

LA AUDITORÍA FORENSE Y LOS EXÁMENES ESPECIALES CON PRESUNTOS DELITOS DE PECULADO EN LA CONTRATACIÓN PÚBLICA

AUDITORÍA DE GESTIÓN PARA MEDIR LA EFICIENCIA, EFICACIA Y EFECTIVIDAD DE LA GESTIÓN HOTELERA DEL HOSPITAL PROVINCIAL GENERAL DOCENTE RIOBAMBA

GESTIÓN CONTABLE COMO BASE FUNDAMENTAL PARA LAS DECISIONES GERENCIALES

ANÁLISIS DE LOS COSTOS OCULTOS EN EL PROCESO DE PRODUCCIÓN INDUSTRIAL

ADOPCIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS

CONTROL Y PROCESOS DE CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO UNIDAD EDUCATIVA SAN FELIPE NERI DE LA CIUDAD DE RIOBAMBA

LAS DIMENSIONES DEL EMPRENDIMIENTO CON ORIENTACIÓN A LA GESTIÓN DEL TURISMO

EL USO DE DASHBOARD EN LA TOMA DE DECISIONES EMPRESARIALES CASO PRÁCTICO EMPRESA REPMAJUSA

MODELO DE NEGOCIO DE EMPRESAS IMPORTADORAS DE REPUESTOS AUTOMOTRICES: CASO MENESES.

ÍNDICE

La auditoría forense y los exámenes especiales con presuntos delitos de peculado en la contratación pública.

5

Auditoría de Gestión para medir la eficiencia, eficacia y efectividad de la Gestión Hotelera del Hospital Provincial General Docente Riobamba.

21

Gestión contable como base fundamental para las decisiones gerenciales.

31

Análisis de los costos ocultos en el proceso de producción industrial.

44

Adopción de las normas linternacionales de infromación financiera para pequeñas y medianas empresas.

52

Control y procesos de cumplimiento tributario unidad educativa san felipe neri de la ciudad de riobamba.

63

Las dimensiones del emprendimiento con orientación a la gestión del turismo.

68

El uso de dashboard en la toma de decisiones empresariales caso práctico empresa Repmajusa.

80

Modelo de negocio de empresas importadoras de repuestos automotrices: caso meneses.

87

CRÉDITOS

Ing. Jorge Arias, MgCA.
DIRECTOR

Ing. Maribel Vallejo, Ph.D
COORDINADORA

MIEMBROS DEL COMITÉ

Ing. Victor Albán, Ph.D
Ing. Giovanni Alarcón, Mgs.

COLABORADOR

Ing. Juan Franciso Dillon
Ing. Jorge Chafla
Ing. Jessica Cajas
Dr. Patricio Robalino

DISEÑO DEL LOGO

Ing. Patricio Albán
CYRO EDITORIAL
E-mail: editorialgyro@gmail.com

DISEÑO Y MAQUETACIÓN

Cimogsys



Centro de Diseño Gráfico
y Producción Digital

LISTA DE REVISORES EXTERNOS:

Irma Cordova Abrigo Econ. Master
UIDE Universidad Internacional del Ecuador

Dario Celso Hurtado Cuenca Econ. Master
UIDE Universidad Internacional del Ecuador

Flor Karina Govea Andrade Econ. Ph.D
PUCG Universidad Católica de Guayaquil

Maria Mercedes Baño Hijorg Econ. Ph.D
PUCG Universidad Católica de Guayaquil

Luis Armijo Auquilla Belema Econ. Ph.D
Universidad Estatal Amazónica

Cesar Freire Econ. Ph.D
Universidad Agraria del Ecuador

Juan Gabriel Saltos Cruz CPA Ph.D
Universidad Técnica de Ambato

Gabriela Elizabeth Hurtado Cevallos Master
Universidad Católica Santiago de Guayaquil



Ing. Jorge Arias
DIRECTOR

Es motivo de orgullo y satisfacción presentar la Revista Científica Contauditar, de la Escuela de Contabilidad y Auditoría de la Facultad de Administración de Empresas - Epoch. Iniciativa que busca generar espacios de difusión del trabajo cotidiano de docentes, investigadores, estudiantes y profesionales de las Ciencias Contables, con el objetivo de contribuir al desarrollo y construcción del conocimiento de la Contabilidad y proporcionar un espacio para la publicación de artículos de investigación de alta calidad.

De publicación semestral arbitrada, incluye trabajos inéditos que abordan diversos fenómenos que atañen a las Ciencias Contables; de carácter general, plural e interdisciplinario, su propósito es facilitar la visibilidad del conocimiento a la comunidad contable; la revista que publicamos hoy nos permite iniciar un camino por el fascinante mundo de la investigación; las diferentes secciones brindan variedad de información que permitirá a los lectores tener una idea clara de las actividades, propuestas y resultados que se obtienen en el día a día del quehacer de los profesionales de la contabilidad y áreas afines.

Finalmente, esta revista refleja la visión del equipo de trabajo y el apoyo institucional para cumplir con la responsabilidad social de la construcción de nuevo conocimiento que aporte al desarrollo de la sociedad; dejamos pues a la consideración de todos este trabajo esforzado y comprometido como muestra de nuestro aporte a los objetivos institucionales y sociales de la Epoch.

