanipa Ruiz, Youset Alberto

Tutor: Pinto Ojeda, Víctor Hugo

Fecha: julio de 2015

RESUMEN

La presente investigación planteo como objetivo general proponer lineamientos para el fortalecimiento del proceso de emisión información financiera en el marco del sistema de control interno para las empresas del sector metalmecánica de la pequeña y mediana industria del estado Carabobo. Como bases teóricas se presentan la teoría de sistemas, teorías administrativas, teoría de control interno y las Normas Internacionales de Contabilidad para PYME; metodológicamente se revisó una investigación cuantitativa, descriptiva utilizándose la técnica de la encuesta a través de un cuestionario aplicado a una población constituida por las empresas del sector metalmecánico adscritas a la Cámara de Pequeños y Medianos Industriales y Artesanos del Estado Carabobo (CAPEMIAC) constituyéndose la muestra en veinte (20) empresas seleccionadas intencionalmente. La mayor parte de las empresas estudiadas considera la contabilidad como un sistema de control, y poseen sistema de información contables instalados, y en su mayoría son manejados por departamento de contabilidad que poseen en su estructura organizacional. Asimismo, se determinó debilidades en aspectos claves que ayudan al fortalecimiento del proceso de emisión financiera, como lo son: la ausencia de un listado de tareas que contribuya a los cierres contables, falta de sistemas de presupuestos, consulta a asesores contables, entre otros. Se consideraron los lineamientos necesarios para asegurar la totalidad, valoración y oportunidad de la información financiera. Se presenta propuesta, que concentra lineamientos para fortalecer el proceso de emisión financiera en las empresas estudiadas

Palabras clave: Control Interno, información financiera, sector metalmecánico.

UNIVERSITY OF CARABOBO
FACULTY OF SOCIALS AND ECONOMIC SCIENCES
POST-GRADE STADIES AREA

GUIDELINES FOR STRENGTHENING THE PROCESS OF ISSUANCE OF FINANCIAL INFORMATION ON THE INTERNAL CONTROL SYSTEM FRAMEWORK IN COMPANIES FROM METAL-MECHANICAL SECTOR BELONGING TO SMALL AND MEDIUM-SIZED ENTERPRISES OF CARABOBO STATE

Author: Guanipa Ruiz, Youset Alberto
Tutor: Pinto Ojeda, Victor Hugo
Date: 2015, July

ABSTRAC

This research show as general objective to propose guidelines to strengthening the process of issuance of financial information on the internal control system framework in companies from the metal-mechanical sector belonging to small and medium-sized enterprises in Carabobo State. The theoretical bases are systems theory, administrative theory, theory of internal control and the International Accounting Standards for SMEs; methodologically was revised quantitative research, the technique used was descriptive survey through a questionnaire administered to a population made up for companies from metal mechanical sector belong to the Cámara de Pequeños y Medianos Industriales y Artesanos del Estado Carabobo (CAPEMIAC) constituting the sample for twenty (20) companies intentionally selected. Most of the companies surveyed consider accounting as a control system, and have installed system of accounting information, and most are managed by the accounting department who have in their organizational structure. Furthermore, weaknesses in key aspects that help to strengthen the process of financial issuance was determined, such as the absence of a list of tasks that contribute to the financial closings, lack of budget systems, consulting accounting advisors, among others. The guidelines were consider necessary to ensure completeness, valuation and timeliness of the financial information. One proposal, which focuses guidelines, to strengthen the process of issuance of financial information was present.

Key words: internal control, financial information, metal mechanical sector.

ÍNDICE GENERAL

	Pág.
Resumen	vi
Abstrac.....	vii
Índice de cuadros	x
Índice de tablas	xi
Índice de gráficos	xiii
Introducción	xv
CAPÍTULO I	
EL PROBLEMA	
Planteamiento del Problema	18
Formulación del Problema	22
Objetivos	22
Justificación	23
CAPÍTULO II	
MARCO TEÓRICO	
Antecedentes	26

Bases teóricas	29
----------------------	----

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

Tipo de investigación	60
Unidad de análisis, población y muestra.....	61
Fuentes y técnicas de recolección de los datos	63
Confiabilidad y validez del instrumento.....	64
Técnicas de análisis de los datos.....	65
Procedimientos realizados	65

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS

Diagnóstico de las empresas estudiadas	67
Oportunidades de mejoras en la emisión de información financiera de las empresas estudiadas	82

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones	97
Propuesta	102
Recomendaciones	107

LISTA DE REFERENCIAS

.....

ANEXOS

Número 1: Empresas afiliadas a CAPEMIAC, según Directorio 2014	113
---	-----

.....

Número 2: Modelo de cuestionario	121
---	-----

.....

ÍNDICE DE CUADROS

CUADRO No.	Pág.
2.1 Cambios a nivel empresarial	36
2.2 Cambios a nivel tecnológico	37
2.3 Cambios a nivel de trabajo	38
2.4 Resumen de Lineamientos para un Código Andino de Gobierno Corporativo según la Corporación Andina de Fomento	56
5.1 Lineamientos para el Fortalecimiento emisión de Información Financiera en el Marco del Sistema de Control Interno en empresas del Sector Metalmeccánico perteneciente a la Pequeña y Mediana Industria del Estado Carabobo	104

ÍNDICE DE TABLAS

TABLA No.	Pág.
4.1 Origen del Capital	68
4.2 Estructura de Propiedad	69
4.3 Tamaño: Número de Empleados	70
4.4 Años de fundada	71
4.5 ¿Se emite información financiera mensualmente?	73
4.6 ¿La información financiera emitida mensualmente es ajustada por inflación?	73
4.7 ¿La contabilidad de la empresa es efectuada de acuerdo a las Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes (VEN – NIF PYME)?	74
4.8 ¿Han tenido capacitación en el área de Normas Internacionales de Contabilidad para Pymes?	74
4.9 ¿Se contrata el servicio de Auditores Externos?	75
4.10 ¿Existe un Departamento de Auditoría Interna y/o Control Interno?	76
4.11 ¿Existe un Departamento de Contabilidad?	77
4.12 ¿El servicio de contabilidad es contratado externamente?	78
4.13 ¿Es utilizado un sistema de información contable (SAP B1, Saint, entre otros) para registrar la contabilidad?	78
4.14 ¿La función de contabilidad es vista como necesaria para ejercer el control?	79
4.15 ¿Es la empresa capaz de preparar informes financieros exactos y	

	oportunos, incluyendo informes interinos?	80
4.16	¿Es utilizado un listado de tareas a fin de asegurar la razonabilidad de los cierres contables mensuales y/o anuales?	83
4.17	¿Los informes de auditores externos contemplan salvedades en la aplicación de principios de contabilidad y/o por limitaciones en el alcance del trabajo efectuado por ellos?	84
4.18	¿Se efectúan reuniones que involucren a la alta dirección para analizar la información financiera?	84
4.19	¿En la toma de decisiones claves de la empresa se considera como base la información financiera?	85

ÍNDICE DE TABLAS

TABLA No.		Pág.
4.20	¿Trabaja la gerencia con los auditores externos u otras terceras personas expertas para determinar si están tratando los cambios complejos de los PCGA apropiadamente?	86
4.21	¿Existen canales de comunicación entre el departamento de contabilidad y/o individuos a cargo de monitorear las regulaciones, para que el departamento de contabilidad conozca los cambios en las regulaciones que podrían afectar las prácticas contables de la empresa?	87
4.22	¿Son definidos y medibles los objetivos de la gerencia en términos de presupuestos, ganancias, y otros objetivos financieros y operativos?	88
4.23	La comparación de la información obtenida de las actividades diarias con la información generada por el sistema contable es:	90
4.24	La revisión de diferencias entre cantidades de inventario registradas y existencias físicas es:	91
4.25	La implantación de recomendaciones de los auditores, previa autorización por parte de los ejecutivos es:	91
4.26	La comunicación e implantación de sugerencias por parte de los empleados, sobre control interno es:	92
4.27	Cuestionar periódicamente a los empleados sobre su entendimiento y cumplimiento del código de conducta es:	93
4.28	La competencia y experiencia de los auditores internos y/o analistas de control interno es:	94
4.29	La independencia y objetividad de los auditores internos y/o analistas de control interno frente a la organización es:	95

ÍNDICE DE GRÁFICOS

GRÁFICO No.	Pág.
4.1 Origen del Capital	68
4.2 Estructura de Propiedad	69
4.3 Tamaño: Número de Empleados	70
4.4 Años de fundada	71
4.5 ¿Se emite información financiera mensualmente?	73
4.6 ¿La información financiera emitida mensualmente es ajustada por inflación?	74
4.7 ¿La contabilidad de la empresa es efectuada de acuerdo a las Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes (VEN – NIF PYME)?	75
4.8 ¿Han tenido capacitación en el área de Normas Internacionales de Contabilidad para Pymes?	75
4.9 ¿Se contrata el servicio de Auditores Externos?	76
4.10 ¿Existe un Departamento de Auditoria Interna y/o Control Interno?	77
4.11 ¿Existe un Departamento de Contabilidad?	78
4.12 ¿El servicio de contabilidad es contratado externamente?	78
4.13 ¿Es utilizado un sistema de información contable (SAP B1, Saint, entre otros) para registrar la contabilidad?	79
4.14 ¿La función de contabilidad es vista como necesaria para ejercer el control?	80

4.15	¿Es la empresa capaz de preparar informes financieros exactos y oportunos, incluyendo informes interinos?	81
4.16	¿Es utilizado un listado de tareas a fin de asegurar la razonabilidad de los cierres contables mensuales y/o anuales?	83
4.17	¿Los informes de auditores externos contemplan salvedades en la aplicación de principios de contabilidad y/o por limitaciones en el alcance del trabajo efectuado por ellos?	84
4.18	¿Se efectúan reuniones que involucren a la alta dirección para analizar la información financiera?	85
4.19	¿En la toma de decisiones claves de la empresa se considera como base la información financiera?	86

ÍNDICE DE GRÁFICOS

GRÁFICO No.	Pág.	
4.20	¿Trabaja la gerencia con los auditores externos u otras terceras personas expertas para determinar si están tratando los cambios complejos de los PCGA apropiadamente?	87
4.21	¿Existen canales de comunicación entre el departamento de contabilidad y/o individuos a cargo de monitorear las regulaciones, para que el departamento de contabilidad conozca los cambios en las regulaciones que podrían afectar las prácticas contables de la empresa?	88
4.22	¿Son definidos y medibles los objetivos de la gerencia en términos de presupuestos, ganancias, y otros objetivos financieros y operativos?	89
4.23	La comparación de la información obtenida de las actividades diarias con la información generada por el sistema contable es:	90
4.24	La revisión de diferencias entre cantidades de inventario registradas y existencias físicas es:	91
4.25	La implantación de recomendaciones de los auditores, previa autorización por parte de los ejecutivos es:	92
4.26	La comunicación e implantación de sugerencias por parte de los empleados, sobre control interno es:	93
4.27	Cuestionar periódicamente a los empleados sobre su entendimiento y cumplimiento del código de conducta es:	94
4.28	La competencia y experiencia de los auditores internos y/o analistas de control interno es:	94
4.29	La independencia y objetividad de los auditores internos y/o analistas de control interno frente a la organización es:	95

INTRODUCCIÓN

Sucesos importante en la economía global que han llevado al quiebre de grandes empresas, y afectar a países, han estado generado por debilidades en emisión financiera, tal como los casos de Enron, WrdCom y Parmalat, donde la información financiera en oportunidades no fue la más veraz y oportuna de acuerdo a los resultados de estos sucesos. Asimismo, la globalización de los mercados de capitales y el intercambio de información financiera, en un mundo donde las relaciones comerciales superan con más frecuencia las líneas limítrofes de los países, han conllevado a la homologación de esta información y a la exigencia de información más veraz y oportuna. En general, la información financiera en la actualidad posee un rol importante en la empresa en la toma de decisiones y en el cumplimiento de regulaciones, por lo que cada día es más exigente su emisión en forma correcta y en el menor tiempo posible.

Las empresas de todo tipo, requieren de esta información financiera, pero no todas las empresas tienen la experticia y la experiencia en la generación de esta información en la forma más acertada posible. Nuevos enfoque como las Normas Internacionales de Contabilidad exigen a las empresas un mayor conocimiento de sus procesos y una mayor revelación de sus transacciones y operaciones. Esta situación ha conllevado a que se revisen los nuevas formas de realizar la contabilidad y como estas deben apoyar el proceso de toma de decisiones. En Venezuela, este ha sido un proceso que ha estado en marcha desde el año 2008, y a conllevado a la modernización de la función contable y de realizar más exigencia en el proceso de la información financiera. Uno de los mayores sectores, que ha mostrado mayores debilidades en enfrentar este reto, es sin lugar a dudas, las Pequeñas y Medianas Empresas (PYME). Estas empresas han presentado grandes problemas en el proceso de adopción de homologar su información financiera a las nuevas exigencias recientes, y principalmente se debe a las debilidades que poseen en sus estructuras de control interno.

La estructura de control interno, es la base para asegurar la integridad de los procesos. Existiendo un reconocimiento que dichas estructuras bien diseñadas y con objetivos claros contribuyen a generar valor y transparencia en las empresas. Es por ello, que en concordancia con la relevancia de la información, es que este, pasó a ser un elemento del Marco de Control Interno, conocidos mundialmente como COSO.

En consecuencia, se considera oportuno desarrollar la presente investigación a fin de proponer lineamientos para el fortalecimiento del proceso de emisión de información financiera en el marco del sistema de control interno en empresas del sector metalmeccánico perteneciente a la Pequeña y Mediana Industria del Estado Carabobo, como punto de partida para obtener reflexiones que permitan brindar información para mejorar los procesos de emisión financiera en las empresas venezolanas de manera general.

En adelante, el trabajo se estructura de la siguiente forma:

En el Capítulo I se presenta un panorama general acerca de la investigación; se formula el problema, se plantea el objetivo general y los objetivos específicos y se establece la justificación de la investigación.

En el Capítulo II se muestra el fundamento epistemológico sobre el cual está sustentada la investigación, abordando la teoría de sistemas, la teoría de la administración, teoría de control interno y las Normas Internacionales de Contabilidad para PYME.

En el Capítulo III se expone la metodología que se llevó a cabo para realizar la investigación, con la intención de presentar una perspectiva objetiva sobre la forma en que se llegó a los resultados finales.

En el Capítulo IV se indican los resultados obtenidos de la aplicación de la metodología, así como la interpretación de los mismos, con el propósito de dar respuestas a los objetivos planteados en la investigación.

En el Capítulo V se exponen las conclusiones así como las recomendaciones, fundamentadas en los resultados obtenidos en la investigación y argumentadas con los planteamientos del marco teórico., proponiendo lineamientos para fortalecer el proceso de emisión de información financiera.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

1.1. Planteamiento del Problema

En la primera década del siglo XXI la información financiera representa la base para realizar la evaluación de la gestión y asegurar la continuidad en el tiempo de las empresas; es por eso que instituciones gubernamentales le han otorgado una importancia predominante a la emisión de la información financiera, sobre todo si estas se encuentran en el mercado de capitales. Esta relevancia hoy, vigente en todo el mercado económico mundial, se inició a partir del año 2002 cuando el Congreso Estadounidense aprobó una ley denominada Sarbanes- Oxley, que estableció mayores responsabilidades a los administradores y contralores de las Compañías que cotizan en la Bolsa de Valores de ese país. Estas responsabilidades se focalizan en el control interno y la emisión del reporte financiero; lo que representó una gran trascendencia en la búsqueda de la transparencia en la emisión de los reportes financieros de las Compañías que cotizan en estos mercados. Era necesario reforzar esta situación por las experiencias presentadas en Enron, WorldCom y Parmalat, donde se detectaron ajustes contables por manejo de cifras e información por parte de las gerencias de estas Compañías.

Según un estudio realizado por Dipiazza y Eccles(2002) después de los escándalos sobre informes corporativos, más del 90%, por ambos lados del atlántico, reconocen claramente la importancia de la transparencia financiera.

Dipiazza y Eccles(2002), concluyen que los usuarios de la información (público-accionista, financista, reguladores, trabajadores y otros tantos) quieren percibir de las empresas, que estas estén comunicando suficiente información veraz y relevante, en lugar de satisfacer las reglas por obligación.

En este estudio identifican tres reglas esenciales para la confianza en los informes corporativos:

- Un espíritu de transparencia en los informes
- Una cultura de presteza en la rendición de cuentas
- Gente de integridad detrás de los números y narrativa

Las cuales se fundamentan sobre una pirámide de transparencia corporativa, compuesto por los siguientes niveles:

Nivel uno: PCGA global

Nivel dos: Normas por industrias

Nivel tres: Información específica de la empresa

- Nivel uno, PCGA global: reconocen que es necesario la comparabilidad entre los mercados enmarcado en la rendición de cuentas y valuación de empresas bajo normas generales generalmente aceptadas mundialmente, ámbito en que el organismo denominado IASB “Internacional Accounting Standar Board” ha avanzado enormemente, a través de la emisión de las Normas Internacionales de Información Financiera(NIIF), antes Normas Internacionales de Contabilidad (NIC).

-Nivel dos, Normas por industrias: debido a que los sectores de las industrias poseen características particules, estos deben poseer normas contables asociadas a estas características, a fin de evitar situaciones de interpretación que conlleven a errores.

-En el Nivel tres, Información específica de la empresa, reconocen que difundir las estrategias de la Compañía, proyección, planes y medición de gestiones, contribuirían a ratificar la confianza de los usuarios de la información en los mercados de valores.

El alcanzar estos tres niveles de la pirámide de la transparencia corporativa, según Dipiazza y Eccles(2002), contribuirá a devolver la confianza a los mercados de valores y a los reportes financieros emitidos por las Compañías.

Consciente de esta necesidad la Comisión Internacional de Comisiones de Valores (IOSCO), recomendó aceptar en los mercados de valores como información válida de reporte, los estados financieros emitidos bajo las Normas Internacionales de

Contabilidad ahora Normas Internacionales de Información Financiera – NIIF, emitidas por Accounting Standards Board (IASB) . El IOSCO agrupa a unos 134 miembros que incluye a la mayor parte de las Comisiones de Valores del mundo, entre ellas la de Venezuela, encargadas de supervisar a las empresas que hacen oferta pública de títulos valores y que entre otros aspectos , dictan normas contables de aplicación obligatoria para los entes que supervisan. La Comisión Nacional de Valores (CNV), en el país, acepto esta recomendación, comenzando el proceso de transformación de la normativa contable en el 2006 para la empresas que cotizan en el Mercado de Valores.

Con respecto a Venezuela, en concordancia con esta tendencia de transparencia financiera, la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV), institución que agrupa a los Contadores Públicos del país, quien emite las reglas sobre cómo deben ser reconocidos los activos, pasivos y resultados de las empresas en el país. Desde 2004, ha efectuado grandes avances en la adopción de normas contables internacionales, conscientes de la necesidad de la transparencia de la información financiera; comenzando así en 2008, con la adopción de estas normas contables internacionales en las grandes empresas y posteriormente en 2011, con las empresas clasificadas como Pequeña y Mediana Empresas (Pymes). Estas últimas denominadas Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (VEN- NIF para las PYMES).

Es por ello la relevancia de información financiera en las empresas sin importar el tamaño de estas. Debido a que depende del control interno de que exista información financiera veraz y oportuna, es clave su evaluación en este proceso.

Aun cuando el concepto de control interno, ha cambiado significativamente en el tiempo este posee sus bases en el ámbito contable, principalmente, con la finalidad de proteger a los activos de pérdidas que se derivaban de irregularidades, y este ha realizado una transformación considerando igualmente el ámbito de gestión y dirección. Todo esto con la finalidad de asegurar el cumplimiento de los objetivos de las empresas. Es por ello que, el *Committee of Sponsoring Organizations* (COSO), instituto que emite el marco de control interno más aceptados en el ámbito de negocios, se ha encargado de emitir los lineamientos que rigen el control en los distintos elementos entre ellos la información y comunicación, haciendo énfasis más recientemente la evaluación de riesgos en la empresas.

En este sentido, en 1992, se emite el estudio sobre control interno: COSO Report, considerando cinco (5) elementos de control: Ambiente de Control, Evaluación de Riesgos, Actividades de Control, Información y Comunicación y Supervisión y Seguimiento. Apareciendo el elemento de Información y Comunicación, como un aspecto importante del control interno. Posteriormente, en 2004, este mismo instituto emite otro reporte conocido como COSO II, reagrupando la evaluación del control interno considerando la evaluación del riesgo, reagrupándolos en: Ambiente interno, establecimiento de objetivos, identificación de eventos, evaluación de riesgos, respuesta a los riesgos, actividades de control, información y comunicación, y supervisión.

En este sentido, el investigador considerando su práctica profesional orientada hacia auditoría externa de estados financieros, ha observado y verificado un conjunto

de debilidades en la emisión de información financiera en empresas ubicadas en el Estado Carabobo y pertenecientes al sector metalmeccánico, tales como: información financiera y administrativa poco confiable e inoportuna, ausencia de planes para desarrollo de habilidades y competencias del personal que ayuden a mitigar el riesgo de la emisión financiera en forma poco veraz, y ausencia de políticas contables que aseguren la emisión de información financiera fiable, entre otros elementos de falta de control interno.

Ante esta situación, las empresas que pertenecen al sector metalmeccánico del Estado Carabobo se encuentran vulnerables a los cambios que necesitan enfrentar en una economía tan dinámica como la Venezolana, donde la emisión de información financiera veraz y oportuna es necesaria no solo para la efectividad de los procesos de gestión y dirección, sino para el cumplimiento de obligaciones legales relacionadas con los costos y los precios.

En consideración a las premisas mencionadas anteriormente, las cuales se resumen en: concentración de escándalos financieros a nivel mundial, tendencia de adopción de normas contables internacionales estándares, evolución del concepto de control interno a través del tiempo, mayores riesgos de las empresas del país, y en especial las necesidades de evaluar y mejorar la información financiera en las empresas del sector metalmeccánico en el Estado Carabobo, el autor planteó la pregunta de la investigación.

1.2 Formulación del problema

¿Qué lineamientos se puede proponer para el fortalecimiento del proceso de emisión de la información financiera en el marco del control interno para las empresas en el marco del sistema de control interno para las empresas del sector metalmecánica de la pequeña y mediana industria del Estado Carabobo?

1.3 Objetivo general

Proponer lineamientos para el fortalecimiento del proceso de emisión información financiera en el marco del sistema de control interno para las empresas del sector metalmecánicade la pequeña y mediana industria del Estado Carabobo, considerando los nuevos enfoques de control interno.

1.4 Objetivos específicos

1. Diagnosticar la situación en relación a los procedimientos utilizados por las empresas del sector metalmecánica para la emisión de información financiera.
2. Analizar los factores internos y externos, así como las oportunidades de mejoraen los sistemas de control interno en las empresas del sector metalmecánica, en la emisión de información financiera.

3. Diseñar lineamientos de control interno para las empresas del sector metalmecánica, que contribuyan a la emisión de información financiera veraz y oportuna.

1.5 Justificación

La presente investigación tiene implicaciones, tanto académicas como prácticas, ambas de utilidad para la mejor comprensión de los procesos de emisión de información financiera, tanto para las empresas bajo estudio, los profesionales de la contaduría pública, así como también para futuros investigadores del área.

Cambios recientes en la legislación Venezolana, requieren de las empresas en general del país, y en especial de las empresas PyME, la generación de información financiera bajo esquemas de control a fin de que las mismas puedan ser utilizadas para el cumplimiento de las crecientes nuevas obligaciones legales y requerimientos de información en la toma de decisiones.

No conociendo antecedentes en Venezuela sobre investigaciones al respecto, la investigación posee implicaciones a corto plazo en la mejora de la calidad de la información financiera de las empresas del sector PyME, la cual, siendo un sector vulnerable a los cambios, posee un gran importancia en la economía nacional, contribuyendo la investigación en el ámbito académico y práctico, pudiendo ser puntos de atención en la decisión de realizar una inversión en el sector en el futuro a corto plazo. Asimismo, se enmarca en la línea de investigación Sistemas de

Información Contable de las PYME y ayuda a dar respuesta a la interrogante de ¿Cómo los sistemas de control interno contribuyen en la eficacia y eficiencia de las operaciones de emisión de información financiera de una empresa?

La metodología diseñada contribuirá a la realización de próximas investigaciones sobre el mismo tema y temas afines, a través de la aplicación del mismo esquema utilizado en nuestra investigación. En el diseño de la investigación se determinó que la misma es factible metodológicamente y viables los recursos necesarios para su realización.

A continuación se hace un análisis de la importancia de este trabajo en términos de su aporte práctico, metodológico y teórico.

Con respecto al aporte práctico, se presume que la interpretación de los hallazgos obtenidos en esta investigación contribuya de manera significativa para las empresas y los profesionales que pretendan fortalecer los sistemas de control interno en la emisión de información financiera, considerar las variables de mayor impacto en el mejoramiento de este tipo de procesos, a fin de que éstas puedan lograr las mejoras requeridas en el sector.

En cuanto al aporte metodológico del trabajo, se tiene que esta investigación consideró la utilización de diferentes fuentes de información, tanto primaria como secundaria, así como también, distintas técnicas de recolección de datos, tales como la observación y la aplicación de un cuestionario, con el propósito de abordar el problema de investigación en toda su complejidad.

En cuanto al aporte teórico de la presente investigación, se mostró una interpretación teórica que permitió considerar las variables de mayor impacto sobre el fortalecimiento de los sistemas de control interno en la emisión de información financiera en las empresas en estudio, con el propósito de servir de marco referencial de utilidad, tanto a empresas como a profesionales que participen en procesos de esta naturaleza.

Por otra parte, este trabajo será fuente de datos para futuras investigaciones en el área de sistemas de control interno en la emisión de información financiera, así como para profesionales y estudiantes de las carreras impartidas en la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Carabobo.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO REFERENCIAL

En este capítulo se muestra el fundamento epistemológico sobre el cual está sustentada la investigación, abordando la teoría de sistemas, la teoría de la administración, teoría de control interno y las Normas Internacionales de Contabilidad para PYME.

2.1 Antecedentes de la Investigación

A continuación se presentan un conjunto de estudios realizados por investigadores del área, con el propósito de estructurar más formalmente la idea de la investigación, y sustentar con los hallazgos de tales trabajos, el basamento teórico y metodológico, así como los resultados de la presente investigación.

Lozada, A (2015). **Ruta seductora hacia la convergencia Divulgación: Niif para PYMES.** Los esfuerzos por uniformar las normas de contabilidad han sido notables desde el 1973, con la creación del Comité Internacional de Normas Contables. En el 2001 se crea la Junta de Normas de Contabilidad Internacional (IASB, en inglés). Entidad que actualmente regula las Normas Internacionales de Información Financiera para las empresas públicas, NIIF completas. Estas, van dirigidas principalmente, a satisfacer las exigencias de los inversionistas en los mercados de valores internacionales. Sin embargo, existe otro sector que también exige divulgación estandarizada y de calidad. Los acreedores, gobierno y reguladores pertenecen al grupo de usuarios que necesitan información financiera uniforme, que les permita valorar las empresas, analizar la divulgación y tomar decisiones oportunamente. Para atender el reclamo de estos, en el 2009 la IASB, crea las NIIF para Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES) o NIIF pequeñas. El principal atractivo para su adopción, es que poseen exigencias mínimas de implantación y divulgación. Es pertinente investigar si estos requisitos son un elemento seductor que motive a las empresas a adoptarlas. Se enfatiza en los requisitos de divulgación y se establece una comparación que evidencia la simplicidad en la aplicación de las NIIF pequeñas. La tendencia de adopción varía entre los continentes. Se abunda en las ventajas y desventajas de la adopción de las NIIF pequeñas. Se muestran estadísticas de adopción en los países. Se presentan ideas para futuras investigaciones y recomendaciones sobre la implantación de las normas.

La investigación descrita analiza la evaluación del proceso de generación de Normas Internacionales de Contabilidad para PyME, y la experiencia del proceso de adopción en varios países, esta investigación se enmarca dentro de los requerimientos de emisión de información financiera vigente en el país para las PyME.

Choix, R y Velazquez, C (2012) **La Importancia del Control Interno en las Pequeñas y Medianas Empresas En México**. En todas las empresas mexicanas es necesario tener un adecuado control interno, pues gracias a este se evitan riesgos y fraudes, se protegen y cuidan los activos y los intereses de las empresas, así como también se logra evaluar la eficiencia de la misma en cuanto a su organización. Las pequeñas y medianas empresas no cuentan con el control interno adecuado, debido a que gran parte de ellas son empresas familiares, en la mayoría de los casos, carecen de formalidad, de una organización adecuada y falta de manuales de procedimientos y de políticas que sean conocidas por todos los integrantes de la empresa. El Control Interno debe ser empleado por todas las empresas independientemente de su tamaño, estructura y naturaleza de sus operaciones, y diseñado de tal manera, que permita proporcionar una razonable seguridad en lo referente a: La efectividad y eficiencia de las operaciones, la confiabilidad de la información financiera, y el acatamiento de las leyes y regulaciones aplicables.

La investigación descrita anteriormente se vincula con el presente estudio, debido a que se aborda directamente la necesidad del fortalecimiento del control interno en las empresas PyME, aun cuando se desarrolló la investigación en otro espacio geográfico, la investigación resalta las debilidades observadas por el investigador en

su desarrollo profesional. Su principal aporte, se refiere a la determinación de las debilidades de control interno de las empresas PyMEs, así como la conceptualización del proceso de control interno en las empresas PyME.

Cacho, S y Tagle, M (2011). **El Impacto de las Nuevas Directrices Internacionales de Materialidad en auditoría sobre la Información Financiera de las Pymes.** Durante la etapa de emisión de informe, los auditores deben evaluar cualitativa y cuantitativamente las distorsiones detectadas durante la auditoría y las posibles distorsiones derivadas de limitaciones relevantes en la extensión del trabajo. En este sentido, los factores cualitativos que contiene la Norma Internacional de Auditoría FC-450 (revisada y reeditada), plantean nuevos desafíos y compromisos, pues requieren entre otras circunstancias, una mayor carga de trabajo y la necesidad de utilizar el juicio profesional de forma más intensiva y reflexiva. En este artículo se resume una investigación que tuvo por objetivo pulsar la opinión del colectivo auditor mexicano, respecto a ciertas consecuencias que sobre dicho escenario podrían afectar a la calidad de la información financiera publicada por las PyMES auditadas. Mediante una encuesta y el uso de herramientas descriptivas, inferenciales y multivariantes, se obtuvo evidencia empírica que demuestra porqué el uso efectivo de los FC- 450 se proyecta favorablemente sobre la calidad de la información contable y en qué medida contribuirán a disminuir la presencia de errores e irregularidades. Así, incrementa la fiabilidad, relevancia y adecuación de los estados financieros, permitiendo un mejor reflejo de la imagen fiel.

La investigación descrita analiza los efectos en la emisión de información financiera en las PyME, debido a la adopción de Normas Internacionales de Auditoría, y la experiencia de auditores externo en la evaluación de esta información.

Este informe contribuye a determinar posibles fallas por parte de los auditores externos, encargados de la validación de la confiabilidad de la información financiera. Aun cuando la investigación fue efectuada en otro espacio geográfico, considera la aplicación de Normas de Auditoría, igualmente vigentes en nuestro país.

2.2 Bases Teóricas

Con respecto al marco epistemológico que fundamentara el desarrollo de la presente investigación, se realizara una revisión e interpretación de las siguientes teorías y normas financieras:

2.2.1 Teoría de Sistemas.

La teoría de sistemas en el campo de la gestión de las empresas ha estado presente desde hace décadas. Las investigaciones que aborden el tema de control interno en las organizaciones deben considerar como base epistemológica la teoría de sistemas y sus principales implicaciones en las tendencias modernas de control. Esta teoría se abordó a través de la revisión de los autores Lilienfeld (1984); Gibson y otros (2006), y Rodríguez (2003).

De acuerdo a los planteamientos realizados por Lilienfeld (1984), los teóricos de sistemas establecen un nuevo marco de referencia que busca reemplazar los modos de

pensamientos analíticos fragmentados, por otros de naturaleza holístico integrantes. Considera este autor que el enfoque sistémico no se limita a entidades materiales en física, biología y otras ciencias naturales, sino que es apropiado a entidades que son parcialmente inmateriales y heterogéneas. Comenta este autor, por ejemplo, el análisis de sistemas de empresas comerciales incluye hombres, máquinas, edificios, entrada de materia prima, salida de productos, valores monetarios, motivación y otros elementos imponderables que pueden brindar respuestas precisas a determinados problemas. Las dificultades en las ciencias sociales no estriban tan sólo en la complejidad de los fenómenos, sino en la definición de las entidades a considerar y sus relaciones e interdependencias, precisamente, la teoría de sistemas realiza aportes significativos para minimizar estas dificultades.

En este orden de ideas, los autores Gibson, Ivancevich, Donnelly y Konopaske (2006), plantean que la organización es un elemento entre otros que interactúan en forma independiente, donde el flujo de insumos y productos es el punto de partida básico para describir una organización en términos de sistemas. La organización toma recursos del sistema más grande (ambiente o entorno), procesa estos recursos y los regresa transformados en productos. Sin embargo, la organización no puede simplemente fabricar un producto o prestar un servicio para satisfacer a sus clientes, también debe producir acciones y comportamientos para satisfacer otros componentes importantes de su entorno.

Así mismo, los teóricos de sistemas han mostrado desde el comienzo una tendencia ecuménica o totalitaria,

exigiendo una significación para su trabajo más allá de los límites de cualquier disciplina específica. En este sentido, Stoner, Freeman y Gilbert (1996) consideran que el enfoque de sistemas para administrar, en lugar de abordar los diversos segmentos de una organización por separado, visualiza a la organización como un sistema único, que tiene un propósito y está compuesto por partes que se interrelacionan. En este sentido, esta posición permite a los gerentes contemplar a la organización como un todo y como parte del ambiente externo. Así, Bertalanffy, Hempel, Bass y Jonas citados por los autores arriba mencionados, consideran que adoptar la perspectiva de sistemas advierte que la actividad de un segmento de la organización afecta, en diferentes grados, la actividad de todos sus otros segmentos.

Por otra parte, Rodríguez (2003) plantea que la principal premisa de la teoría general de sistemas es que, para entender completamente la operación de un organismo social, éste debe ser concebido como un sistema. La teoría de sistemas, integra el conocimiento de varios campos de especialización, a fin de que el sistema, como un todo, pueda ser entendido mejor. Continúa este autor señalando que el concepto de totalidad es muy importante en el análisis general de sistemas. El sistema debe ser visualizado como un todo y modificarse sólo a través de cambios en las partes del sistema. Debe haber un pleno conocimiento de las interrelaciones entre las partes y la forma en que cada una de éstas funciona, antes de que puedan realizarse modificaciones en ellas, en beneficio del sistema.