LA AUDITORÍA FORENSE Y LOS EXÁMENES ESPECIALES CON PRESUNTOS DELITOS DE PECULADO EN LA CONTRATACIÓN PÚBLICA

THE FORENSIC AUDIT AND THE SPECIAL EXAMINATIONS WITH ALLEGED OFFENSES OF PECULIARITY IN THE PUBLIC PROCUREMENT

Edison Paul Páliz Torres
edito85@hotmail.es
Contraloría General del Estado Ecuador

Inés Narváez Cano Mg. Sc.
inenarvaez@hotmail.com
Contraloría General del Estado Ecuador

RESUMEN

La corrupción en el Ecuador se ha incrementado en los últimos años, presentándose como un problema de actitud ética y social que afecta a todas las clases sociales, niveles de gobierno y administración pública, lo que ha incidido que este país se ubique en el puesto 120 del índice de percepción de la corrupción publicado por la ONG Transparencia Internacional en el año 2016. Esta actitud lesiva adoptada por quienes atentan contra los recursos públicos y dificultan el desarrollo del Estado; ha conllevado que las entidades relacionadas con el control de los recursos públicos creen organizaciones conjuntas para luchar contra la corrupción, tales como, Comisión Técnica Especial de Ética Pública, Probidad Administrativa y Transparencia de la OLACEFS, organismo del cual la Contraloría General del Estado de Ecuador es miembro, quien propone, la auditoría forense como una herramienta especializada de control, que las entidades superiores fiscalizadoras deben desarrollar para combatir la corrupción. El conjunto de herramientas y técnicas de investigación forense aplicadas a la auditoría, ayudan a los auditores gubernamentales a descubrir y sustentar de manera efectiva los fraudes y hechos dolosos perpetuados por quienes, el Estado ha confiado su resguardo, y la Contraloría General del Estado se encuentra en capacidad de utilizar estas técnicas dentro de su ámbito de control gubernamental, considerando el debido proceso y que la obtención de evidencia, se realice mediante procedimientos lícitos, conforme lo señala el COIP. Las entidades públicas realizan procesos de contratación, a fin de satisfacer las necesidades programadas dentro de un ejercicio fiscal; en razón a la materialidad de recursos financieros utilizados en estos procesos, se incrementa la probabilidad de que ocurran hechos que atenten contra el bien público, por lo que las técnicas de investigación forense aplicadas a la auditoría son de gran utilidad para combatir los ilícitos. La Contraloría General del Estado realiza el control externo en las entidades públicas, mediante las diferentes modalidades de auditoría gubernamental, siendo el más específico la ejecución de exámenes especiales, en los que se establecen responsabilidades de tipo administrativo, civil e indicios de responsabilidad penal; el informe que es producto de la acción de control; se considera un requisito de procedibilidad para el ejercicio de la acción penal. En este sentido, las técnicas de investigación forense aplicadas en la auditoría, constituyen la alternativa para fortalecer la lucha contra la corrupción, (establecida dentro del control gubernamental, en particular los exámenes especiales con presuntos delitos de peculado en la contratación pública que son el objeto de desarrollo de la presente investigación.)

PALABRAS CLAVE: auditoría forense; peculado; contratación pública; administración pública; recursos públicos, indicios de responsabilidad penal.

ABSTRACT

Corruption in Ecuador has increased in recent years, presenting itself as a problem of ethical and social attitude that affects all social classes, levels of government and public administration, which has influenced this country to be ranked 120th of the perception index of corruption published by the NGO Transparency International in 2016. This harmful attitude adopted by those who attempt against public resources and hinder the development of the State has entailed that the entities related to the control of public resources create joint organizations to fight against corruption such as the Special Technical Commission of Public Ethics, Administrative Probity and Transparency of the OLACEFS, body of which the General Comptroller of the State of Ecuador is a member, who proposes forensic auditing as a specialized audit tool that the supreme audit institutions must develop to combat corruption. The set of forensic investigation tools and techniques applied to auditing help government auditors to discover and effectively sustain the frauds and malicious acts perpetuated by those who have been entrusted by the State, and the Office of the Comptroller General of the State, is in ability to use these techniques within their scope of governmental control, considering the due process and that the obtaining of evidence is carried out through lawful procedures, as indicated by the COIP. Public entities carry out recruitment processes in order to satisfy the programmed needs within a fiscal year, due to the materiality of financial resources used in these processes, the probability of occurrence of events that attempt against the public good is increased, so that the techniques of forensic investigation applied to the audit are very useful to combat these crimes. The Office of the Comptroller General of the State carries out external control in public entities, through the different modalities of governmental audit, the most specific being the execution of special examinations, in which administrative, civil and criminal responsibility are established, report considered a procedural requirement for the exercise of criminal action and initiation of the fiscal instruction, which will be included as evidence in the trial, so the evidence must be sufficient, relevant and competent. In this sense, the forensic investigation techniques applied to the audit appear as an alternative to strengthen the fight against corruption established within government control, in particular the special examinations with alleged crimes of embezzlement in public procurement that are the object of development of the present investigation.

KEYWORDS: forensic audit; peculation; public procurement; public administration; public resources, clue of criminal responsibility

INTRODUCCIÓN

La Oficina de Drogas y Crimen de las Naciones Unidas - UNODC, define a la corrupción como “un complejo fenómeno social, político y económico, que afecta a todos los países del mundo. En diferentes contextos, la corrupción perjudica a las instituciones democráticas, desacelera el desarrollo económico y contribuye a la inestabilidad política” (United Nations Office on Drugs and Crime, 2017), afectando no solo a una empresa, sino a todo un Estado.

La Organización de las Naciones Unidas (ONU), incluyó dentro del principio décimo del pacto global, lo siguiente: “las empresas deben combatir la corrupción en todas sus formas, inclusive la extorsión, el cohecho y peculado” (Organización de las Naciones Unidas, 2004). Durante el año 2016, en el Ecuador se incrementó el índice de percepción de la corrupción, ubicándolo en el puesto 120 de 176 países, a referencia del año 2015, que se ubicó en el lugar 107, información publicada por la ONG transparencia internacional (Transparency International, 2017).

Este incremento de calificación negativa afecta la imagen política, económica y social del país, se debe, a que las personas que administran los recursos públicos, no lo hacen de forma responsable, afectando al Estado de manera intencional o no intencional.

El sector de la contratación pública, se ha visto afectado por problemas de corrupción, de los cuales, la Contraloría ha tramitado ante la Fiscalía General del Estado, un gran número de informes de auditoría que contienen indicios de responsabilidad penal por peculado.

La auditoría forense, se ha desarrollado como una técnica de auditoría que permite la detección, análisis y obtención de evidencia de posibles fraudes o actos ilegales de actuaciones de los servidores públicos; al respecto, Miguel Cano y Danilo Lugo (2004) señalan: “la auditoría forense es una auditoría especializada en descubrir, divulgar y

atestar sobre fraudes y delitos en el desarrollo de las funciones públicas y privadas” (pág. 22).

Así mismo, Badillo (2008) indica:

Cuando en la ejecución de labores de auditoría financiera, de gestión, informática, tributaria, ambiental, gubernamental se detecten fraudes financieros significativos; y se deba o desee profundizar sobre ellos, se está incursionando en la denominada auditoría forense, la cual es una auditoría especializada que se enfoca en la prevención y detección de fraude financiero a través de los enfoques preventivo y detectivo. (pág. 5).

El propósito de este artículo es destacar la importancia de la auditoría forense como una técnica especializada dentro del control gubernamental; los avances de la Contraloría General del Estado del Ecuador, en técnicas de investigación forense aplicadas a la auditoría y como los auditores gubernamentales pueden fortalecer hallazgos, dentro de los exámenes especiales a procesos de contratación pública con presunto peculado.

Además, un análisis explicativo para la comprensión de los términos más utilizados en este medio, como también algunas técnicas y procedimientos para la prevención y detección de fraudes.

MATERIALES Y MÉTODOS.

El presente trabajo de investigación aborda un análisis cualitativo, de tipo documental, mediante una breve revisión de los exámenes especiales de auditoría a la contratación pública, realizados por la Contraloría General del Estado del Ecuador en el año 2016, los cuales arrojaron informes con indicios de responsabilidad penal (IRP) por peculado, y como las técnicas de investigación forense aplicadas a la auditoría, pueden ayudar a fortalecer la evidencia en los IRP.

Resaltar la importancia del uso de estas técnicas; al mismo tiempo exponer que avances ha realizado en esta materia, el órgano rector de control de los recursos del Estado. Se utilizó como fuente primaria de investigación los documentos específicos proporcionados por la Contraloría General de

Estado, referentes a los Planes Anuales de Control 2015 y 2016, Plan Estratégico Institucional 2013 – 2017, Plan Operativo Anual 2016, Informes de Rendición de Cuentas 2015 y 2016, como también reportes proporcionados por la Secretaría Nacional de Planificación y Desarrollo y Ministerio de Finanzas, de la inversión pública 2008 - 2016.

Así mismo, como fuentes primarias, se efectuó entrevistas; al Director de Capacitación de la CGE, Especialista en temática forense auditor de la CGE, Supervisor General Nacional de Calidad de Auditoría de la Dirección Nacional de Auditoría de Deuda Pública y Finanzas de la CGE y un Experto en auditoría forense del sector privado calificado como perito.

Además, se realizó la revisión de literatura y normativa en auditoría forense, contratación pública, técnicas y procedimientos para la detección de fraudes; con el fin de relucir, pretender y determinar ¿Qué tan importante son las técnicas de investigación forense aplicadas a la auditoría dentro del control gubernamental?

Revisión de literatura y marco normativo

La corrupción y el fraude, se encuentran entre las principales preocupaciones del Estado y empresas privadas, donde los porcentajes de pérdidas económicas y afectaciones al bien público y privado se ha incrementado, lo que ha llevado a buscar alternativas especializadas de investigación forense aplicadas a la auditoría, con el fin de combatir y prevenir el fraude con mayor seguridad, lo que permite a la justicia actuar con mayor certeza.

Cabanellas (1993), en su diccionario Jurídico define al fraude como “un engaño, abuso de confianza, acto contrario a la verdad o a la rectitud” (pág. 141). Falta un conector lógico Cometiendo un ilícito a una persona natural o jurídica de derecho privado o público, por lo que el esfuerzo de los Estados por combatir, frenar y disminuir los índices de corrupción dentro de sus gobiernos e instituciones públicas, conlleva a que las entidades relacionadas con el control público creen organizaciones conjuntas

para luchar contra la corrupción, como es el caso de la Organización Latinoamericana y del Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores (OLACEFS) .

La OLACEFS, mantiene dentro de sus objetivos principales el “diseñar y aplicar sistemas y procedimientos para la prevención y detección del fraude, y para asegurar una cultura y un ambiente que promuevan la honestidad y el comportamiento ético de sus estados miembros”.

Cumpliendo con sus objetivos de lucha conjunta contra la corrupción en la XV Asamblea General, de la OLACEFS, se plantea a la auditoría forense como herramienta de las entidades superiores fiscalizadoras (EFS) en la lucha contra la corrupción, donde la (CEPAT), expone : la necesidad del conocimiento y desarrollo de la auditoría forense (AF) como una herramienta especializada de la auditoría, no es otra que la de emprender de manera frontal, una lucha para combatir y erradicar los actos de corrupción generalizados en los ámbitos público y privado, que lesionan el interés de la colectividad. (CEPAT, 205).

De esta manera las EFS, incluyen a la AF, como un conjunto de técnicas especializadas para combatir la corrupción dentro del control gubernamental, por lo que podríamos decir que en el Ecuador es factible su aplicación como técnicas de investigación forense aplicadas a la auditoría, debido a que la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, no la establece como un tipo de auditoría.

El objetivo principal de la AF, ya sea como tipo de auditoría o como técnica de investigación, según varios autores y conforme el fundamento documental analizado es:

Luchar contra la corrupción y el fraude en las entidades públicas y privadas, identificando los responsables o autores de los hechos, e informar a las autoridades judiciales los actos dolosos, con la finalidad de castigar la corrupción y a quienes la cometen, para evitar la impunidad, logrando la credibilidad de los funcionarios e instituciones públicas, y administradores de justicia.