En consecuencia, la teoría general de sistemas permite el estudio de las organizaciones desde el punto de vista

de sistemas, logrando comprender el comportamiento de los elementos de la realidad investigada frente a otros elementos, poniendo en relieve que cada uno de ellos existe dentro de un contexto con el cual tiene múltiples interrelaciones con distinto nivel de relevancia. En este sentido, indica Rodríguez (2003) que el grado de relevancia de las interrelaciones ésta dado por la contribución que éstas aportan para que los fenómenos que experimenta el elemento, o las acciones que desarrolla, se integren con los fenómenos o acciones que se realizan en otros elementos, para producir en conjunto, un resultado característico, que justifica la participación de cada elemento en el conjunto.

2.2.2 Teorías Administrativas

La administración para las organizaciones modernas, representa la posibilidad de lograr el éxito de forma más segura, esto por cuanto a través de la acción de las personas que la ejercen se fijan metas, programas, medidas de logro y pautas de conducta; quiere decir esto, que el trabajo de los administradores o gerentes, consiste fundamentalmente en plantearse estrategias que permitan a la empresa ser más valiosa, proporcionar ganancias a los accionistas y brindar legado de responsabilidad hacia el mundo; fijadas la estrategia, lo siguiente es ejecutar las acciones para hacer que esta sea operativa. Por último, pero quizás lo más importante, los gerentes deben ocuparse de la cultura y de la gente, esto para fijar el tono del ambiente en la empresa y marcar pautas para que los colaboradores sean más productivos.

Por su parte, Robbins y Coulter (2005) señalan que los emprendimientos organizados y encabezados por

personas responsables de planear, organizar, dirigir y controlar las actividades han existido desde hace milenios. Desde finales del siglo XIX, plantean Stoner, Freeman y Gilbert (1996) se acostumbra definir a la administración en términos de cuatro funciones específicas de los gerentes: La planificación, la organización, la dirección y el control. En este sentido, se considera la administración como el proceso de planificar, organizar, dirigir y controlar las actividades de los miembros de la organización y el empleo de todos los demás recursos organizacionales, con el propósito de alcanzar las metas establecidas para la organización.

En este mismo orden de ideas, Bateman y Snell (2001) plantean que los gerentes realizan el proceso de la administración tratando de ser eficaces y eficientes. Ser eficaz es lograr las metas organizacionales y ser eficiente es hacerlo con el mínimo de recursos, es decir, utilizar el

dinero, el tiempo, los materiales y el recurso humano de una manera económica y efectiva.

A través del tiempo se han desarrollado seis principales perspectivas sobre la administración, a saber: la administración científica, las teorías generales, el método cuantitativo, el comportamiento organizacional, el enfoque sistémico y el enfoque de las contingencias, tal como indican Robbins y Coulter (2005) las seis perspectivas son correctas y contribuyen al conocimiento de la administración, pero también todas dan una idea limitada del complejo proceso de la administración. Cabe destacar, que en la actualidad los gerentes toman los principales aportes de cada una de estas seis perspectivas y los conjugan en el proceso administrativo, procurando ser eficaces y eficientes en su labor diaria.

De la administración científica los gerentes consideran, de acuerdo a Id., Ibid., (2005), el análisis de las tareas básicas, los estudios de tiempo y movimiento, la contratación del recurso humano más calificado para un puesto y el diseño de sistemas de incentivo basado en la producción. Con respecto a las teorías generales, los gerentes aplican algunos de los principios de la administración propuestos por Fayol, tales como: La división del trabajo, la autoridad, la disciplina, la unidad de mando, la remuneración justa, el orden, la equidad, la iniciativa y el espíritu de grupo. Por otra parte, de la burocracia de Weber se mantienen en las organizaciones algunos mecanismos burocráticos aplicados de una manera muy sutil, cuidando de no entorpecer la creatividad de los empleados y la capacidad de la organización para reaccionar rápidamente a un entorno cada vez más dinámico.

De igual manera Robbins y Coulter (2005), plantean que del método cuantitativo, los gerentes de hoy en día, utilizan las herramientas cuantitativas para la toma de decisiones gerenciales en cuanto a la planeación y el control. Entre tanto, de la perspectiva de comportamiento organizacional o el método conductual, se evidencia una inclinación de las organizaciones actuales hacia esta corriente de pensamiento, influyendo significativamente en las funciones de planificación, organización, dirección, pero de manera relevante a la función de control, cuando un gerente propicia la motivación entre sus empleados, el trabajo en equipo y el diálogo se observan elementos del método conductual en la actuación del gerente.

También, establecen Id., Ibid., (2005) que del método sistémico los aportes a la gerencia de hoy en día son relevantes, cuando el gerente coordina las actividades de

las diferentes áreas de la organización asegurando que trabajen juntas para lograr los objetivos de la empresa, cuando comprende que las decisiones y acciones que se toman en un área de la organización afectan a otras y viceversa, y cuando reconoce que las organizaciones no están aisladas, sino que dependen de su entorno para obtener recursos y para que absorba sus productos, entonces, el gerente está actuando bajo la perspectiva sistémica de la administración. Por último, el aporte más importante del método de las contingencias a la gerencia de la actualidad, es que resalta que no hay reglas simples o universales que puedan seguir los gerentes para administrar a una empresa, que variables tales como el tamaño de la organización, la tecnología en las tareas rutinarias, la incertidumbre ambiental y las diferencias individuales, entre otras, afectan directamente la decisión de un gerente con respecto a la perspectiva de administración que seleccione para la organización.

En definitiva, la administración es un proceso inherente y necesario para todo tipo de organización. El control, como función propia de la administración se ha nutrido a través del tiempo de las distintas perspectivas de la administración y ha evolucionado drásticamente desde procesos rígidos e impersonales de reglas y controles hasta centrar la función de control en las competencias, habilidades, valores e integridad de del recurso humano de la organización.

Tal como lo señalan Robbins y Coulter (2005) los gerentes aspiran que sus organizaciones logren niveles altos de desempeño, y una manera de lograrlo es investigando las mejores prácticas que usan las organizaciones exitosas. Al compararse a sí mismos con los mejores, los gerentes buscan brechas de desempeño

específicas y áreas para optimizar, donde se requieren mejores controles para el trabajo que se lleva a cabo.

Precisa, Stoner (1996) que las organizaciones utilizan a los procedimientos de control para garantizar razonablemente que están avanzando, de manera satisfactoria, hacia sus metas y de que están usando sus recursos de forma eficiente. Por otra parte, plantean Bateman y Snell (2001) que los sistemas de control inefectivos provocan problemas que van desde el robo de los empleados hasta pérdidas financieras gigantescas. En consecuencia, los sistemas de control son necesarios porque una vez que los gerentes establecen sus planes y estrategias, deben garantizar que éstos se cumplan. Los gerentes deben encontrar formas de controlar lo que pasa en sus organizaciones, para asegurar propiciar la conciencia de control en su gente, mejorar la calidad y reducir los costos.

En este orden de ideas, establecen Id., Ibid., (2005) que la clave consiste en diseñar un sistema de control apropiado que ayude a la organización a lograr sus objetivos con eficiencia y eficacia. En la mayoría de los casos, las organizaciones tratan de establecer un sistema de control donde se mezclen el control de mercado, el control burocrático y el control del clan.

De acuerdo al planteamiento de Bateman y Snell (2001) el control de mercado se basa en el uso de información financiera y económica. El control burocrático destaca la autoridad organizacional, se basa en mecanismos administrativos y jerárquicos, como normas, procedimientos, políticas, estandarización de las actividades para orientar el desempeño. Entre tanto, el control de clan se fundamenta en la idea de que los

empleados pueden compartir los valores, expectativas y metas de la organización y actuar en consecuencia.

En fin, los actuales sistemas de control interno enmarcados en la función de control administrativo, combinan lineamientos que se orientan a contribuir en el logro de los objetivos de la organización en las categorías de: confiabilidad de la información financiera, eficiencia y eficacia de las operaciones, cumplimiento de leyes y regulaciones del entorno, haciendo énfasis en la idoneidad de los recursos humanos.

A continuación se presentan los fundamentos teóricos sobre control interno.

2.2.3 Teoría de Control Interno

El control interno comprende el ambiente, planes, políticas, sistemas y procedimientos establecidos, ejecutados y supervisados por la junta directiva, la gerencia y otro personal de una entidad para promover el logro de los objetivos de la misma de una manera prudente y efectiva en costos. En consecuencia, a medida que la organización incrementa su tamaño y sus operaciones se vuelven más complejas, existe la necesidad creciente de contar con un efectivo sistema de control interno. Por lo tanto, el control interno se considera una herramienta fundamental para el éxito de las organizaciones de la nueva economía, que se caracterizan por ser organizaciones multinacionales operando en ambientes globalizados y altamente competitivos.

En concordancia con lo señalado por Estupiñán (2002), debido a los cambios tecnológicos, las aplicaciones económicas y la globalización de la economía, las organizaciones han venido evolucionando rápidamente y con ello sus riesgos potenciales y, por ende, los controles han tenido que modificarse. Estos cambios se observan en los cuadros 2.1, 2.2 y 2.3 respectivamente.

Cuadro 2.1

Cambios a nivel empresarial

Pasado	Presente
✓ Modelo Tecnoburocrático	✓ Administración en red
✓ Disciplina y autoridad	✓ Informalidad y participación
✓ Centralizado y vertical	✓ Descentralización y multidisciplinario

✓ Predominio económico	✓ Alto contenido social
✓ Monopolios	✓ Competencia
✓ Normalización excesiva	✓ Negociador y colectivo

Continuación Cuadro 2.1

Cambios a nivel empresarial

Pasado	Presente
✓ Burocratización	✓ Eficiente, eficaz, efectivo
✓ Control reactivo y supervisión	✓ Control proactivo y autocontrol
✓ Sociedad industrial o de consumo	✓ Sociedad de la información

Fuente: Estupiñán R. (2002)

En el cuadro 2.1 se observa como en las organizaciones de hoy en día la multidisciplinariedad, la proactividad, la responsabilidad social, el énfasis en el manejo adecuado y oportuno de la información, así como la búsqueda de la eficiencia y eficacia en los procesos, ha orientado los esfuerzos en materia de control interno hacia la construcción de diseños sistémicos, holísticos e integradores, donde las competencias y habilidades del recurso humano son fundamentales para propiciar y motivar el autocontrol.

Cuadro 2.2
Cambios a nivel tecnológico

Pasado	Presente
✓ Tecnología analógica	✓ Tecnología digital
✓ Productos tradicionales	✓ Productos novedosos
✓ Productos de vida larga	✓ Productos de vida corta
✓ Centrado en la operación	✓ Centrado en la inteligencia
✓ Especialización funcional	✓ Acción sistemática

Fuente: Estupiñán R. (2002)

Con respecto al cuadro 2.2, los cambios a nivel tecnológico han encauzado a las organizaciones hacia la evolución acelerada de sus procesos, productos y esquemas de trabajo, y consecuentemente las estructuras de control interno se han vuelto flexibles y dinámicas buscando dar respuestas a las cambiantes condiciones de trabajo y a los constantes procesos de retroalimentación.

En un contexto donde han sucedido transformaciones de enorme impacto en las tecnologías, prácticas productivas y métodos organizacionales dominantes en el escenario competitivo global, resulta por demás necesarios los cambios en las estructuras de control interno como medio para garantizar que las mismas den

respuestas oportunas y adecuadas a las nuevas realidades de las empresas tanto en aspectos internos como externos de la entidad.

Cuadro 2.3
Cambios a nivel de trabajo

Pasado	Presente
✓ Una obligación social	✓ Acción más agradable
✓ Tareas rutinarias	✓ Creatividad
✓ Autoridad y jerarquía	✓ Participación y flexibilidad
✓ Obediencia y puntualidad	✓ Compromiso y negociabilidad

Fuente: Estupiñán R. (2002)

Por otra parte, el cuadro 2.3 expone los cambios relevantes que se han dado en materia de ambientes de trabajo, encontrándose en la actualidad entornos de creatividad, motivación y cooperación, lo cual ha encaminado a los sistemas de control hacia una concepción humanista, considerando al recurso humano centro y líder de los procesos de control en las empresas.

En atención a lo anterior, los sistemas de control interno se han rodeado también de nuevos subsistemas desarrollados informáticamente, integrados en el esquema de la organización por el conjunto de planes, métodos, principios, normas internas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación, adoptados con el fin de procurar que todas las actividades operativas, actuaciones en general y administración de la información sean adecuadamente comunicadas y utilizadas, así como sus

recursos sean utilizados razonablemente, dentro de las políticas establecidas por la administración y en atención a una planificación estratégica de metas y objetivos de:

- ✓ Conseguir que la empresa cuente con un adecuado y efectivo sistema de control interno.
- ✓ Disponer de un sistema de evaluación ajustado a las necesidades de la empresa.
- ✓ Lograr la aplicación de normas y procedimientos, salvaguarda de bienes y eficiente uso de recursos, sí como el correcto y oportuno registro y manejo de información.
- ✓ Propender por la aplicación de las políticas en la ejecución de planes, programas y proyectos.
- ✓ Lograr que la empresa cuente con controles eficientes, eficaces y económicos para implantarlos de manera consciente y crear un ambiente de autocontrol.

2.2.3.1 Inform Committee of Sponsoring Organizations (COSO I)

Según Mantilla (2005), a partir de la década de los '90 las diversas organizaciones profesionales trabajaron en conjunto para desarrollar un consenso sobre la naturaleza y alcance de control interno. Entre estas organizaciones, se encuentra: El Instituto

Americano de Contadores Públicos Certificados, La Asociación Americana de Contabilidad, El Instituto de Ejecutivos Financieros, El Instituto de Auditores Internos y El Instituto de Gerencia Contable. Estas organizaciones patrocinaron la Comisión Nacional sobre Presentación de Informes Financieros Fraudulentos (Treadway Commission) para estudiar los factores causales asociados con la presentación de informes financieros fraudulentos y hacer recomendaciones para reducir su incidencia. La Comisión realizó diversas recomendaciones relacionadas directamente con el control interno. Por ejemplo, ésta hizo énfasis en la importancia de un comité de auditoría competente y participativo, y una función de auditoría interna objetiva en la prevención de prácticas fraudulentas. Ésta también pidió que las organizaciones patrocinadoras trabajaran unidas para integrar los diversos conceptos y definiciones de control interno, a fin de desarrollar criterios comunes para evaluar el control interno. Por tanto, el Comité de Organizaciones Patrocinadoras (*Committee of Sponsoring Organizations*, COSO) comisionó un estudio para:

1. Establecer una definición común del control interno para atender las necesidades de las diferentes partes (negocios, auditores, legisladores y otros).
2. Proporcionar una norma para que los negocios y otras entidades puedan evaluar sus sistemas de control y determinar la forma de mejorarlos.

El resultado de este estudio se presentó en el Informe *Committee of Sponsoring Organizations* (COSO I) que contiene la definición de Control interno, sus premisas y componentes, entre otros aspectos. Tomado de la traducción realizada por Mantilla

(2005) se presenta a continuación un resumen de sus principales aportes en la consolidación de un nuevo enfoque de control interno.

Cabe decir, que de acuerdo a lo señalado en el informe mencionado anteriormente el control interno se constituye en un conjunto de acciones, realizadas por los empleados de una organización, desde los niveles más altos jerárquicamente hasta los empleados ubicados en los niveles más básicos de la entidad, estructurado con el propósito de contribuir prudentemente en el logro de los objetivos orientados hacia la búsqueda de la eficacia y eficiencia en las operaciones, la confiabilidad en la información financiera y el cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables.

De esta definición se desprenden cinco premisas fundamentales del nuevo enfoque de control interno, a saber:

El control interno es un *proceso*, es decir, constituye una vía que conduce manera razonable hacia el logro de los objetivos organizacionales. Es un conjunto de acciones que se integran a las actividades administrativas de una entidad. El control interno forma parte del proceso básico gerencial de planificación, ejecución y control. Esta conceptualización del control interno es muy diferente a la percepción de algunos profesionales quienes ven el control interno como un conjunto de medidas paralelas a las actividades de la entidad, o como una carga necesaria por imposiciones de reguladores o auditores externos.

El control interno, es *ejecutado por personas*. La gerencia es responsable del control interno aun cuando las actividades de control interno se conduzcan por todos los niveles de la organización. Es realizado por los empleados de la organización quienes en definitiva son los encargados de plantear los objetivos de la entidad e identificar los mecanismos de control que se requieren para lograrlos. El proceso de control interno se ejecuta por el conjunto de acciones que realiza el personal, y no únicamente con la implantación de manuales de políticas, documentos y formas.

El control interno está *orientado a objetivos*. La razón de un control es contribuir a lograr un objetivo. Por lo tanto, cuando se va a estructurar un sistema de control interno se debe comenzar por conocer y comprender los objetivos estratégicos y operacionales definidos en los diferentes niveles gerenciales. El control interno considera el logro de objetivos en las áreas de presentación de información financiera, operaciones y cumplimiento de leyes.

El control interno proporciona una *seguridad razonable*, más que absoluta, de que se lograrán los objetivos definidos.

El control interno debe considerarse a la luz de los *costos y beneficios*, un control que cueste más que el valor del objetivo logrado no es racional y debe reconsiderarse. Usualmente los costos son más fáciles de determinar que los beneficios, que tienden a ser altamente subjetivos.