La auditoría forense.

El término forense en muchas ocasiones es confundido o asociado con la medicina legal forense, o directamente con cadáveres y demás investigaciones con la finalidad de determinar las causas de muerte de un individuo; sin embargo, el Diccionario de la Lengua Española, (2017) lo define como: “relativo al foro, o en público y manifiesto”, por lo que podríamos indicar que, al referirnos al término forense, estamos tratando de asambleas para juzgamiento o juicio en público.

La AF, es un tipo de auditoría especializada en prevenir, delatar, y obtener evidencia suficiente y pertinente de un acto o hecho suscitado. El investigador de ciencias contables Braulio Rodríguez (2002), en su artículo Una Aproximación a la Auditoría Forense define a la AF, como: Un término general usado para describir cualquier investigación financiera que pueda resultar en una consecuencia legal, (...). La ciencia de reunir y presentar información financiera en una forma que será aceptada por una corte de jurisprudencia contra los perpetradores de un crimen económico. (pág. 3).

Así mismo Maldonado (2003), en su libro titulado Prevención e Investigación de la Corrupción Financiera, describe a la auditoría forense como “el otro lado de la medalla de la labor del auditor, en procura de prevenir y estudiar hechos de corrupción. Como la mayoría de los resultados del auditor van a conocimiento de los jueces (especialmente penales)” (pág. 32). Se puede afirmar que, la auditoría forense está orientada a la investigación minuciosa de actos dolosos en el nivel financiero de una empresa o institución pública o privada.

Se puede inferir, que la auditoría forense está orientada para ambientes legales o jurídicos, escenarios donde se cometió o se está perpetrando un delito financiero, por lo que se vincula con los indicios de responsabilidad penal, mientras tanto la auditoría convencional es la encargada de reducir el riesgo de ocurrencia de eventos no deseables dentro de una empresa, proporcionando seguridad

razonable en la obtención de sus objetivos y metas.

Características de la Auditoría Forense.

El Profesor Alan Errol Rozas (2009), de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos, Lima Perú, en su artículo Auditoría Forense, describe las características para este tipo de auditorías, de las cuales consideramos las siguientes:

- Propósito.- Identificar con claridad cuál es la razón de iniciar una auditoría forense, obtener evidencia suficiente, pertinente y competente que ayude al auditor forense a establecer el indicio de responsabilidad penal, tomando en cuenta que es competencia exclusiva de la Función Judicial establecer si existe o no el delito.
- Alcance. - El periodo de análisis donde posiblemente se perpetró (revisar si está así en el artículo) el hecho, hay que considerar que de acuerdo el tipo de fraude, se propondrá el alcance, como en el caso de contratación pública, donde el periodo de análisis es el tiempo que duró el proceso de contratación en sus diferentes etapas.
- Orientación.- El objetivo fundamental de las auditorías en general, es mejorar el control interno, mediante las recomendaciones para la implementación de controles preventivos, detectivos y correctivos que reduzcan el riesgo de ocurrencia de un evento no deseado.
- Normatividad.- Leyes, normas de control interno, reglamentación interna, disposiciones legales y demás normativa vigente relacionadas con legislación y control gubernamental, estándares internacionales, ejemplo ISO 37001, y todo documento legal que fortalezca en derecho los hallazgos de auditoría.
- Enfoque.- El enfoque de las auditorías en general, y en especial de la auditoría forense es combatir la corrupción en todas sus formas, en lo público y privado.
- Equipo de Auditoría.- El equipo de auditoría

dependerá siempre de los componentes a auditar o el alcance de la auditoría, está conformado por equipos multidisciplinarios, con profesionales en diferentes áreas como ingenieros civiles, sistemas, talento humano, químicos, auditores financieros, contadores públicos, abogados.

La auditora forense no cuenta con manuales específicos para el desarrollo y ejecución del control; sin embargo, existen estándares internacionales dedicados a combatir la corrupción, como las normas de Declaraciones Sobre Estándares de Auditoría, SAS 99 (2002), relacionados con las consideraciones de fraude en una auditoría de estados financieros, donde claramente indican que existe tres maneras para responder al riesgo del fraude:

- Alternar la forma en que se realiza las auditorías.
- Cambiar la naturaleza, alcance, procedimientos de auditoría, programas de auditoría, pruebas sustantivas, de cumplimiento enfocadas a lo relacionado con el hecho o componentes de análisis.
- Realizar procedimientos de auditoría, para identificar los riesgos relacionados con la alta Gerencia, mediante una correcta evaluación del control interno.

La AF, como técnica de investigación especializada aplicada a la auditoría para prevenir y detectar hechos de corrupción, es de gran utilidad dentro del control gubernamental, por lo que el auditor, mediante el uso de esta técnica, debe evaluar en forma continua si la evidencia recolectada posee las condiciones de suficiencia, pertinencia en hecho y derecho, que expongan o presenten de manera clara el acto punible.

Dentro del control gubernamental, el principal problema para la documentación del indicio de responsabilidad penal, es la obtención de la evidencia; que esta contenga la suficiencia y pertinencia legal, que sea aceptada como prueba en la calificación e inicio de la instrucción fiscal, por lo que la evidencia puede ser de cualquier tipo, pero siempre deberá estar vinculado a los hechos.

Las Normas Internacionales de Auditoría NIA-500

(2013), indican:

La evidencia de auditoría comprende tanto la información que sustenta y corrobora las afirmaciones de la dirección, como cualquier información que contradiga dichas afirmaciones. Adicionalmente, en algunos casos, el auditor utiliza la ausencia de información (por ejemplo, la negativa de la dirección a realizar una manifestación que se le haya solicitado) y, en consecuencia, constituye también evidencia de auditoría. (pág. 6)

En auditoría, para la obtención de evidencia se aplica procedimientos como: inspección de campo, indagaciones, análisis, pruebas sustantivas, de cumplimiento, papeles de trabajo, análisis de registros de datos, análisis de sistemas o software utilizado, validación de documentación de respaldo, y cualquier procedimiento adecuado considerado por el auditor, tomado en cuenta que fundamenta una afirmación de la auditoría que se incluirá en el informe IRP, los serán considerados como prueba dentro de la instrucción fiscal.

La prueba es el resultado y efecto de la evidencia, por lo que apoya al procedimiento judicial, permitiendo a las autoridades comprobar la ocurrencia del delito; según varios autores, la evidencia se clasifica como: directa y circunstancial, documental y secundaria.

- Directa.- Está relacionada directamente con el hecho, considerado como un testigo presencial.
- Circunstancial. - Se basa en la suposición, por lo que hace referencia a un hecho, por lo general en auditoría tenemos evidencias circunstanciales, por ejemplo: el registro de usuarios que accedieron al sistema financiero en una fecha y hora determinada, de ahí la necesidad de la suspicacia y habilidad del auditor para convertirla en prueba que demuestra un hecho fraudulento.
- Documental. - Son los documentos relacionados al hecho, por ejemplo: dentro de la contratación pública, en el caso de incumplimiento contractual la evidencia documental será el contrato, en muchas ocasiones la evidencia documental dentro

del proceso de juicio puede ser considerada como evidencia directa; uno de los principales problemas que afectan a este tipo de evidencia es la falsificación o alteración.

- Secundaria. - Es considerada como sustituto de la evidencia documental, un ejemplo claro en el caso de incumplimiento contractual, serían las fotografías, papeles de trabajo, memorandos de disposición, los cuales ayudan a dar certeza de verdad o falsedad de un hecho.

Toda evidencia tendrá la siguiente trayectoria: obtención, documentación y evaluación; así mismo, los auditores gubernamentales aplicaran procedimientos de auditoría con la finalidad de obtener la evidencia suficiente, competente y pertinente que permitan probar lo aseverado en el informe de auditoría.

Tabla 1. *Evaluación de la Evidencia*

	Evidencia	Detalle
Suficiente	Completa, que sustenten los hallazgos	
Competente	Válida, confiable y consiste con los hechos	
Pertinente	Que tenga relación los la observación o hallazgo de auditoría	

Adaptado del libro: Auditoría Forense; Más que una especialidad profesional una misión: prevenir y detectar el fraude financiero (Jorge Badillo Ayala, 2008).]

Para la obtención de la evidencia el auditor gubernamental o forense debe adoptar procedimientos lícitos, y en el caso de evidencia secundaria digital, como grabaciones de audio o video, necesitará obligatoriamente la autorización de un juez, con la finalidad de que no se viole el derecho a la intimidad de las personas.

Fases de la Auditoría Forense

Al igual que la auditoría gubernamental existen varios planteamientos sobre las fases o etapas de la auditoría forense; sin embargo, la mayoría de autores coinciden en las siguientes: Planificación, trabajo de campo y comunicación de resultados, seguimiento y monitoreo.

- Planificación.- El auditor debe seleccionar el enfoque y alcance adecuado del objeto de la auditoría, obtener conocimiento general del caso investigado, que le permitan identificar las áreas más importantes a intervenir, evaluar el control

interno, verificar la pertinencia de continuar con la investigación (existen las condiciones e indicios que se cometió un ilícito); fase relacionada al capítulo V del MGAG

- Trabajo de Campo (ejecución).- Definición y tipificación del hecho, por lo que se ejecutará los procedimientos de auditoría planificados en la fase anterior, como también la aplicación de técnicas y procedimientos de investigación, como software especializado (TAACs), por ejemplo: ACL, Idea, etc., respetando siempre el debido proceso y facultades normativas del auditor, al contrario, sino realiza con prolijidad y profesionalismo su trabajo, puede terminar acusado por el auditado, aduciendo daño moral o similar.

- Comunicación de Resultados.- La comunicación con los auditados debe ser permanente, conforme se desarrolla la auditoría, esto con la finalidad de solventar dudas que aparezcan en el transcurso de la auditoría; sin embargo, el auditor debe ser cauteloso a la hora de informar los resultados, ya que un error en esta fase, puede arruinar todo el proceso de investigación, fase que culmina con la presentación del informe técnico.

- Seguimiento.- Corresponde a la confirmación de resultados, asegurar que los mismos mantengan la suficiencia y pertinencia de hecho y derecho para que sean considerados y aseguren la calificación e inicio de la instrucción fiscal (Jorge Badillo Ayala, 2008) .

La AF como técnicas de investigación aplicadas a la auditoría, han guiado a quienes realizan en control de los recursos públicos a la utilización de nuevos materiales y métodos basado en estándares internacionales como las normas ISO 37001 de Sistemas de Gestión Anti Soborno, BS 10500 Norma Anticorrupción, NIA-ES 240 Responsabilidades del Auditor en la Auditoría de Estados Financieros con Respecto al Fraude, mismos que ayudan al auditor a expresar su informe con seguridad y certeza, de manera que sea considerado en la presentación del IRP e inicio de la instrucción fiscal, convirtiéndose la principal herramienta de lucha contra el fraude.

El informe del auditor forense, debe proporcionar la información necesaria que sirva de prueba en la instrucción fiscal, adjuntando la totalidad de la evidencia obtenida, incluyendo sus fuentes de información; que revelen todos los hechos del posible delito, sin dejar espacio a la duda, y cumpliendo a cabalidad, los pasos y normas de auditoría que exige el debido proceso.