El marco integrado que plantea el informe C.O.S.O I considera la existencia de cinco componentes interrelacionados:

1. El ambiente de control: Refleja el espíritu ético vigente en una entidad respecto al comportamiento de sus integrantes, la integridad y responsabilidad con la que atienden sus responsabilidades y actividades y la importancia que confieren al control. Se entiende que el ambiente de control refleja la actitud asumida por la alta dirección, por sus líneas gerenciales y por ende por el resto de la organización. Está integrado por los siguientes elementos: Integridad y valores éticos de la gerencia, filosofía y estilo de operación de la gerencia, revisión independiente de la junta directiva o el comité de auditoría, estructura de la organización, niveles de responsabilidad y autoridad, políticas de recursos humanos y compromiso a ser competentes.

2. Evaluación de riesgos: Los riesgos deben ser identificados y evaluados antes del análisis del control. El control fue diseñado para evitar las consecuencias de los riesgos. Se deben identificar los riesgos tanto a nivel de la organización como de la actividad específica. Previo a ello es necesario establecer los objetivos con claridad y lo suficientemente desagregados. Los riesgos deben ser identificados, medidos en su importancia, estimada su probabilidad de ocurrencia y definidos en cuanto a su manejo.

3. Actividades de control: Están constituidas por los procedimientos específicos, orientados a evitar las posibles consecuencias de los riesgos. Los controles se disponen en la organización de acuerdo a la localización y tipo de riesgos en concordancia con los objetivos establecidos dentro del marco integrado del Informe que son las transacciones u operaciones, la

confiabilidad de la información financiera y el cumplimiento de la normativa legal pertinente.

4. Información y comunicación: Se considera necesario que los integrantes de la organización dispongan de información confiable, oportuna y relevante para el logro de los objetivos. Los sistemas de información permiten capturar, procesar, resumir y distribuir la información requerida para la continuidad de la gestión. En este componente es fundamental la actitud de la alta dirección y su inclinación a mantener permanentemente informados a los miembros de la organización de los aspectos importantes de la misma.

5. Monitoreo: El mantenimiento y ajuste de la estructura de control es responsabilidad de la administración. Su evaluación debe ser permanente ya que existen áreas en donde los controles se establecen a título experimental o de desarrollo, o simplemente nacen nuevos riesgos como consecuencias de cambios en la organización o en su entorno que requieren de nuevas actividades de control.

2.2.3.1.1 Ambiente de Control

El ambiente de control, de acuerdo a lo que señala Mantilla (2005:25) “establece el tono de una organización, para influenciar la conciencia de control de su gente”. Los factores del ambiente de control son los siguientes:

- ✓ Integridad y valores éticos, con énfasis en el análisis de prácticas organizacionales que posibilitan acciones fraudulentas y cuestionables. Así como también, la revisión de acciones que permitan proporcionar y comunicar orientación moral, por medio de las acciones ejecutadas por la alta dirección de la organización y el desarrollo e implantación de códigos de conducta.
- ✓ Compromisos para la competencia, se refiere al conjunto de habilidades y conocimientos que cada empleado de la organización debe demostrar para desempeñarse satisfactoriamente en un puesto de trabajo. Involucra políticas y prácticas de recursos humanos, decisiones de la administración y estudios de costo beneficio.
- ✓ Consejo de directores o comité de auditoría, como un órgano de supervisión y control dentro de la estructura organizativa de la entidad, se debe revisar la composición del consejo en cuanto al número de directivos internos (ejecutivos de la organización) y directivos externos independientes, con el propósito de lograr equilibrio en la toma de decisiones. En igual forma debe verificarse las competencias, habilidades y experiencias de los directores. Por otra parte, es importante la periodicidad de reuniones ordinarias del Consejo, así como de todas las reuniones extraordinarias que se requieran. Además, de la interacción del Consejo con los auditores internos y auditores externos.
- ✓ Filosofía y estilo de operación de la administración, en este factor es esencial conocer la posición de la gerencia estratégica y táctica con respecto a la

valoración de riesgos en el proceso de la toma de decisiones. También es relevante la actitud de la gerencia frente a la función de contabilidad y la generación de información financiera confiable y relevante.

- ✓ Estructura Organizacional, cada entidad debe diseñar e implementar una estructura organizacional acorde con la naturaleza de sus operaciones, la disponibilidad de recursos humanos y el tamaño, con el propósito de garantizar un diseño que permita el establecimiento de líneas de mando y comunicación que soporten la asignación de autoridad y responsabilidad, al igual que el flujo de información a lo largo y ancho de la entidad.
- ✓ Asignación de autoridad y responsabilidad, se fundamente en una adecuada estructura organizacional que respalde la distribución de autoridad y responsabilidad de niveles gerenciales altos hacia líneas bajas, con el propósito de transferir los procesos de toma de decisiones a los empleados responsables de la ejecución de las transacciones.
- ✓ Políticas y prácticas sobre recursos humanos, comprende el conjunto de acciones encaminadas para contratar y mantener el personal idóneo para cumplir las funciones de la entidad, incluye actividades de reclutamiento, selección, capacitación, remuneración y motivación requeridas para garantizar la competencia del recurso humano.

2.2.3.1.2 Valoración de riesgos

En correspondencia con el planteamiento de Mantilla (2005:39) “la valoración de riesgos es la identificación y análisis de los riesgos relevantes para la consecución de los objetivos”.

La valoración de riesgos es un proceso que comprende tres actividades fundamentales: Primero, la revisión de los objetivos estratégicos y operacionales que la entidad ha definido, sus enlaces y consistencia interna. Se debe verificar que los objetivos de establezcan siguiendo una metodología que abarque desde el nivel más amplio de la organización (misión, visión y objetivos estratégicos) hasta los niveles más específicos o funciones tales como ventas, producción, logísticas, finanzas, entre otros. El enfoque COSO ha planteado ante la diversidad de objetivos que pueden existir en una organización, la posibilidad de categorizarlos en objetivos de operaciones, que hacen referencia a la eficacia y eficiencia de las operaciones de la entidad, objetivos de información financiera, vinculados con la preparación razonable y confiable de estados financieros y objetivos de cumplimiento, orientados a la observancia de leyes y regulaciones del entorno aplicables a la entidad.

Como segunda actividad se encuentra la identificación de los riesgos potenciales vinculados a cada uno de los objetivos revisados anteriormente. Los riesgos de una entidad pueden proceder de factores internos, que obedecen principalmente a debilidades en sus procesos operativos y de información, y a factores externos, que se refieren a circunstancias que ocurren fuera de la empresa influyendo de manera negativa en el proceso de logro de los objetivos de la entidad.

Entre los factores internos generadores de riesgos, se encuentran:

- ✓ Competencia inadecuada del recurso humano de la organización.
- ✓ Conformación impropia del consejo de directores.
- ✓ Cambios en la gerencia y por ende en el estilo y filosofía gerencial.
- ✓ La naturaleza de las operaciones de la entidad.
- ✓ Interrupción en procesamiento los sistemas operativos y de información que apoyan las funciones de la entidad.

En cuanto a los factores externos productores de riesgos, se consiguen:

- ✓ La tendencia y cambios en las políticas macroeconómicas.
- ✓ El avance de la tecnología.
- ✓ Los cambios en las expectativas de los clientes.
- ✓ La competencia.
- ✓ Las nuevas regulaciones en materia impositiva, laboral, ambientales.
- ✓ Las desastres naturales.

Por último, la tercera actividad se refiere al análisis de los riesgos identificados. La metodología que frecuentemente se utiliza comprende una estimación del impacto del riesgo sobre el logro de los objetivos, una valoración de la probabilidad de ocurrencia del riesgo y la consideración de la acciones a tomar para eliminar, minimizar o transferir a terceros el riesgo.

2.2.3.1.3 Actividades de control

Con respecto a las actividades de control, expone Mantilla (2005:59) “son las políticas y los procedimientos que ayudan a asegurar que se están llevando a cabo las directivas administrativas”. Lo que quiere decir que las actividades de control es el conjunto de medidas que se definan para administrar los riesgos. Incluyen una serie de acciones que abarcan autorizaciones, segregación de funciones, procesamiento de información, documentación, validación, conciliaciones, protección física, entre otras.

Entre las principales actividades de control, se mencionan las siguientes:

- ✓ Revisiones de alto nivel, tienen como propósito monitorear el desempeño de las diferentes áreas operacionales de la entidad, se logra por medio de la comparación de la información sobre el desempeño actual y la información presentada en presupuestos o de informes de ejercicios anteriores.
- ✓ Funciones directas o actividades administrativas, buscan el logro de los objetivos operativos a través del cumplimiento de las funciones básicas de la administración, es decir, por una acertada planificación, una adecuada organización de los recursos, una efectiva ejecución y un permanente control de todas las actividades.
- ✓ Procesamiento de información, se refiere al conjunto de medidas que procuran resguardar la integridad de los datos que son ingresados a los diferentes sistemas de información que apoyan las funciones de la entidad, comprende actividades de validación, confiabilidad del procesamiento de los datos,

generación oportuna de la información, resguardo apropiado de la misma y acceso restringido a los archivos correspondientes. De igual manera los cambios en los sistemas de información actuales y los nuevos sistemas deben ser debidamente monitoreados.

- ✓ Controles físicos, comprende el conjunto de medidas que buscan la protección, resguardo y cuidado de los activos de la entidad. Incluye medidas de autorización para las desincorporaciones y transferencias de propiedad, planta y equipo, planes de mantenimiento, conteo físico periódico y conciliaciones con los registros contables.
- ✓ Indicadores de desempeño, está referido a las actividades que tienen como propósito revisar el desempeño por medio de indicadores financieros u operativos. La relación de diferentes datos de naturaleza operativa y/o financiera permite detectar resultados inesperados o tendencias poco comunes, sirviendo de base para desarrollar acciones correctivas,
- ✓ Segregación de responsabilidades, representa el conjunto de políticas y procedimientos que tienen como propósito asegurar que una actividad o función, no sea desempeñada por una misma persona desde el comienzo hasta el final. Se busca separar las funciones de autorización de transacciones, registro contable de las mismas y manipulación de los activos relacionados con la transacción.

2.2.3.1.4 Información y Comunicación

Para este elemento de control interno, Mantilla (2005:71) plantea “debe identificarse, capturarse y comunicarse información pertinente en una forma y oportunidad que facilite a la gente cumplir sus responsabilidades”. En otras palabras, el componente información y comunicación se sustenta en dos aspectos, primero los sistemas de información que apoyan las funciones operativas y de gestión de la entidad, y segundo, los canales de comunicación internos y externos que faciliten el flujo de información dentro de la entidad, hacia afuera y de afuera hacia dentro.

Con respecto a los sistemas de información, es relevante la existencia de tales sistemas para apoyar cada una de las funciones operativas de la entidad con miras a la generación de información que respalde la toma de decisiones en las diferentes áreas operacionales, que produzca información financiera confiable, razonable y oportuna, tanto como para uso interno como externo, así como también la información que permita garantizar el cumplimiento de las leyes y regulaciones del entorno.

En cuanto a la comunicación, deben existir canales internos de comunicación que permitan el flujo de información con relación a:

- ✓ Los mensajes hacia la gerencia táctica en cuanto a sus responsabilidades en materia de control interno.
- ✓ La vía para comunicar eventos inesperados,
- ✓ Entendimiento por parte del personal de la relación de las actividades entre los departamentos.
- ✓ Provisión de medios adecuados para la comunicación de información significativa desde las líneas operativas hacia la alta gerencia.

Por otra parte, la comunicación externa requiere de medios de comunicación para relacionar la entidad con el entorno de forma bidireccional, que permita flujo de información desde la entidad hacia partes externas (clientes, proveedores, entidades reguladoras, auditores externos), y de partes externas hacia la entidad.

2.2.3.1.5 Monitoreo

Por último, el componente monitoreo de acuerdo a lo que plantea Mantilla (2005:83) “los sistemas de control interno requieren que sean monitoreados, un proceso que valora la calidad del desempeño del sistema en el tiempo”. De hecho, los sistemas de control interno deben evolucionar con el transcurso del tiempo debido a cambios en los procesos internos de la entidad, así como también a situaciones del entorno. En este sentido, las actividades de monitoreo tienen como propósito verificar la adecuación del sistema de control interno a las nuevas realidades de la entidad y su entorno.

2.2.3.2 *Inform Committee of Sponsoring Organizations (COSO II)*

Las actividades de negocio exponen a las entidades a varios tipos de riesgo. Algunos son difíciles de controlar, tales como los que ocurren por eventos externos, y otros riesgos, generalmente los que provienen de eventos internos se pueden controlar

mas fácilmente. El proceso de administración de riesgos debe comenzar con un entendimiento de los objetivos del negocio (estratégicos y operativos) y posteriormente la identificación y análisis de los riesgos potenciales relacionados con los objetivos.

Mantilla (1999) plantea que la administración de riesgos es el proceso de identificación, valoración y control de los riesgos asociados con todas las actividades que podrían ocasionar pérdidas para una entidad. En concordancia, con el autor mencionado anteriormente el proceso de administración del riesgo comienza con un entendimiento del negocio y sus objetivos y exposiciones al riesgo. Esto sirve como fundamento para establecer los objetivos de administración del riesgo de la entidad como un todo.

Tales objetivos se especifican en una declaración de misión y se deben comunicar a través de toda la organización para que sean entendidos y usados como fundamento para las actividades de dirección. Posteriormente, se establecen objetivos amplios al más alto nivel de la organización, como el consejo de directores y la administración general. Estos objetivos amplios se deben documentar de manera tal que las estrategias, los planes operativos y las políticas diseñadas para lograr los objetivos específicos a nivel de actividad se puedan vincular con los objetivos amplios.

Por otra parte, señala Estupiñán (2006) el COSO II para la Administración del Riesgo Empresarial (ERM) lo define como un proceso efectuado por la Junta Directiva o Consejo de Administración, la Alta Gerencia y otros miembros del personal, aplicado en el establecimiento de la estrategia y a lo largo del ente

empresarial, diseñado para identificar eventos potenciales que pueden afectarla y administrar riesgos de acuerdo a su afán de riesgos, de modo de proveer seguridad razonable en cuanto al logro de los objetivos de la organización empresarial.

El ERM establece objetivos estratégicos, selecciona la estrategia y fija objetivos que se irradian en toda la empresa, clasificando los objetivos en las categorías de **estrategia** (alineados con la misión de la empresa y dándole apoyo a la empresa), **operaciones** (vinculados con el uso eficaz y eficiente de recursos), **información** (objetivos de confianza y fiabilidad), **cumplimiento** (de leyes y reglamentos internos y externos aplicables) y **salvaguarda de activos** (establecimientos de seguros, inspección de bienes, valores y efectivo, acceso limitado y otros)

De acuerdo al Informe COSO II de Pricewaterhouse Coopers (2004) para la Administración del Riesgo Empresarial ERM se determinaron ocho componentes relacionados entre sí, que se derivan de la manera en que la dirección conduce a la empresa y que están integrados en el proceso del ERM. Estos componentes se refieren a: Ambiente interno, establecimiento de objetivos, identificación de eventos, evaluación de riesgos, respuesta al riesgo, actividades de control, información y comunicación y supervisión.

El primer componente es el ambiente interno, que se constituye en fundamento de los demás componentes de la Administración de Riesgo Empresarial, y establece la conciencia de los empleados sobre la administración de los riesgos estableciendo las bases de cómo el personal de la entidad percibe y trata los riesgos, incluye los siguientes elementos: La filosofía de gestión de riesgos de una entidad, el riesgo

aceptado, la supervisión ejercida el consejo de administración, la integridad, valores éticos y competencia de su personal, la forma en que la dirección asigna la autoridad y la responsabilidad y organiza y desarrolla a sus empleados, así como el entorno en que se desenvuelve.

El segundo componente se refiere al establecimiento de los objetivos, cabe decir que la definición de los objetivos es una actividad administrativa previa a la identificación de potenciales eventos por parte de la dirección. El establecimiento de los objetivos es un proceso complejo e integrado en la organización que se va desarrollando desde los niveles gerenciales más altos, por medio de la misión y los objetivos estratégicos y va descendiendo a las gerencias tácticas y operacionales con el propósito de definir los objetivos operacionales. La gestión de riesgos corporativos asegura que la dirección ha establecido un proceso para fijar objetivos y que los objetivos seleccionados apoyan la misión de la entidad, además de ser consecuentes con el riesgo aceptado.

El tercer componente es la identificación de eventos potenciales por parte de la dirección, que de ocurrir pueden afectar a la entidad de manera positiva si representan oportunidades o de forma negativa si se refieren a riesgos, exigiendo acciones por parte de la dirección. Durante el proceso de identificación de estos eventos, la dirección considera tanto factores internos como factores externos de donde pueden provenir tales eventos.

El cuarto componente es la evaluación de riesgos, la dirección evalúa los eventos potenciales desde una doble perspectiva, la probabilidad de ocurrencia y el impacto

sobre los objetivos, como base para determinar cómo deben ser gestionados estos eventos. Cabe mencionar que cada riesgo u oportunidad debe valorarse de manera individualmente en toda la entidad. Los riesgos se evalúan con un doble enfoque, riesgo inherente y riesgo residual. Se entiende por riesgo inherente como aquel que se enfrenta una entidad por la ausencia de acciones de la dirección para modificar su probabilidad de ocurrencia o impacto. Entre tanto, un riesgo residual es aquel que permanece después de que la dirección implanta las acciones para mitigar los riesgos inherentes.

El quinto componente se refiere a la respuesta al riesgo, la dirección selecciona las posibles respuestas, que pueden ser: evitar, aceptar, reducir o compartir los riesgos, desarrollando una serie de acciones para alinearlos con el riesgo aceptado y las tolerancias al riesgo de la entidad. Para seleccionar la respuesta adecuada, la dirección requiere evaluar su impacto en la probabilidad de ocurrencia del riesgo e impacto sobre los objetivos, así como la relación favorable costo beneficios, seleccionando aquella respuesta que sitúe el riesgo residual dentro de las tolerancias al riesgo establecidas.