El Peculado, Contratación Pública y Control Gubernamental

Partiendo de su origen, el peculado se dio a conocer en el imperio Romano, que según Donna (2000) se lo conocía como:

“Peculato”, que significaba hurto al patrimonio privado o al del pueblo romano, en donde el peculado de los caudales del Rey era castigado con la muerte. La característica fundamental de este delito era la relación funcional que unía al funcionario en razón de su cargo con los bienes objetos del peculado. (pág. 272).

El peculado a manera de delito contra la eficiencia de la administración pública en el Ecuador, se encuentra tipificado en la sección tercera, artículo 278 del Código Integral Penal (2014), (COIP) que indica:

Las o los servidores públicos y las personas que actúen en virtud de una potestad estatal en alguna de las instituciones del Estado, determinadas en la Constitución de la República, en beneficio propio o de terceros; abusen, se apropien, distraigan o dispongan arbitrariamente de bienes muebles o inmuebles, dineros públicos. (pág. 42)

Así mismo Guillermo Cabanellas (1993), en su diccionario jurídico elemental, define al peculado como: “sustracción, apropiación o aplicación indebida de los fondos públicos por aquel a quien está confiada su custodia o administración” (Pág. 69).

Entendiéndose como fondos públicos lo descrito en el artículo 3 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado (2002), (LOCGE) que establece: se

entenderán por recursos públicos, todos los bienes, fondos, títulos, acciones, participaciones, activos, rentas, utilidades, excedentes, subvenciones y todos los derechos que pertenecen al Estado y a sus instituciones, sea cual fuere la fuente de la que procedan, inclusive los provenientes de préstamos, donaciones y entregas que, a cualquier otro título, realicen a favor del Estado o de sus instituciones, personas naturales o jurídicas u organismos nacionales o internacionales. (pág. 2).

La administración pública de acuerdo Rodríguez (1987) “está compuesta por un conjunto de elementos (demandas sociales, recursos humanos, económicos, materiales, tecnológicos, entre otros) que constituyen la fuerza de arranque del sistema; y de otros (sistemas, métodos, normas, estructuras, etc.)”(pág. 55). Es decir, afectar a la administración pública, es afectar a todo un Estado.

El Estado ecuatoriano para implementar sus políticas públicas establecidas en los proyectos plurianuales de inversión, orientados al Plan Nacional de Desarrollo, (PND) ejecuta mediante las “entidades que conforman el presupuesto general del Estado” (Constitución de la República del Ecuador, 2008, pág. 422), procesos de contratación pública, que forman parte de un sistema articulado y coordinado de elementos, principios, normas, herramientas informáticas, procedimientos y marco institucional que fortalecen la distribución y asignación de contratos públicos a personas naturales, micros, pequeñas, medianas y grandes empresas.

Debido al incremento de materialidad de la inversión pública en el Ecuador, conforme lo establece la base de datos de asignación presupuestaria, elaborada por la Secretaría Nacional de Planificación y Desarrollo, y el Ministerio de Finanzas, con corte al 31 de diciembre de 2015, la inversión real en ese año ascendió a 5580'876.448, 34 USD millones de dólares, por lo que ha incrementado el riesgo, que por acciones y actuaciones indebidas de los servidores públicos, con finalidad malintencionada; se apropien de bienes o recursos del Estado o de cualquier cosa que forme parte del patrimonio estatal, y se atenten contra los recursos públicos.

Así mismo, alrededor del 70% del presupuesto anual que ingresa a las instituciones públicas es utilizado en gasto de inversión, como en el caso de los Gobiernos Autónomos Descentralizados, donde la máxima autoridad planifica y realiza las contrataciones de obras, bienes, servicios, y consultorías, mediante el Sistema Oficial de Contratación del Estado (SOCE) del Servicio Nacional de Contratación Pública (SERCOP), el cual es de uso obligatorio para las entidades descritas en los artículos 1 y 2 de la Ley Orgánica de Sistema Nacional de Contratación Pública, conforme lo confirma el artículo 21 del mismo cuerpo legal.

Así también el SERCOP, con el objeto de mejorar la gestión de la contratación pública, el 2 de octubre de 2014, con resolución No. 015-2014, expide las normas de uso obligatorio de los módulos Ushay, que es un aplicativo informático de integración del proceso de contratación pública.

Las máximas autoridades de las instituciones del Estado inician los procesos de contratación pública mediante acto administrativo, que se define según el artículo 65 del Estatuto de Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva (2015) como: "toda declaración unilateral efectuada en ejercicio de la función administrativa que produce efectos jurídicos individuales de forma directa" (pág. 27), la cual, es la resolución de aprobación de pliegos e inicio del proceso de contratación.

Luego de la publicación del proceso y conforme el cronograma establecido para la contratación, que se inicia con la recepción de las ofertas, calificación y de ser el caso negociación para concluir la fase precontractual, con la resolución administrativa de adjudicación de la obra, bien, servicio o consultoría, dando paso a la firma del contrato que conforme lo define Guillermo Cabanellas (1993) "es el acuerdo de dos o más personas sobre un objeto de interés jurídico; el contrato constituye una especie particular de convención, cuyo carácter propio consiste en ser productor de obligaciones" (pág. 74).

La LOSNCP, en su artículo 71 describe las cláusulas

obligatorias del contrato, donde consta el plazo contractual, que rige desde la firma o legalización del acuerdo entre las partes, o entrega del anticipo al contratista, dependiendo como se estipule en el contrato, hasta la signatura del acta de recepción única o definitiva.

Las entidades públicas realizan gran cantidad de procesos de contratación, como el descrito anteriormente en el transcurso del año fiscal, por lo que, las compras públicas representan el 8% del Producto Interno Bruto (PIB) nacional y el 24% del Presupuesto General del Estado (PGE), esto ocasiona que por desacuerdos o inconformidades ya sea de los oferentes, proveedores, contratistas, contratantes o ciudadanía en general, se presenten denuncias, a los organismos de control.

En este contexto, la Contraloría General del Estado del Ecuador (CGE) hace uso de la potestad estatal establecida en el artículo 211 de la Constitución de la República del Ecuador, (CRE) (2008) que indica:

La Contraloría General del Estado es un organismo técnico encargado del control de la utilización de los recursos estatales, y la consecución de los objetivos de las instituciones del Estado y de las personas jurídicas de derecho privado que dispongan de recursos públicos. (pág. 39).

Además de las funciones y atribuciones establecidas en la CGE del Ecuador, el artículo 31 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado (2002), determina las siguientes:

Practicar auditoría externa, en cualquiera de sus clases o modalidades, por sí o mediante la utilización de compañías privadas de auditoría, a todas las instituciones del Estado, corporaciones, fundaciones, sociedades civiles, compañías mercantiles con fines sociales o públicos, cuyo capital social, patrimonio, fondo o participación tributaria esté integrado en el 50% o más, con recursos públicos; (...) 3. Examinar los gastos, inversiones, utilización, administración y custodia de recursos públicos; 4. Examinar y evaluar en términos de costo y tiempo, la legalidad, economía, efectividad,

eficacia y transparencia, de la gestión pública; 5. Examinar y evaluar el sistema de control interno de cada una de las instituciones sujetas a su control; 6. Ejercer la función fiscalizadora en las instituciones del Estado, mediante la predeterminación o glosa y la determinación, para la oportuna protección y seguridad de los recursos públicos; 7. Identificar y evaluar los procedimientos internos de prevención contra actos de corrupción en las entidades sujetas a su control; 8. Evaluar las labores de auditoría externa efectuadas por compañías privadas de auditoría; 9. Exigir y examinar las declaraciones patrimoniales juramentadas e investigar los casos en que se presuma enriquecimiento ilícito, en armonía con lo estipulado en el artículo 212 de la Constitución Política de la República, de acuerdo a las regulaciones que se dicten (pág. 39).

Así mismo el Contralor General del Estado a fin de dirigir y asegurar la implantación, funcionamiento y actualización del sistema de planificación institucional para el control de los recursos públicos, resuelve aprobar las políticas para la formulación, ejecución y evaluación del Plan Operativo Anual, mismas que establecen: El Contralor General del Estado orientará el control de los recursos públicos, mediante la ejecución de auditorías y exámenes especiales hacia los diferentes sectores, tomando en cuenta los requerimientos de las instituciones del Estado y demanda ciudadana (pág. 2).

Ibídem, del cumplimiento de los planes de control detalla: “serán formulados, ejecutados y evaluados con sujeción a las disposiciones constitucionales, legales y reglamentarias vigentes, y estarán alineados a los objetivos estratégicos y tácticos del Plan Estratégico Institucional (PEI)” (pág. 3).

En este sentido, el organismo rector de la fiscalización de los recursos públicos, a fin de cumplir con la potestad estatal establecida en el artículo 211, CRE, como también dirigir el control administrativo, compuesto por auditoría interna, auditoría externa y control interno de las entidades del sector público, y para la ejecución de su PAC; realiza auditorías gubernamentales, que de acuerdo al artículo 18 de LOCGE “consisten en un sistema

integrado de asesoría, asistencia y prevención de riesgos que incluyen el examen y evaluación críticos de las acciones y obras de los administradores de los recursos públicos” (Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado, 2002, pág. 32).

La Ley Orgánica de la Contraloría General de Estado clasifica a la auditoría gubernamental en 2 grupos: de acuerdo a su naturaleza y dependiendo de quien lo realice:

Tabla 2. Alcance y modalidad de la auditoría gubernamental

Según su naturaleza	Dependiendo de quien lo realiza
Auditoría financiera	Auditoría interna (propia de la entidad)
Auditoría de aspectos ambientales	Auditoría Externa (auditores gubernamentales CGE)
Auditoría de obras Públicas	
Examen Especial	

Adaptado de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado Art. 19, 20 22 y 23.

Los exámenes especiales de auditoría, son acciones de control que realiza la CGE a componentes específicos, como lo describe el artículo 19 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado (2002), que expone: verificará, estudiará y evaluará aspectos limitados o de una parte de las actividades relativas a la gestión financiera, administrativa, operativa y medio ambiental, con posterioridad a su ejecución, aplicará las técnicas y procedimientos de auditoría de la materia de examen y formulará el correspondiente informe que deberá contener comentarios, conclusiones y recomendaciones. (pág. 33).

El organismo rector del control de los recursos públicos, es la Contraloría General del Estado, quien es la única entidad, que posee la capacidad constitucional de “determinar responsabilidades administrativas y civiles culposas e indicios de responsabilidad penal, relacionadas con los aspectos y gestiones sujetas a su control ” (Constitución de la República del Ecuador, 2008, pág. 39).

Para el efecto, el artículo 12 de la LOCGE, describe que el control interno se lo aplicará en forma previa, continua y posterior, es así que, el control previo y continuo, lo realizan los servidores públicos de la entidad, mientras el control posterior ejecutará la CGE, mediante auditoría externa e interna, así lo confirma el literal c, del citado artículo y norma.

El control posterior que realiza la CGE, luego de finalizado los procesos de contratación pública, o alguna de las fases del contrato, ayuda a medir y verificar mediante pruebas de cumplimiento o sustantivas, si se consideró todos los requisitos esenciales para el proceso contractual, como también, verificar y conciliar los valores ejecutados en las planillas, amortizaciones de anticipos y demás procesos administrativos y financieros resultantes, en el transcurso del contrato.