El sexto componente son las actividades de control, que comprende el conjunto de las políticas y procedimientos que se definen e implantan para ayudar a asegurar que las respuestas a los riesgos que ha seleccionada la dirección se llevan a cabo eficazmente. Entre estas actividades se encuentran: las aprobaciones, autorizaciones, verificaciones, conciliaciones, revisiones del funcionamiento operativo, seguridad de los activos y segregación de funciones.

El séptimo componente se relaciona con la información y comunicación, la información relevante se identifica, capta y comunica en forma y plazo adecuado para permitir al personal afrontar sus responsabilidades. Los sistemas de información usan datos generados internamente y otras entradas de fuentes externas. Una comunicación eficaz debe producirse en un sentido amplio, fluyendo en todas direcciones dentro de la entidad.

Por último, el octavo componente es la supervisión o monitoreo, la gestión de riesgos corporativos se supervisa revisando la presencia y marcha de sus componentes a lo largo del tiempo, no constituye estrictamente un proceso en serie, donde cada componente afecta sólo al siguiente, sino un proceso multidireccional interactivo en que cualquier componente puede influir en otro.

2.2.3.3 Códigos de Gobierno Corporativo

Según la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), organización de cooperación internacional, compuesta por 30 países, cuyo objetivo es coordinar las políticas económicas y sociales de sus miembros, fundada en 1961 con sede en la ciudad de Paris, Francia, define el Gobierno Corporativo como:

El sistema a través del cual los negocios corporativos son dirigidos y controlados, donde se especifica la distribución de derechos y responsabilidades entre los diferentes participantes

en la corporación y se establecen las reglas y procedimientos para la toma de decisiones; o, más concretamente, integración de controles externos e internos, que armonicen el conflicto de intereses entre accionistas y directivos resultante de la separación entre la propiedad de la empresa y el control gerencial de la misma. Documento en línea, consultado en enero de 2009.

Por otra parte, La Corporación Andina de Fomento (CAF), institución financiera multilateral que apoya el desarrollo sostenible de sus países accionistas y la integración regional, la cual atiende a los sectores público y privado suministrando productos y servicios financieros múltiples a una amplia cartera de clientes, constituida por los gobiernos de los Estados accionistas, instituciones financieras, y empresas públicas y privadas, conformada actualmente por 17 países de América Latina, el Caribe y Europa, y 15 bancos privados de la región andina y con sede principal en Caracas, Venezuela, se ha interesado por el tema de Gobierno Corporativo y lo ha definido de la siguiente manera (CAF, 2005):

El término gobierno corporativo se refiere al sistema por el cual una empresa es dirigida y controlada en el desarrollo de sus actividades económicas. Se enfoca en las responsabilidades y derechos de cada miembro de las organizaciones y en las reglas a seguir para la toma de decisiones. En particular, el gobierno corporativo se refiere a las prácticas formales o informales que establecen las relaciones entre la junta directiva, quienes definen las metas de la empresa; la gerencia, los que la administran y operan día a día; y los accionistas, aquellos que invierten en ella. Documento en línea, consultado en enero de 2009.

El tema de Gobierno Corporativo se ha formalizado e institucionalizado a nivel mundial a través del desarrollo e implantación de códigos de buenas prácticas de Gobierno Corporativo, definidos por la CAF, 2005 (documento en línea, consultado en enero de 2009) “como un conjunto de principios, estándares y buenas prácticas voluntarias, emitidos por un colectivo y referidos al gobierno de las empresas”. A título ilustrativo, se pueden indicar los códigos de buen Gobierno Corporativo, que se han desarrollado y propuestos a nivel mundial, como el presentado por la Comisión Olivencia (1998) en España, que durante las últimas dos décadas ha sido utilizado por las empresas de varios países y que, en líneas generales, basándose en la experiencia internacional previa, se ha convertido en un modelo de Gobierno Corporativo de corte anglosajón, tomando como referencia el Informe Cadbury publicado en el Reino Unido en 1992.

En el caso de los países de la región Andina, recientemente la Corporación Andina de Fomento (CAF, 2005) emitió sus Lineamientos para un Código Andino de Gobierno Corporativo y un Manual de Gobierno Corporativo para Empresas de Capital Cerrado; por otro lado, las empresas más grandes de la región, especialmente aquellas que pertenecen al sector financiero, están en proceso de adoptar otros códigos internacionales de buen gobierno empresarial como el *Sarbanes-Oxly Act* en los Estados Unidos y el código de buenas prácticas desarrollado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE, 1999). Entre las recomendaciones de estos códigos destacan las que tiene que ver con la divulgación de información, la estructura y composición de las juntas directivas así como también las referidas a los comités que las integran y la estructura accionaria, entre otros aspectos.

En el cuadro 2.4 se muestra un resumen de los principales lineamientos para un Código Andino de Gobierno Corporativo según la Corporación Andina de Fomento

Cuadro 2.4

Resumen de Lineamientos para un Código Andino de Gobierno Corporativo según la Corporación Andina de Fomento (CAF, 2005)

LINEAMIENTO	PRACTICA
<p>Derechos y trato equitativo de los accionistas</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Principio de igualdad de voto. ✓ Derecho a la no dilución de la participación en el capital de la sociedad. ✓ Fomento de la participación e información de los accionistas. ✓ Cauces electrónicos de comunicación y difusión de información a través de la página web corporativa. ✓ La transmisión de las acciones (cambio o toma de control por otro grupo)
<p>La asamblea general de</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Función y competencia.

<p>accionistas</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Reglamento de régimen interno y funcionamiento de la asamblea general de accionistas. ✓ Clases y convocatoria (obligación concreta de convocar, plazo, medios de difusión del anuncio de la convocatoria, el contenido del anuncio de convocatoria) ✓ Derecho de información de los accionistas con carácter previo a la celebración de la asamblea general y durante el desarrollo de la misma. ✓ Inversores institucionales y accionistas significativos. ✓ Fijación de reglas de desarrollo de la asamblea. ✓ El quórum y las mayorías exigibles. ✓ Intervención de los accionistas. ✓ La regulación de la representación y mecanismos de delegación de voto. ✓ La regulación del derecho de voto. la votación ✓ Delegación en blanco ✓ Voto de los miembros del directorio. ✓ Asistencia de otras personas además de los accionistas
<p>El Directorio</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ La necesidad de tener un directorio. ✓ Atribución de funciones de supervisión y definición de estrategia al directorio. carácter indelegable de algunas funciones: La función general de supervisión y control ✓ Regulación del funcionamiento del directorio mediante un reglamento de régimen interno de organización y funcionamiento.

	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Dimensión del directorio. ✓ Categorías de miembros del directorio. ✓ Nombramiento: Selección de los directores, representación de los accionistas minoritarios, mayoría de externos no ejecutivos en el directorio. ✓ Cese de los directores. ✓ Regulación de los deberes de los miembros del directorio o administradores. ✓ La retribución de los directores: Propuesta y aprobación, información sobre la retribución, contenido de la retribución. ✓ La organización del directorio: El presidente del directorio, el vicepresidente del directorio, el secretario del directorio, el ejecutivo principal, la alta gerencia. ✓ Reglas sobre funcionamiento, convocatoria y organización del directorio. ✓ Comisiones del directorio: La comisión de auditoría y la comisión de nombramientos y retribuciones. ✓ Competencia en materia de control de las operaciones vinculadas: Autorización de operaciones vinculadas.
<p>El control y la información de los Estados Financieros</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Información a los mercados financieros.
<p>Informe anual de buen Gobierno Corporativo</p>	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Evaluación anual del cumplimiento de las normas internas de buen Gobierno Corporativo.

Resolución de Controversias	✓ Previsión en los estatutos sociales del arbitraje como forma de arreglo de controversias.
------------------------------------	---

Fuente: López, G. (2008)

2.2.4 Normas Internacionales de Contabilidad para PYME

Las PYMES difieren en tamaño, cantidad de ingresos, activos y número de empleados, principalmente. Estos pueden ser los indicadores para la definición de las PYMES, sin embargo, cada país define las PYMES de acuerdo a sus criterios. La IASB define las PYMES como entidades que no tienen responsabilidad pública y divulgan estados financieros de uso general. El objetivo de los estados financieros con propósito de información general es brindar información sobre la posición financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo que sea útil para la toma de

decisiones a los usuarios que no exigen informes a la medida de sus necesidades específicas de información. En Venezuela de acuerdo a las disposiciones emitidas por la Federación de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV), se define una entidad PyME las que cumplan las siguientes características:

- No superar la cantidad de trabajadores e ingresos netos de acuerdo al sector:

Considerando la abreviatura U.T. , como el valor de la Unidad Tributaria (U.T.) emitido por la Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, la cual posee un valor a la fecha de la emisión de este proyecto de BsF. 150.

- Entidades formalmente constituidas como empresas con fines de lucro

- No encontrarse sujeta a cumplimiento de las disposiciones relativas a la preparación de información financiera, emitidas por los entes reguladores autorizados por la legislación venezolana.

La entidad que posee las características antes descritas, es clasificada como PyME por las normas de aplicación de las NIF-PYME emitidas por la FCCPV y la misma se encontraría sujeta a la emisión de información financiera cumpliendo las normativas contable compiladas en el libro “Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades”, emitido por la IASB “Internacional Accounting Standar Board, Este solo boletín, en lugar de

estar emitido en forma separada como las NIFF para grandes empresas, y se encuentra organizada por secciones, correspondiendo a rubros de intereses del estado financiero.

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

En este capítulo se expone la metodología que se llevó a cabo para realizar la investigación, con la intención de presentar una perspectiva objetiva sobre la forma en que se llegó a los resultados finales.

3.1 Tipo de investigación

El estudio desarrollado se enmarca en el enfoque cuantitativo de investigación. De acuerdo a Hernández, Fernández, Baptista (2006: 5), “el enfoque cuantitativo usa la recolección de datos para probar hipótesis, con base en la medición numérica y el análisis estadístico, para establecer patrones de comportamiento y probar teorías”; en este sentido, se obtuvieron datos sobre las variables definidas (tendencias y lineamientos en el fortalecimiento del proceso de emisión financiera) de la población estudiada, empresas manufactureras pertenecientes al sector metalmeccánico afiliadas a la Cámara de Pequeños, Medianos Industriales y Artesanos del Estado Carabobo

(CAPEMIAC) y a través del uso de la estadística descriptiva e inferencial, se realizó la descripción de los datos obtenidos para cada variable, respectivamente.

Se refiere a un diseño no experimental, en virtud, de que la investigación se realizó sin manipular deliberadamente las variables, no se tuvo control directo sobre dichas variables ni se pudo influir sobre ellas, porque ya sucedieron, al igual que sus efectos. Tal como señalan los autores ya referidos (2006: 205), “en un estudio no experimental no se construye ninguna situación, sino que se observan situaciones ya existentes, no provocadas intencionalmente en la investigación por quien la realiza”.

Se consideró pertinente ubicar la presente investigación dentro de la categoría de estudios descriptivos, tal como lo expresan los autores ya mencionados (2006: 102), “en un estudio descriptivo se selecciona una serie de cuestiones y se mide o recolecta información sobre cada una de ellas, para así describir lo que se investiga”; de igual manera, como proyecto factible, en vista de que el resultado del mismo se constituye en una propuesta viable, que puede contribuir a la solución de situaciones relacionadas con el fortalecimiento de la emisión de información financiera de las empresas estudiadas.

3.2 Unidad de análisis, población y muestra

De acuerdo con el planteamiento del problema del presente estudio y los alcances del mismo, la unidad de análisis estuvo conformada por las personas que lideran los procesos de fortalecimiento de la emisión de información financiera, tales como

gerentes generales, contralores, gerentes de administración y miembros de junta directiva.

Hernández, Fernández, Baptista (2006) plantean que:

Una vez que se ha definido la unidad de análisis, se procede a delimitar la población que va a ser estudiada y sobre la cual se pretende generalizar los resultados. Así una población es el conjunto de todos los casos que concuerdan con determinadas especificaciones (p.238)

En este sentido, la población estudiada se constituyó por las empresas manufactureras pertenecientes al sector Manufacturero afiliado a la Cámara de Pequeños, Medianos Industriales y Artesanos del Estado Carabobo (CAPEMIAC), correspondiente a 83 empresas afiliadas de acuerdo al Directorio 2013-2014, la cual se incluye en el anexo 2.

Se decidió definir esta población por las siguientes razones, con referencia a la delimitación geográfica, se consideró el Estado Carabobo en virtud de que concentra una gran cantidad de empresas del parque industrial del país, asimismo en cuanto al sector económico seleccionado, el investigador consideró contempló la facilidad de acceso a empresas de este sector por parte del investigador.

Ahora bien, con respecto a la muestra Hernández, Fernández, Baptista (2006: 240) plantean lo siguiente “la muestra es, en esencia, un subgrupo de la población”, en otras palabras, es un subconjunto de elementos que forman parte de la población definida. En este sentido, el tamaño de la muestra se determinó a través de la siguiente fórmula matemática, Shao (1996):

$n = 20$ empresas para una población finita

Donde:

(n): Tamaño de la muestra

(e): Error máximo de muestreo: 15%

(N): Tamaño de la población: 87 empresas

(p): Proporción de aciertos: 0,5

(q): Proporción de fracasos: 0,5

(Z): Nivel de confianza: 90%

Considerando los datos anteriormente señalados, el tamaño de la muestra fue de 20 empresas, con un nivel de confianza del 90% y un nivel de error de muestreo del 15%.

Una vez determinado el tamaño muestral, se procedió a conformar la muestra de forma no probabilística, de acuerdo a Hernández, Fernández, Baptista (2006: 241) “en las muestras no probabilísticas, la elección de los elementos no depende de la probabilidad, sino de causas relacionadas con las características de la investigación o de quien hace la muestra”. En este sentido, el investigador conformó la muestra seleccionando las empresas con las características de la población definida anteriormente y sobre las cuales se tenía un acceso viable de contacto directo y expedito.

3.3 Fuentes y técnicas de recolección de los datos

Para la obtención de la información requerida dirigida a dar respuesta a las interrogantes de la presente investigación y en consecuencia a los objetivos planteados, se utilizó como fuente de información primaria el cuestionario estructurado como instrumento para recolectar los datos (ver anexo 1). El cuestionario fue utilizado como instrumento de recolección de datos ya que, por un lado, ofrecía la mejor opción para valorar el comportamiento de las empresas en referencia a las variables estudiadas y, por otro lado, su condición de encuesta (vía fax o correo electrónico) simplificó las operaciones donde la intervención directa del investigador se hizo difícil.

Para la elaboración del cuestionario se procedió a revisar la literatura relacionada con los modelos de control interno (COSO I y COSO II), considerándose las investigaciones precedentes, las bases teóricas, así como también, documentos emitidos por organizaciones relacionadas con el tema a investigar, estructurado en función de las características propias de las empresas investigadas.

El cuestionario (ver anexo 1) estuvo compuesto por: una portada y el cuerpo principal donde se presentaron las preguntas y categorías de respuestas. La portada incluyó información de la institución que respaldó la investigación, en este caso la Universidad de Carabobo y su correspondiente logo, propósito del cuestionario enmarcado en el objetivo general de la investigación, instrucciones para responder las preguntas, cláusula de confidencialidad del manejo de la información individual, agradecimiento e identificación de quién lo aplicó.

El cuerpo principal quedó estructurado en tres secciones. La primera sección, se refirió a las características generales de la entidad, con el propósito de obtener los datos que permitieron describir demográficamente la muestra seleccionada. Las preguntas fueron cerradas, es decir, se presentaron a los encuestados las posibilidades de respuestas, quienes debieron limitarse a éstas. En esta sección se presentaron preguntas relacionadas con el origen del capital de la empresa, estructura de propiedad, número de empleados, años de fundada, en cada pregunta se incluyeron varias opciones de respuestas, cabe señalar que las categorías de respuestas de estas preguntas fueron mutuamente excluyentes, por lo cual el encuestado debió elegir sólo una opción que describiera más adecuadamente su respuesta.

La segunda sección, comprendió una serie de preguntas dirigidas a recolectar datos sobre el sistema de información en las empresas que conformaron la muestra, en este sentido, esta sección contenía once preguntas del tipo cerrada.

La tercera sección, incluyó catorce preguntas para determinar la importancia que asigna la empresa al monitoreo del sistema de información financiera, las mismas redactadas como declaraciones con opciones de respuesta en escala de Likert, para determinar la tendencia de la empresa en el fortalecimiento del proceso de emisión financiera.

3.4 Confiabilidad y validez del instrumento

De acuerdo a Hernández, Fernández, Baptista (2006: 277) “la confiabilidad de un instrumento de medición se refiere al grado en que su aplicación repetida al mismo sujeto u objeto produce resultados iguales”. Señalan los autores que este es el primer requisito con el que debe cumplir todo instrumento de recolección de datos, además de la validez y objetividad.

Con respecto a la validez, comentan Id., Ibid., (2006: 278) “se refiere al grado en el que un instrumento en verdad mide la variable que busca medir”. La validez del cuestionario diseñado y aplicado en la presente investigación tiene una evidencia relacionada con el contenido, en virtud, de que el investigador incluyó en el

mencionado instrumento todos los componentes del dominio de contenido de las variables a medir (tendencias y lineamientos en el fortalecimiento del proceso de emisión financiera) de acuerdo a las teorías que fundamentan el presente estudio, así como también las investigaciones precedentes, adicionalmente se obtuvo la validación por dos expertos en el área.

3.5 Técnicas de análisis de los datos

Con respecto a los datos que se recolectaron a través del cuestionario, se utilizó el programa de análisis estadístico para la Ciencias Sociales (SPSS), para presentar los datos, así como, la estadística descriptiva e inferencial de los mismos, posteriormente se realizó la interpretación de los resultados.

3.6 Procedimientos desarrollados

El trabajo de campo realizado fue de la siguiente manera:

- En primer lugar, se obtuvo el directorio de la Cámara de Pequeños, Medianos Industriales y Artesanos del Estado Carabobo (CAPEMIAC). con el objeto de obtener la información de cada una de las empresas de manufactura del metalmecánico las cuales fueron contactarlas y posteriormente aplicados los cuestionarios a través de correo electrónico, vía fax y directamente en la empresa.

- Después, se elaboró una base de datos en SPSS con el propósito de organizar la información recolectada.
- Por último, se interpretaron los resultados obtenidos y se concluyó sobre la investigación realizada.

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS

4.1 Diagnóstico de las empresas estudiadas.

Con el propósito de dar respuesta al objetivo específico No. 1, planteado como sigue: diagnosticar la situación en relación a los procedimientos utilizados por las empresas del sector metalmecánica para la emisión de información financiera, se procedió primeramente a realizar un análisis descriptivo de la empresas estudiadas, en relación a las características demográficas y a delimitar el sistema de información financiero utilizada por las empresas bajo estudio. A continuación se muestran los resultados obtenidos de la aplicación de la Sección 1 del cuestionario relacionada con la determinación el tipo de empresas sujetas a estudio:

4.1.1 Características demográficas.

En esta sección se presenta la descripción de las empresas bajo estudio en cuanto a las características de: origen del capital, estructura de propiedad, número de empleados y años de fundada, las cuales influyen de acuerdo a lo planteado por Robbins y Coulter (2005) en la estructura de control interno, debido a que depende de la madurez de los procesos en la empresa, así como el desarrollo de la estructura de la organización que lo soporta. Según lo indicado en la tabla 4.1 y su gráfico correspondiente, la totalidad de las empresas estudiadas son de capital nacional, lo que es indicativo de que la aplicación de lineamientos novedosos apegados a los nuevos enfoques de control interno relacionados con la emisión de información financiera, sea menos probable que en empresas transnacionales, en vista que estas últimas, reciben lineamientos directamente de sus casas matrices, por tener influencia directa de organizaciones profesionales en el área de emisión financiera en los países de origen.

Tabla 4.1
Origen del Capital

Alternativa	Nacional	Trasnacional	Total
Frecuencia	20	0	20
Porcentaje	100%	0%	100%

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Gráfico 4.1
Origen del Capital

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

La tabla y el gráfico 4.2 muestran que 75 por ciento de las empresas estudiadas son de origen familiar, definidas por Rus y Rodríguez (2005:21) como “la empresa que se caracteriza por una estructura de propiedad y control singular, donde el grupo familiar posee una influencia directa en el gobierno, la dirección y en el control de la empresa”. En la aplicación de esta encuesta, se consideró la definición dada por parte de la CAF (2006:3) que define las empresas familiares como “empresas de capital cerrado, es decir, en las que existen obstáculos a la libre transmisión de acciones, participaciones o cuotas entre los socios”. En consecuencia, tomando como definición de las empresas de capital abierto como todas aquellas en las cuales no existe restricción en la transmisión de sus acciones, sin limitarlas al hecho de que coticen en el mercado de capitales. Los resultados evidencian mayoritariamente empresas de propiedad familiar, entidades cuya estructura de control interno usualmente obedece a lineamientos más informales, de acuerdo con lo planteado por Neubauer y Lank (2003)

Tabla 4.2
Estructura de Propiedad

Alternativa	Familiar	Capital Abierto	Total
-------------	----------	-----------------	-------

Frecuencia	15	5	20
Porcentaje	75%	25%	100%

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Gráfico 4.2

Estructura de Propiedad

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

En la tabla y el gráfico 4.3 se presentan las empresas agrupadas por número de empleados, observándose que 65 por ciento de las empresas estudiadas se poseen mayor a 50 empleados, encontrando un 35 por ciento de la muestra como empresas con menos de 50 empleados, conllevando por lo tanto a un estructura organizacional más moderada y por lo tanto un poco más vulnerable a la segregación de funciones y ausencia de controles. Los resultados obtenidos indican que la mayoría de la empresas estudiadas cuentan con un número de empleados significativo, que evidencia empresas con estructuras, procesos y operaciones consolidadas que requieren de sistemas de control interno formales y acordes con las nuevas realidades, sin restar importancia de aquella empresas clasificadas como pequeñas, que de igual manera los requiere, tal como plantea Mantilla (2005), los lineamientos de los nuevos enfoque de control interno se aplican a todas las entidades, independientemente del tamaño. Algunas entidades pequeñas y medianas pueden implementar de manera diferente los lineamientos de emisión de información financiera con relación a las grandes, no obstante pueden tener un proceso de emisión financiera efectivo.

Tabla 4.3

Tamaño: Número de Empleados

Alternativa	De 5 a 20	De 21 a 50	De 51 a 100	Más de 100	Total
Frecuencia	2	5	11	2	20
Porcentaje	10%	25%	55%	10%	100%

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Gráfico 4.3

Tamaño: Número de Empleados

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

La tabla y el gráfico 4.4 presentan las empresas agrupadas por años de fundada, observándose que 90 por ciento se encuentran en el rango de 5 a 30 años, considerándose que la mayoría de las empresas estudiadas son familiares, de acuerdo a lo que se muestra en la tabla y el gráfico 4.2, y de acuerdo a lo que señalan Neubauer y Lank (2003) estas empresas están en la etapa de evolución de la empresa familiar, donde se inicia la profesionalización y el proceso de paso de la primera generación a la segunda generación de propietarios, lo cual indica que requieren de proceso de emisión de información financiera sólidos, debido a que la información oportuna es clave para la toma de desiciones en esta estapa de desarrollo.

Tabla 4.4

Años de fundada: Especificar número de años

Alternativa	Menos de 5	De 5 a 15	De 15 a 30	De 30 a 50	Más de 50	Total
Frecuencia	2	15	3	0	0	20
Porcentaje	10%	75%	15%	0%	0%	100%

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Gráfico 4.4

Años de fundada: Especificar número de años

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Análisis de Cierre Sección 1 del cuestionario: Información General de la Empresa.

Concluido el análisis de los datos obtenidos de la sección 1 del cuestionario aplicado, se presenta de manera resumida los principales hallazgos: la mayoría de las empresas estudiadas se caracterizan por ser empresas de carácter familiar, de capital

nacional, caracterizados por empresas con más de 50 empleados, con antigüedad entre cinco y treinta años.

4.1.2 Delimitación del Sistema de Información utilizado

En una segunda sección del cuestionario aplicado, se trató de determinar la forma regular en la empresas emiten la información financiera, así como la formalidad utilizada para la determinación de esta información, evaluando el control interno asociados a este, los cuales se encuentran relacionados con el nuevo marco de control interno. A continuación se muestran los resultados obtenidos de la aplicación de la Sección 2 del cuestionario:

En la tabla 4.5 se pudo observar que el 75 por ciento de las empresas bajo estudio posee la formalidad de emitir la información financiera mensualmente, resultando en una practica necesaria para el seguimiento del resultado de las operaciones y del análisis de estos. Igualmente, se puede observar que un porcentaje importante, aunque no mayoritario, se concentra en la emisión de información financiera anualmente, siendo esto una práctica no recomendada en el marco de control interno. No obstante, igualmente se observa en el Tabla 4.6, que esta información a pesar de que es emitida mensualmente, es considerada en forma nominal, no incorporando los efectos de la inflación.

Tabla 4.5

¿Se emite información financiera mensualmente?

Alternativa	Sí	No	Total
Frecuencia	15	5	20
Porcentaje	75%	25%	100%

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Gráfico 4.5

¿Se emite información financiera mensualmente?

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

La falta de incorporación de la inflación a la información financiera impide un evaluación de los resultados en forma integral, debido a que este es un componente importante del resultado operativo de la empresa. En Venezuela, considerando la importancia que posee la inflación en las operaciones, debido a los altos niveles existentes, 68,54% para el 2014 y 56,19% para el 2013 para citar algunas cifras emitidas por el Banco Central de Venezuela (BCV) y que demuestran su impacto.

Tabla 4.6

¿La información financiera emitida mensualmente es ajustada por inflación?

Alternativa	Sí	No	Total
Frecuencia	0	20	20
Porcentaje	0%	100%	100%

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Gráfico 4.6

¿La información financiera emitida mensualmente es ajustada por inflación?

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

En la Tabla 4.7 se observa que el 85 por ciento de las empresas estudiadas cumplen con los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela para PYME (VEN- NIF PYME), que comprenden la totalidad de las Normas Internacionales de Información Financiera emitida para estas empresas. Igualmente, se observa un 15 por ciento de empresas que no han aplicado estas normas, aun cuando estas son de obligatorio cumplimiento para estas empresas desde el año 2010. Ahora bien, si se analiza este resultado con lo indicado en la Tabla 4.8, se observa que solo un 45% de estas empresas han recibido capacitación en la aplicación de estas normas contables, conllevando a un posible riesgos que la emisión de esta información financiera aun cuando es manifestado que es bajo principios contables VEN- NIF, la misma no posea una razonabilidad.

Tabla 4.7

¿La contabilidad de la empresa es efectuada de acuerdo a las Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes (VEN – NIF PYME)?

Alternativa	Sí	No	Total
Frecuencia	17	3	20

Porcentaje	85%	15%	100%
------------	-----	-----	------

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Gráfico 4.7

¿La contabilidad de la empresa es efectuada de acuerdo a las Normas Internacionales de Información Financiera para Pymes (VEN – NIF PYME)?

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Tabla 4.8

¿Han tenido capacitación en el área de Normas Internacionales de Contabilidad para Pymes?

Alternativa	Sí	No	Total
Frecuencia	9	11	20
Porcentaje	45%	55%	100%

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Gráfico 4.8

¿Han tenido capacitación en el área de Normas Internacionales de Contabilidad para Pymes?

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

La tabla y el gráfico 4.9, así como, la tabla y el gráfico 4.10 muestran la situación de las empresas estudiadas en relación con los órganos de revisión independiente, a saber: Departamento de auditoría interna y la contratación de servicios de auditores externos. Los resultados obtenidos indican que la mayoría de las empresas estudiadas no contratan los servicios de auditoría externa. Es de resaltar, que el 100 por ciento no cuentan con un departamento de auditoría interna, lo cual incide desfavorablemente en estas empresas, al no contar con tales servicios, en virtud, de que los servicios de auditoría tanto interna como externa propician una cultura de control interno en las entidades, tal como lo señalan Mantilla y Cante (2005).

Tabla 4.9

¿Se contrata el servicio de Auditores Externos?

Alternativa	Sí	No	Total
Frecuencia	12	8	20
Porcentaje	60%	40%	100%

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Gráfico 4.9

¿Se contrata el servicio de Auditores Externos?

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Tabla 4.10

¿Existe un Departamento de Auditoria Interna y/o Control Interno?

Alternativa	Sí	No	Total
Frecuencia	0	20	20
Porcentaje	0%	100%	100%

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Gráfico 4.10

¿Existe un Departamento de Auditoria Interna y/o Control Interno?

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Un aspecto importante que asegura el involucramiento de parte de la empresa, como entidad responsable de la información financiera en que estas empresas poseen

departamento de contabilidad como parte de su estructura organizacional. En la Tabla 4.11 y 4.12 y sus respectivos gráficos, se observa que el 85 por ciento de las empresas estudiadas poseen dentro de su estructura organizacional el Departamento de Contabilidad, resultando en que solo el 15 por ciento contrata los servicios de contabilidad en forma externa.

Tabla 4.11

¿Existe un Departamento de Contabilidad?

Alternativa	Sí	No	Total
Frecuencia	17	3	20
Porcentaje	85%	15%	100%

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Gráfico 4.11

¿Existe un Departamento de Contabilidad?

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Tabla 4.12

¿El servicio de contabilidad es contratado externamente?

Alternativa	Sí	No	Total

Frecuencia	3	17	20
Porcentaje	15%	85%	100%

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Gráfico 4.12

¿El servicio de contabilidad es contratado externamente?

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Tabla 4.13

¿Es utilizado un sistema de información contable (SAP B1, Saint, entre otros) para registrar la contabilidad?

Alternativa	Sí	No	Total
Frecuencia	20	0	20
Porcentaje	100%	0%	100%

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

De acuerdo a la tabla 4.13 y su gráfico, las empresas estudiadas en su totalidad poseen sistemas de información contables formales, de acuerdo con las nuevas tendencias de modernización de las empresas y su apoyo en los sistemas de procesamiento de datos para obtener la información resumida. Comúnmente, en las empresas estos sistemas apoyan procesos claves como facturación, compras, cumplimiento de obligaciones legales, y contabilidad.

Gráfico 4.13

¿Es utilizado un sistema de información contable (SAP B1, Saint, entre otros) para registrar la contabilidad?

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Tabla 4.14

¿La función de contabilidad es vista como necesaria para ejercer el control?

Alternativa	Sí	No	Total
Frecuencia	11	9	20
Porcentaje	55%	45%	100%

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Como se observa en la tabla 4.14 y su gráfico, el 55% de las empresas estudiadas consideran la función de contabilidad como una función necesaria para ejercer el control. No obstante, el 45 por ciento no le otorga esa importancia. La función de contabilidad es la base del inicio de los sistemas de control interno, ya que contribúan a asegurar la salvaguarda de los activos. La no consideración de la función de contabilidad como necesaria para el control, genera una percepción de esquemas de control internos no fortalecidos.

Gráfico 4.14

¿La función de contabilidad es vista como necesaria para ejercer el control?

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Tabla 4.15

¿Es la empresa capaz de preparar informes financieros exactos y oportunos, incluyendo informes interinos?

Alternativa	Sí	No	Total
Frecuencia	2	18	20
Porcentaje	10%	90%	100%

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Como demuestra la tabla 4.15 y su gráfico, las empresas bajo estudio, no generan la información financiera razonable en forma oportuna. Esto es común en empresas PYME donde el proceso de emisión de información financiera no posee la importancia en relación a los procesos productivos y de venta, siendo esta función de contabilidad y emisión de información financiera relegadas.

Gráfico 4.15

¿Es la empresa capaz de preparar informes financieros exactos y oportunos, incluyendo informes interinos?

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Análisis de Cierre Sección 2 del cuestionario: Delimitación del Sistema de Información utilizado

Concluido el análisis de los datos obtenidos de la sección 2 del cuestionario aplicado, se presenta de manera resumida los principales hallazgos: la mayoría de las empresas emiten información financiera mensualmente, no obstante, esta no incluye los efectos de la inflación. Aun cuando las empresas, manifiestan que la información financiera se emite de acuerdo a las Normas de Información Financiera para Pymes (VEN-NIF PYME), estas empresas no realizan capacitación en forma importante en estas normas, conllevando a posible aplicación en forma no adecuada y/o en todo su contenido de estas normas contables; esta situación puede ser considera un riesgo cuando solo el 60 por ciento manifiesta la contratación de auditores externos que evalúen la aplicación correcta de las normas contables utilizada en la información financiera. La existencia de un Departamento de Auditoria Interna y/o Control Interno, podría ayudar a mitigar este riesgo, sin embargo, este es ausente en la totalidad de las empresas estudiadas. Igualmente, se pudo observar que las empresas en tu totalidad poseen sistemas de información contable, el cual ayuda a soportar el control interno, según lo indican el 55 por ciento de las empresas estudiadas. La existencia del Departamento de Contabilidad en la mayor parte de las entidades,

siendo contratada únicamente el 15 por ciento, evidencia la importancia de mantener el control sobre la función que manifiestan las empresas encuestadas, aun cuando solo el 55 por ciento manifestó que consideraba esta función necesaria para ejercer el control. En conclusión, aun cuando las empresas sienten que invierten recursos para desarrollar una función de contabilidad que genere información confiable y oportuna, estas perciben que no la están obteniendo; esto posiblemente generado por las debilidades en la capacitación, ausencia de controles claves como la contratación de auditores externos y la función de auditoría interna. Asimismo la no consideración de la inflación en la información financiera conlleva a que la misma no sea adecuada, debido a que no se considera un elemento de gran impacto en las cifras contables y/o financieras. Todo esto demuestra una intención favorable en cuanto a desarrollar una información financiera en las entidades, pero sin contar con los recursos y las estrategias para respaldar tales propósitos.

4.2 Oportunidades de mejoras en la emisión de información financiera de las empresas estudiadas.

Con el propósito de dar respuesta a los objetivos específicos No. 2, planteados como sigue: analizar los factores internos y externos, así como las oportunidades de mejora en los sistemas de control interno en las empresas del sector metalmecánica, en la emisión de información financiera. Se consideró los resultados de la sección 2 del cuestionario a fin de determinar las debilidades, y en consecuencia sus oportunidades de mejora, así mismo, se evaluó el monitorio del sistema de información implementado en las empresas evaluadas. Esto fue realizado a través de la última sección del cuestionario. A continuación se muestran los resultados obtenidos de la aplicación de la Sección 3:

Como se observa en la tabla 4.16, las empresas estudiadas no aplican un listado de tareas (check list) a fin de asegurar que se consideren todos los análisis necesarios para asegurar el registro adecuado de todas las operaciones mensualmente, así como las revelaciones necesarias en la emisión de información financiera anual. El establecimiento de listado de tareas en los procesos de cierres contables contribuye al aseguramiento de la calidad y oportunidad de la información.

Tabla 4.16

¿Es utilizado un listado de tareas a fin de asegurar la razonabilidad de los cierres contables mensuales y/o anuales?

Alternativa	S	CS	AV	CN	N	Total
Frecuencia	0	0	0	5	15	20
Porcentaje	0%	0%	0%	25%	75%	100%

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Gráfico 4.16

¿Es utilizado un listado de tareas a fin de asegurar la razonabilidad de los cierres contables mensuales y/o anuales?

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

En la tabla 4.17, se observa la que los auditores externos no reportan con frecuencia debilidades en la emisión de su dictamen de auditoria. No obstante, considerando las debilidades expuestas en la sección 2 del cuestionario, podría en duda el alcance y diseño de los procedimientos utilizados por los auditores externos a fin de asegurar el cumplimiento de los principios contables. Es práctica común en las empresas familiares y/o pequeñas la ausencia de formalidad en la contratación de estos servicios y la falta de aseguramiento de resultados de calidad en el procesos que conllevaron al dictamen de auditoria.

Tabla 4.17

¿Los informes de auditores externos contemplan salvedades en la aplicación de principios de contabilidad y/o por limitaciones en el alcance del trabajo efectuado por ellos?

Alternativa	S	CS	AV	CN	N	Total
Frecuencia	0	0	13	7	0	20
Porcentaje	0%	0%	65%	35%	0%	100%

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Gráfico 4.17

¿Los informes de auditores externos contemplan salvedades en la aplicación de principios de contabilidad y/o por limitaciones en el alcance del trabajo efectuado por ellos?

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Tabla 4.18

¿Se efectúan reuniones que involucren a la alta dirección para analizar la información financiera?

Alternativa	S	CS	AV	CN	N	Total
Frecuencia	0	3	5	12	0	20
Porcentaje	0%	15%	25%	60%	0%	100%

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Como puede observarse en la tabla 4.18 y su gráfico, solo el 40% involucra de alguna manera a la alta dirección en la revisión de la información financiera emitida por las empresas estudiadas, logrando con ello la falta de compromiso de parte de la alta dirección en la obtención de información financiera de calidad y con oportunidad. Esto igualmente, puede observarse en la Tabla 4.19 y su gráfico respectivo, casi nunca es considerada esta información financiera para la toma de decisiones claves en la organización.

Gráfico 4.18

¿Se efectúan reuniones que involucren a la alta dirección para analizar la información financiera?

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Tabla 4.19

¿En la toma de decisiones claves de la empresa se considera como base a la información financiera?

Alternativa	S	CS	AV	CN	N	Total
Frecuencia	0	0	3	17	0	20
Porcentaje	0%	0%	15%	85%	0%	100%

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Gráfico 4.19

¿En la toma de decisiones claves de la empresa se considera como base a la información financiera?

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Tabla 4.20

¿Trabaja la gerencia con los auditores externos u otras terceras personas expertas para determinar si están tratando los cambios complejos de los PCGA apropiadamente?

Alternativa	S	CS	AV	CN	N	Total
Frecuencia	0	0	6	14	0	20
Porcentaje	0%	0%	30%	70%	0%	100%

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Como se observa en la tabla 4.20 y su gráfico, casi nunca y solo el 30% de las veces, definida en el cuestionario como algunas veces, se considera a los auditores externos u otras terceras personas expertas a fin de asesorar en la implementación de cambios contables complejos. Esta situación podría haber afectado la adopción de las Normas de Información Financias (VE-NI PYME), en forma adecuado, considerado estas normas como PCGA complejos.

Gráfico 4.20

¿Trabaja la gerencia con los auditores externos u otras terceras personas expertas para determinar si están tratando los cambios complejos de los PCGA apropiadamente?

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Tabla 4.21

¿Existen canales de comunicación entre el departamento de contabilidad y/o individuos a cargo de monitorear las regulaciones, para que el departamento de contabilidad conozca los cambios en las regulaciones que podrían afectar las prácticas contables de la empresa?

Alternativa	S	CS	AV	CN	N	Total
Frecuencia	0	13	4	3	0	20
Porcentaje	0%	65%	20%	15%	0%	100%

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

No obstante, si se observa en la tabla 4.21, la importancia de la comunicación entre el departamento de contabilidad y los encargados de monitorear las regulaciones (abogados, asesores, entre otros), a fin de asesorar sobre los cambios contables a implementar en la contabilidad. Esta tendencia se corresponde a la importancia que en práctica le dan las empresas PYME al cumplimiento de las regulaciones recientes, debido a la coacción ejercida por los entes reguladores en los últimos años. La

entrada en vigencia de la Ley de Precios Justo, es un ejemplo del impacto en la contabilidad que poseen las regulaciones emitidas recientemente.

Gráfico 4.21

Existen canales de comunicación entre el departamento de contabilidad y/o individuos a cargo de monitorear las regulaciones, para que el departamento de contabilidad conozca los cambios en las regulaciones que podrían afectar las prácticas contables de la empresa?

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Tabla 4.22

¿Son definidos y medibles los objetivos de la gerencia en términos de presupuestos, ganancias, y otros objetivos financieros y operativos?

Alternativa	S	CS	AV	CN	N	Total
Frecuencia	0	0	2	7	11	20
Porcentaje	0%	0%	10%	35%	55%	100%

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Se puede observar en la tabla 4.22 y su respectivo gráfico, en las respuestas obtenidas al cuestionario que el mayor porcentaje de respuestas se concentran en Casi Nunca y Nunca, evidenciando que las gerencias no consideran los objetivos financieros para evaluación de los procesos, así mismo no se consideran

presupuestos, lo cual es un herramienta vital de control financiero en las organizaciones de vanguardias.

Gráfico 4.22

Son definidos y medibles los objetivos de la gerencia en términos de presupuestos, ganancias, y otros objetivos financieros y operativos?

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Hasta esta sección del cuestionario se observa que la compañía no realiza con mucha frecuencia la aplicación de algunas mejores prácticas en la emisión de información financiera como lo son: aplicación de listado de tareas en cierres contables, la falta de frecuencia en reuniones de la alta dirección que analicen la información financiera y que los mismos consideren como base la información financiera para la toma de decisiones. Se observa igualmente, la debilidad de aplicaciones de controles en la información financiera como lo son los presupuestos, y consulta a asesores externos, incluyendo auditores en la aplicación de nuevos

principios contables. Se observa la fortaleza de la política de comunicación con el departamento de contabilidad y los individuos encargados de realizar seguimientos a las nuevas regulaciones. Por otro lado, se observa como un aspecto fortalecido la ausencia de salvedades y/o limitaciones en el alcance en los dictámenes de auditoría de los auditores externos; no obstante, este aspecto contrasta con la situación mostrada en la sección 2, donde no se evidencia un fortalecimiento en el aspecto de capacitaciones de principios contables y donde se observa debilidades en el sistema de información implementado en las empresas.

Seguidamente, se analizará la importancia que le da la gerencia a los lineamientos claves en el proceso de emisión financiera, resaltando la valoración que realizan las empresas estudiadas de las debilidades, observadas en el monitoreo del sistema de información.

Tabla 4.23

La comparación de la información obtenida de las actividades diarias con la información generada por el sistema contable es:

Alternativa	MI	I	MEI	PI	NI	Total
Frecuencia	0	4	13	3	0	20
Porcentaje	0%	20%	65%	15%	0%	100%

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

La importancia otorgada por las empresas, según se muestra en la tabla 4.23 y su gráfico, a la comparación de la información obtenida de las actividades diarias con la información generada por los sistemas de información, es un aspecto clave de

validación del producto final como lo es, la información financiera, esta actividad de monitoreo agrega confianzas a la razonabilidad de la información suministrada a las gerencia y a entes externos.

Gráfico 4.23

La comparación de la información obtenida de las actividades diarias con la información generada por el sistema contable es:

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Tabla 4.24

La revisión de diferencias entre cantidades de inventario registradas y existencias físicas es:

Alternativa	MI	I	MEI	PI	NI	Total
Frecuencia	0	8	10	2	0	20
Porcentaje	0%	40%	50%	10%	0%	100%

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

En la tabla 4.24 y su respectivo gráfico se observa la valoración otorgada por las empresas estudiadas a la actividad de control como lo es el inventario de existencias y su validación con las cifras registradas en la contabilidad de las empresas. La ausencia de diferencias importante respaldarían el funcionamiento de los controles establecidos para el registro de las existencias; una diferencia importante, podría en duda el funcionamiento del proceso de registro del uso y disposición de las existencias.

Gráfico 4.24

La revisión de diferencias entre cantidades de inventario registradas y existencias físicas es:

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Tabla 4.25

La implantación de recomendaciones de los auditores, previa autorización por parte de los ejecutivos es:

Alternativa	MI	I	MEI	PI	NI	Total
Frecuencia	0	0	20	0	0	20
Porcentaje	0%	0%	100%	0%	0%	100%

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Gráfico 4.25

La implantación de recomendaciones de los auditores, previa autorización por parte de los ejecutivos es:

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

La tabla 4.25 y su respectivo gráfico, nos indica el nivel de importancia que posee para las empresas estudiadas las sugerencias indicadas por los auditores, observándose que el mejoramiento e implementación de mejores prácticas es medianamente importante para las empresas; así mismo, se puede dar lectura de que la valoración de los errores determinados en auditorias es mediana por parte de la empresas. Empresas con alto compromisos con el control interno, deben poseen un alto grado de valoración en los errores determinados por auditores internos, externos y/o entes gubernamentales.

Tabla 4.26

La comunicación e implantación de sugerencias por parte de los empleados, sobre control interno es:

Alternativa	MI	I	MEI	PI	NI	Total
Frecuencia	0	3	9	3	5	20
Porcentaje	0%	15%	45%	15%	25%	100%

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

En la tabla 4.26 y su gráfico, se encuentra en concordancia con los resultados de la tabla 4.25, debido que por las empresas estudiadas la valoración es mediana en relación a la oportunidad de mejoras y/o implementación de mejores prácticas, provengan de entes externos y/o empleados. Los empleados como ejecutor de los procesos, pudiese detectar oportunidades de mejoras de primera mano.

Gráfico 4.26

La comunicación e implantación de sugerencias por parte de los empleados, sobre control interno es:

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Tabla 4.27

Cuestionar periódicamente a los empleados sobre su entendimiento y cumplimiento del código de conducta es:

Alternativa	MI	I	MEI	PI	NI	Total
Frecuencia	8	6	6	0	0	20
Porcentaje	40%	30%	30%	0%	0%	100%

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Ahora bien, como se observa en la tabla 4.27 y su gráfico, es de suma importancia para las empresas estudiadas el cumplimiento de códigos de conducta en los empleados, en concordancia con las practicas utilizadas en las empresas familiares, donde la observación del código de conducta de los empleados, es considerado como un patrón de salvaguarda de activos.

Gráfico 4.27

Cuestionar periódicamente a los empleados sobre su entendimiento y cumplimiento del código de conducta es:

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Tabla 4.28

La competencia y experiencia de los auditores internos y/o analistas de control interno es:

Alternativa	MI	I	MEI	PI	NI	Total
Frecuencia	0	0	0	0	20	20
Porcentaje	0%	0%	0%	0%	100%	100%

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Gráfico 4.28

La competencia y experiencia de los auditores internos y/o analistas de control interno es:

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Tabla 4.29

La independencia y objetividad de los auditores internos y/o analistas de control interno frente a la organización es:

Alternativa	MI	I	MEI	PI	NI	Total
Frecuencia	0	0	0	0	20	20
Porcentaje	0%	0%	0%	0%	100%	100%

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

Gráfico 4.29

La independencia y objetividad de los auditores internos y/o analistas de control interno frente a la organización es:

Fuente: elaboración propia, base de datos cuestionario 2015

La independencia, objetividad, así como la experiencia y competencia del departamento de auditoría interna y/o analistas de control interno, no son valorados por las empresas estudiadas, como se observa en las tablas 4.28 y 4.29, y sus

respectivos gráficos, esto en concordancia con la ausencia de este departamento en las estructuras organizacionales de las empresas. La función de auditoría interna, representa un pilar fundamental de los nuevos enfoques de control interno y del gobierno corporativo necesario en las empresas de vanguardias.

Interpretación de Cierre Sección 3 del cuestionario: Monitoreo del Sistema de Control Interno

Concluido el análisis de los datos obtenidos de la sección 3 del cuestionario aplicado, se presenta de manera resumida los principales hallazgos: la ausencia de un listado de tareas que contribuya a los cierres contables. En relación al compromiso de la alta gerencia, esta puede definirse como bajo en la revisión de la información financiera, así como la consideración de esta información financiera para la toma de decisiones claves. En relación a la comunicación con expertos y/o auditores externos, en el área de aplicación de principios contables complejos esta es poco frecuente, en cambio cuando involucra aspectos regulatorios, esta comunicación es realizada con mucha más frecuencia, consultando sobre las adecuaciones necesarias en la contabilidad. Las empresas estudiadas no poseen implementadas herramientas de control financieros como presupuestos y objetivos en términos de ganancias. No obstante, se observó la poca frecuencia de salvedades y/o limitaciones en el alcance en los dictámenes de auditoría externa. En la valoración de las oportunidades de

mejoras y aplicación de controles de monitoreo en la información financiera, se observó lo siguiente: es medianamente importante para las empresa bajo estudio la comparación de la información de actividades diarias con la generada con los sistemas contables, como por ejemplo de un monitoreo clave, la revisión de las existencias físicas con los inventarios registrados. Igualmente, es medianamente importante la implementación de recomendaciones de los auditores externos, teniendo estas menos importancia las recomendaciones sugerida por los empleados. Una valoración clave en las empresas estudiadas es el entendimiento de parte de los empleados de un condigo de conducta y una subestimación clave es competencia, experiencia, independencia y objetividad que puede representar el departamento de auditoria interna y/o control interno, los cuales son ausentes en las empresas estudiadas.

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

5.1 Conclusiones

En el presente capítulo se exponen las conclusiones más relevantes obtenidas a partir de la revisión teórica e investigación empírica realizada con el objeto de

alcanzar los diferentes objetivos propuestos, a saber: (1) diagnosticar la situación en relación a los procedimientos utilizados por las empresas del sector metalmecánica para la emisión de información financiera; (2) analizar los factores internos y externos, así como las oportunidades de mejora en los sistemas de control interno en las empresas del sector metalmecánica, en la emisión de información financiera y (3) diseñar lineamientos de control interno para las empresas del sector metalmecánica, que contribuyan a la emisión de información financiera veraz y oportuna.. Cada uno de estos objetivos tuvieron como propósito principal generar información a fin de dar respuesta a la siguiente pregunta: ¿Es la emisión de información financiera del sector metalmecánica de la pequeña y mediana industria del Estado Carabobo oportuna y veraz, siguiendo los elementos básicos de control interno que se han desarrollado a nivel mundial?

De la revisión teórica realizada para el desarrollo de la presente investigación se puede concluir lo siguiente: el concepto y la estructura del sistema de control interno de las entidades ha evolucionado significativamente, evidenciándose tres etapas diferenciadas en esta evolución, pero que se encuentran presentes en la realidad actual de muchas entidades, y que en correspondencia con Mantilla y Cante (2005) son:

- ✓ Primera etapa, donde la estructura de control interno hace énfasis en la comprobación de cifras y soportes contables. Su ubicación es netamente operacional y en función exclusivamente contable. Su vigencia se debe en buena parte a la carencia de profesionalización de quienes tienen a su cargo el sistema de control interno.

- ✓ Segunda etapa, donde se logra ubicar el control interno en un nivel táctico y se precisa que es responsabilidad de la administración, pero no necesariamente la alta administración. Desarrolló con mucha fuerza las oficinas, las jefaturas y los comités de control interno, así como los manuales y procedimientos de operación. Se diferencian dos roles en relación con el control interno: el rol de ejecución, a cargo de la administración y el rol de evaluación a cargo de auditores internos y externos.
- ✓ Tercera etapa, fue COSO I quien dio origen a esta etapa del control interno y se consolidó como el punto de partida para importantes desarrollos en las áreas de control interno. Ha generado un entendimiento cada vez mejor sobre el control interno y un posicionamiento en el más alto nivel directivo, dando origen a una ampliación de su cobertura: en las juntas directivas (comités de auditoría), en los accionistas e inversionistas (gobierno corporativo) y en las partes relacionadas (administración integral del riesgo). Esta etapa del control interno implica una comprensión del término de sistemas para entender los distintos elementos que lo conforman y sus relaciones en función de los objetivos que se persiguen.

A continuación se exponen las principales conclusiones del análisis de los datos recopilados en este estudio.

En primer lugar, debe señalarse que se realizó una descripción demográfica de la muestra estudiada con el propósito de establecer las principales características de las

empresas. En este sentido, la totalidad de las empresas son de capital nacional; una mayoría significativa son empresas familiares, es decir, de capital cerrado; la mayoría de las empresas poseen una cantidad de empleados mayor a 50; la antigüedad de las empresas estudiadas se ubica mayoritariamente en el rango de cinco a treinta años;

Siguiendo con las ideas conclusivas de la presente investigación, se tiene que con respecto al primer objetivo específico diagnosticar la situación en relación a los procedimientos utilizados por las empresas del sector metalmecánica para la emisión de información financiera, se realizó un análisis descriptivo del sistema de información utilizado. La investigación arrojó las siguientes características de los sistemas de información implementados en las empresas estudiadas:

- Utilización de Sistema de Información contable (SAP B1, Saint, entre otros) en la empresas.
- Emisión mensual de la información financiera en la gran mayoría de las empresas, no obstante, no se contempla el efecto de la inflación.
- Emisión de la información financiera de acuerdo a las Normas Internacionales de Información Financiera (VEN- NIF PYME), aun cuando existe debilidades en el nivel de capacitación recibido en estas normas.
- En gran parte de las empresas se realiza la contratación de Auditorías Externas, no existiendo Departamento de Auditoria Interna y/o Control Interno.

- La mayor parte de las empresas poseen un Departamento de Contabilidad en su estructura y este es visto como necesario para ejercer el control interno.
- La empresas consideran que los estados financieros preparados no cumplen sus objetivos al no ser exactos y/o oportunos.

Con respecto al segundo objetivo de la investigación, descrito como: analizar los factores internos y externos, así como las oportunidades de mejora en los sistemas de control interno en las empresas del sector metalmecánica, en la emisión de información financiera, se concluye lo siguiente: Existen muchas oportunidades de mejora, implementando los aspectos no contemplados por las empresas y que representan debilidades en la emisión de información financiera:

- Las empresas no utilizan listado de tareas para asegurar razonabilidad en los cierres contables. El establecimiento de un listado de tarea asegura que se contemplen todas las transacciones y se realicen todos los análisis con anterioridad a la emisión del reporte financiero.
- La gerencia no considera en la mayor parte la información financiera para la toma de decisiones, y no efectúa en su mayoría reuniones para revisar la información financiera emitida. La revisión por parte de la gerencia, asegura el involucramiento del personal clave en el aseguramiento de la calidad de la información, debido a que la gerencia maneja una visión macro de las operaciones de la empresa. La toma de decisiones sin considerar la información financiera pudiera a conllevar a tomar decisiones que generen impacto financiero negativo en la empresa.

- Las empresas no poseen sistemas de presupuestos, y no posee objetivos medibles en objetivos financieros. La utilización de sistemas de presupuestos contribuye a realizar salvaguarda de los recursos, y seguimiento del registro contable de las transacciones recurrentes a través del análisis de las variaciones del real vs presupuestado.
- Las empresas en su mayoría no poseen asesores que apoyen en la implementación de principios contables complejos, en contraste, mantiene una comunicación fuerte con los individuos encargados de revisar las regulaciones, asegurándose de adecuar las contabilidades a los requerimientos legales. La comunicación y asesoramiento con expertos contables ayudan a implementar los cambios contables requeridos en la emisión de información financiera de vanguardia y de acuerdo a los PCGA vigentes. Asegurar el cumplimiento de las regulaciones legales, no asegura que el impacto de la misma y de otras operaciones, se registren adecuadamente en la contabilidad y sean divulgados.
- Los dictámenes de auditorías externas, no contemplan situaciones de salvedades y/o limitaciones en el alcance. Este aspecto posee una lectura positiva en la gestión de la emisión financiera, no obstante, observando la situación en los otros aspectos de control, y la forma del monitoreo, puede ser necesario revisar la calidad y cumplimiento de las normas en la ejecución de estas auditorías, pudiendo ser considerado esto último como un factor externo. Es practica que las firmas y/o contadores independientes contratados por las empresas pequeñas, no poseen gran estructura organizacional y de experiencia, y por lo tanto pudiese existir el riesgo en la ejecución de estas auditorías.

Con respecto al tercer objetivo de investigación: diseñar lineamientos de control interno para las empresas del sector metalmecánica, que contribuyan a la emisión de información financiera veraz y oportuna, se elaboró la siguiente propuesta:

5.2. Propuesta

Lineamientos para el Fortalecimiento emisión de Información Financiera en el Marco del Sistema de Control Interno en empresas del Sector Metalmecánico perteneciente a la Pequeña y Mediana Industria del Estado Carabobo.

5.2.1 Presentación

La propuesta generada en la presente investigación se orienta a señalar un conjunto de acciones requeridas por las empresas bajo estudio, con el propósito de suministrar un instrumento que contribuya de manera razonable en el fortalecimiento de sus sistemas de control interno en el proceso de emisión de información financiera.

El desarrollo de la presente propuesta se fundamentó en tres aspectos abordados en el progreso de esta investigación. Primero, por medio del diagnóstico de los lineamientos de control interno que utilizan actualmente las empresas bajo estudio para la emisión de información financiera, se logró delimitar el sistema de información.

En segundo lugar, al delimitar el sistema de información, se analizó el sistema de monitoreo de este componente de información, pudiendo observarse que con la aplicación de mejores prácticas, hacia el fortalecimiento de sus sistemas de control interno, se consigue fundamentar la factibilidad de uso de la presente propuesta.

5.2.2 Justificación

Una vez realizada la recolección de los datos por medio del cuestionario aplicado en las empresas objeto de estudio y efectuado el análisis de los mismos, se observó que existen debilidades en los sistemas de control interno de dichas empresas que afectan el proceso de emisión de información financiera, no obstante se determinó una tendencia favorable de éstas para el fortalecimiento de tales sistemas, pero, adoleciendo de los instrumentos a través de los cuales materializar esta tendencia.

Siendo las cosas así, resulta razonable el desarrollo de la presente propuesta como una herramienta que contribuya a superar las dificultades en el proceso del cumplimiento de las acciones para materializar la tendencia hacia el fortalecimiento de los sistemas de control interno que apoyan el proceso de emisión de información

financiera en empresas de manufactura del Sector Metalmeccanico del Estado Carabobo.

5.2.3 Objetivos

5.2.3.1 Objetivo general

Presentar Lineamientos para el fortalecimiento del proceso de emisión de Información Financiera en el Marco del Sistema de Control Interno en empresas del Sector Metalmeccánico perteneciente a la Pequeña y Mediana Industria del Estado Carabobo, en conformidad con el diagnostico realizado en las empresas bajo estudio.

5.2.3.2 Objetivos específicos

1. Señalar el fundamento teórico de los lineamientos para el fortalecimiento del elemento de control interno de Información, así como el elemento de Monitoreo relacionado.
2. Clasificar los lineamientos para el fortalecimiento de los sistemas de control interno en cuanto a dos criterios: Primero, lineamientos para elementos débiles y segundo, lineamientos que refuerzan los elementos satisfactorios.

3. Presentar los lineamientos para el fortalecimiento del proceso de emisión de Información Financiera de acuerdo al componente de información y comunicación.

5.2.4 Estructura de la propuesta

Cuadro 5.1

Estructura de la Propuesta

Lineamientos para el fortalecimiento del proceso de emisión de Información Financiera en el Marco del Sistema de Control Interno en empresas del Sector Metalmecánico perteneciente a la Pequeña y Mediana Industria del Estado Carabobo
Misión: Orientar y facilitar sistemáticamente, el proceso de investigación, desarrollo, administración, seguimiento y evaluación de las acciones para el fortalecimiento del proceso de emisión de Información Financiera en el Marco del Sistema de Control Interno en empresas del Sector Metalmecánico perteneciente a la Pequeña y Mediana Industria del Estado Carabobo..
Visión: Fomentar y coordinar el desarrollo permanente de actividades dirigidas para el fortalecimiento del proceso de emisión de Información Financiera en el Marco del Sistema de Control Interno en empresas del Sector Metalmecánico perteneciente a la Pequeña y Mediana Industria del Estado Carabobo.
Dirigido a: Empresas del Sector Metalmecánico perteneciente a la Pequeña y Mediana Industria del Estado Carabobo.
Responsables de la ejecución: Junta directiva, gerencia estratégica, gerencias tácticas y operativas y otro personal de la entidad.

Fundamentos teóricos:

- Informe COSO: Mantilla, S. (2005). *Control Interno. Informe COSO*. Colombia. Cuarta edición. Editorial Ecoe Ediciones.
- Informe COSO II: Pricewaterhouse Coopers. (2004). *Gestión de Riesgos Corporativos – Marco Integrado Técnicas de Aplicación*. Disponible en: <http://www.scribd.com/doc/13374090/INFORME-COSO-II>.

Lineamientos para el fortalecimiento del proceso de emisión de Información Financiera en el Marco del Sistema de Control Interno en empresas del Sector Metalmeccánico perteneciente a la Pequeña y Mediana Industria del Estado Carabobo

Componente: Información y comunicación

Lineamientos para fortalecer aspectos débiles del componente	Lineamientos para reforzar aspectos satisfactorios del componente
<p>1. Sistemas de información: Selección e implantación de sistemas de información acordes con las necesidades de la organización y apoyado por la administración a través de la asignación de recursos apropiados, humanos y financieros.</p> <p>2. Procesamiento de datos: Generación y distribución de información externa e interna confiable y oportuna para la toma de decisiones.</p> <p>3. Establecimiento de canales de comunicación efectivos: Que permitan recibir información de partes externas y ponerla a disposición de la organización y recibir sugerencias de los</p>	<p>No se evidenciaron aspectos satisfactorios en este componente.</p>

<p>empleados sobre mejoras en los procesos, o para reportar asuntos irregulares.</p> <p>4. Fortalecer la comunicación con acciones y un mensaje claro de la dirección con respecto a la importancia de la información financiera.</p>	
--	--

Cont. Cuadro 5.1

Lineamientos para el fortalecimiento del proceso de emisión de Información Financiera en el Marco del Sistema de Control Interno en empresas del Sector Metalmecánico perteneciente a la Pequeña y Mediana Industria del Estado Carabobo	
Componente: Monitoreo	
Lineamientos para fortalecer aspectos débiles del componente	Lineamientos para reforzar aspectos satisfactorios del componente
<p>1. Definición de actividades de monitoreo ongoing: Establecimiento de políticas y procedimientos para evaluar la efectividad y vigencia del sistema de control interno de la entidad asociado a la emisión de información financiera. Incluye actividades de confirmaciones, reconciliaciones, establecimiento</p>	<p>1. Auditores externos: Asegurar la contratación de servicios de auditores externos con estándares altos de calidad.</p> <p>2. Consulta a asesores legales y contables: Establecimiento de política adicional a la consulta a asesores legales, incrementar la consulta a los asesores contables en la evaluación de</p>

<p>de listado de tareas para cierres contables, entre otras.</p> <p>2. Auditores internos: Desarrollo e implantación de un departamento de auditoría interna y/o control interno para aseguramiento de los procesos y consultoría de la dirección de la entidad.</p> <p>3. Auditores externos: Fomento de la contratación de los servicios de auditores externos.</p> <p>4. Presupuestos: Establecimiento de sistemas de presupuestos y/o objetivos financieros.</p>	<p>implementación de principios contables complejos.</p>
---	--

5.3 Recomendaciones

Las recomendaciones de la presente investigación se han orientado principalmente con respecto a los hallazgos de la investigación y las conclusiones emitidas, en este sentido, se sugieren las siguientes sugerencias:

- ✓ Compartir con la Cámara de Pequeños, Medianos Industriales y Artesanos del Estado Carabobo (CAPEMIAC) información relacionada con los requerimientos de la información financiera y de

los lineamientos necesarios para fortalecer la , con el propósito de que se distribuya entre sus miembros.

- ✓ Proponer a la gerencia de las empresas estudiadas consolidar canales de comunicación con la Cámara de Pequeños, Medianos Industriales y Artesanos del Estado Carabobo (CAPEMIAC) para la obtención y revisión de información pertinente a las requerimientos de la información financiera para las PYME y los enfoques de control interno requerido para su emisión en forma oportuna y veraz, así como, la metodología para adoptar mejoras en los procesos relacionados con la naturaleza y características propias de la empresa familiar.
- ✓ Propiciar eventos de divulgación de los requerimientos de información financiera y la necesidad de establecer esquemas de control interno que contribuyan a su obtención oportuna y veraz, a través, de las organizaciones profesionales de Contadores Públicos y Administradores Comerciales de la región.
- ✓ Publicar los hallazgos de investigaciones relacionadas en el área, como punto de encuentro y reflexión de la realidad empresarial venezolana con relación al fortalecimiento de los procesos de emisión financiera.
- ✓ Poner a disposición de las empresas estudiadas los hallazgos obtenidos en la presente investigación como insumo de valor para las empresas en cuestión.

LISTA DE REFERENCIAS

Albrecht, K. (1996)*La misión de la empresa*. España. Editorial Paidós Empresa.

Bateman, T. y Snell S. (2001)*Administración. Una ventaja competitiva*. Cuarta edición. McGraw Hill.

Boza, M. (1998) Percepciones de ética de los negocios de los gerentes venezolanos. En Pérez, R. (Ed.), *¿Esclavos del Dinero?* (pp. 39-61) Venezuela. Ediciones IESA.

Brown W. y Moberg D. (1983) *Teoría de la Organización y la Administración* Enfoque integral. Mexico. Editorial Noriega Limusa.

Cacho, S y Tagle, M (2011) El Impacto de las Nuevas Directrices Internacionales de Materialidad en auditoría sobre la Información Financiera de las Pymes. *Revista Universo Contabil*. Vol 7, Num 3, p. 133- 145. Disponible en EBSCO HOST. Consulta mayo 2015.

Cámara de Pequeños y Medianos Industriales y Artesanos del Estado Carabobo (CAPEMIAC) Directorio 2013-2014.

Choix, R y Velazquez, C (2012) La Importancia del Control Interno en las Pequeñas y Medianas Empresas En México. Revista El Buzón de Pacioli, Año XII Número 76, Enero– Marzo 2012: 1-17. Instituto Tecnológico de Sonora Disponible en [http://www.itson.mx/publicaciones/pacioli/Documents/no76/68d - la importancia del control interno en las pequeñas y medianas empresas en mexicox.pdf](http://www.itson.mx/publicaciones/pacioli/Documents/no76/68d_la_importancia_del_control_interno_en_las_pequenas_y_medianas_empresas_en_mexicox.pdf) Consulta mayo 2015.

Corporación Andina de Fomento, CAF (2005) Lineamientos para un Código Andino de Gobierno Corporativo. Eficiencia, Equidad y Transparencia en el Manejo Empresarial. Disponible en <http://www.caf.com>.

Corporación Andina de Fomento, CAF (2006) Manual de Gobierno Corporativo para Empresas de Capital Cerrado. Manejo Empresarial Eficiente y Transparente. Disponible en <http://www.caf.com>.

DiPiazza, S. A. , Eccles, G. R. (2002) *Building Public Trust: The future of Corporate Reporting*. New York, NY: John Wiley & Son, Inc.

Estupiñan, R. (2006) Administración o Gestión de Riesgos E.R.M. y la Auditoría Interna. Colombia. Editorial Ecoe Ediciones

Estupiñan, R. (2002) Control Interno y Fraudes. Con base en los Ciclos Transaccionales. Colombia. Editorial Ecoe Ediciones

Gibson, J., Ivancevich J., Donnelly J., y Konopaske R. (2006) Organizaciones. Comportamiento, Estructura, Procesos. México. Duodécima edición. McGraw-Hill Interamericana.

- Hernández, R., Fernández, C. y Baptista, P. (2006) México. *Metodología de la investigación*. Cuarta edición. Editorial McGrawHill.
- Hill, C. y Jones, G. (2005) México. *Administración estratégica. Un enfoque integrado*. Sexta edición. Editorial McGrawHill
- Lilienfeld, R. (1984) Teoría de sistemas. Orígenes y Aplicaciones en Ciencias Sociales. México. Editorial Trillas.
- López, G. (2008) Evidencias de Prácticas de Gobierno Corporativo y su influencia en la continuidad de Empresas Familiares. Trabajo de Ascenso Categoría Asociado. Venezuela. Universidad de Carabobo
- Lozada, A (2015) Ruta seductora hacia la convergencia Divulgación: Niif para PYMES. Revista Internacional Administracion & finanzas, Vol. 8, Num 2. Disponible en EBSCO HOST. Consulta mayo 2015.
- Mantilla, S. (1998) *Control Interno. Estructura Conceptual Integrada*. Colombia. Editorial Ecoe Ediciones
- Mantilla, S. (1999) *Control Interno de los nuevos instrumentos financieros*. Colombia. Primera edición. Editorial Ecoe Ediciones
- Mantilla, S. (2003) Auditoría 2005. Colombia. Editorial Ecoe Ediciones

Mantilla, S. (2005) *Control Interno. Informe COSO*. Colombia. Cuarta edición. Editorial Ecoe Ediciones

Mantilla, S. (2007) *IFRS, Valor Razonable y Gobierno Corporativo*. Colombia. Editorial Ecoe Ediciones

Mantilla, S. y Cante, S, (2005) *Auditoría del Control Interno.*. Colombia. Editorial Ecoe Ediciones

Neubauer, F. y Lank A. (2003) *La Empresa Familiar. Como Dirigirla Para Que Perdure*. España. Editorial Deusto

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) *Concepto de Gobierno Corporativo*. Disponible en <http://www.oecd.org/home>. Consulta mayo de 2015.

Pricewaterhouse Coopers. (2004) *Gestión de Riesgos Corporativos – Marco Integrado Técnicas de Aplicación*. Disponible en: <http://www.scribd.com/doc/13374090/INFORME-COSO-II>. Consulta mayo 2015.

Robbins, S. y Coulter, M. (2005) *Administración*. México. Octava edición. Editorial Pearson Educación Prentice Hall.

Rodríguez, J. (2003) *Introducción a la Administración con Enfoque de Sistemas*. México. Cuarta edición. Editorial Thomson.

Rus, S. y Rodriguez, M. (2005) ¿Qué es una Empresa familiar? En Corona, J. (Ed) Manual de la Empresa Familiar (pp. 21-37)Editorial Deusto. Espana.

Shao, L. (1996) Estadística para las Ciencias Administrativas. México. Editorial McGraw Hall.

Stoner J., Freeman R., y Gilbert D. (1996)Administración.México. Sexta edición. Editorial Prentice Hall.

.Whittington y Pany (2000)Auditoría Un enfoque integral.Colombia. Décima segunda edición. Editorial McGraw Hill Interamericana, S.A..