El Manual de Auditoría Financiera Gubernamental (2001) define al informe de auditoría como: el producto final del trabajo del auditor consta de, : I dictamen profesional a los estados financieros, las notas a los estados financieros, la información financiera complementaria, la carta de Control Interno y los comentarios sobre hallazgos, conclusiones y recomendaciones, en relación con los aspectos examinados, los criterios de evaluación utilizados, las opiniones obtenidas de los funcionarios vinculados con el examen y cualquier otro aspecto que juzgue relevante para su adecuada comprensión. (pág. 261).

La presunción de determinación de responsabilidades, se evidencia, cuando a consecuencia de la auditoría gubernamental se demuestre que el servidor o ex servidor público, inobservó la normativa vigente en el cumplimiento o incumplimiento de sus funciones, tareas o procesos encomendados, sean estas de manera dolosa o no. Por esta razón que en el artículo 39 de la Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado (2002) dispone. "A base de resultados de la auditoría gubernamental contenidos en actas o informes, la Contraloría General del Estado, tendrá potestad exclusiva para determinar responsabilidades administrativas y civiles culposas e indicios de responsabilidad penal" (pág. 50).

El Manual de Auditoría Gubernamental (2004), en su capítulo 8 define a las responsabilidades como: la obligación de reparar y satisfacer por uno mismo o por otro, la pérdida causada, el mal inferido o el daño irrogado, ocasionados por la culpa u otra causa (...) La obligación constituye el deber a cumplirse,

mientras que la responsabilidad, para efectos de este manual, es la desviación ocasionada por la acción u omisión en la que incurren los servidores al ocupar un cargo en una entidad pública determinada, sea que se encuentren en su desempeño o hayan dejado de hacerlo. (pág. 149). Por lo que, todo funcionario público, desde el momento en que se posesiona en su cargo, asume obligaciones legales administrativas, estableciéndolos como sujetos de responsabilidad.

Al respecto el artículo 233 de la Constitución de la República del Ecuador infiere:

Ninguna servidora ni servidor público estará exento de responsabilidades por los actos realizados en el ejercicio de sus funciones, o por sus omisiones, y serán responsables administrativa, civil y penalmente por el manejo y administración de fondos, bienes o recursos públicos. (...) Las servidoras o servidores públicos y los delegados o representantes a los cuerpos colegiados de las instituciones del Estado, estarán sujetos a las sanciones establecidas por delitos de peculado, cohecho, concusión y enriquecimiento ilícito. La acción para perseguirlos y las penas correspondientes serán imprescriptibles y, en estos casos, los juicios se iniciarán y continuarán incluso en ausencia de las personas acusadas. Estas normas también se aplicarán a quienes participen en estos delitos, aun cuando no tengan las calidades antes señaladas. (pág. 119).

Los sujetos de responsabilidad, en los "indicios de responsabilidad penal pueden ser los servidores de los organismos y entidades del sector público; las personas encargadas de un servicio público; y, también personas extrañas al referido servicio, que incurran en delitos contra la administración pública" (Manual de Auditoría Gubernamental, 2004, pág. 149).

Del mismo cuerpo legal en el capítulo 8, numeral 4, establece "para que exista el indicio de responsabilidad penal tiene que existir como fundamento el dolo, esto es, el deseo de inferir daño u obtener ventajas ilícitas para sí o para otro, originando de esta manera un delito" (Manual de

Auditoria Gubernamental, 159, pág. 150).

La Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado (2002), en su artículo 67 expone:

Si por los resultados de la auditoría gubernamental, los auditores evidenciaren indicios de responsabilidad penal respecto de delitos contra la administración pública y otros que afecten a los intereses del Estado y de sus instituciones, tales resultados se presentarán al Ministerio Público para que ejercite la acción penal correspondiente. (pág. 32).

En este contexto y en relación a lo que establecen los artículos 65 y 67 de la LOCGE, y el artículo 581 del COIP, la Contraloría, remite sus informes con indicios de responsabilidad penal a la Fiscalía General del Estado, el cual formará parte de la instrucción fiscal a seguir, ya que como describe el artículo 581 del COIP, no es posible iniciar el proceso penal en delitos de peculado, sin contar con el informe IRP del organismo de control, a excepción de los delitos de Peculado Bancario o Financiero, que conforme la resolución No. 08 -2015 Registro Oficial No. 539, de 09 de julio de 2015, en su artículo único establece: En los delitos de peculado a los que se refieren el inciso cuarto del artículo 278 del COIP y en los delitos contra el sistema financiero, que de conformidad con el Código Orgánico Monetario y Financiero y la Ley Orgánica de Economía Popular y Solidaria, están relacionados con el control exclusivo de la Superintendencia de Bancos y de la Superintendencia de Economía Popular y Solidaria; para el ejercicio de la acción penal, la Fiscalía General del Estado no requerirá de ningún informe previo o adicional de aquellos organismos de control, como presupuesto de procedibilidad. Para estos casos, la Fiscalía General del Estado ejercerá las facultades que le confieren la Constitución de la República y la ley, cuando conozca, de cualquier manera, sobre la perpetración de alguna infracción de esta naturaleza. (Corte Nacional de Justicia, 2015, pág. 1).

Es así, que la CGE, como entidad encargada de establecer responsabilidades, tramita los indicios de responsabilidad penal sobre delitos de peculado

perpetuados en las entidades públicas, a excepción de los ocurridos en las instituciones financieras y de economía popular y solidaria.

Luego de realizar la revisión conceptualizada de los componentes principales de la investigación como auditoría forense, peculado, contratación pública, y exámenes especiales dentro del control gubernamental, se detalla que la CGE ejecutó en el año 2016 un total de 2.899, acciones de control a los recursos públicos a nivel nacional.

Tabla 3.
Acciones de control ejecutadas por la Contraloría General del Estado, año 2016, por mes

AC	Ene	Feb	Mar	Abr	May	Jun	Jul	Ago	Sept	Oct	Nov	Dic	Total
AAA	1			1					1		1		4
AF	1	5	7	4	6	9	5	3	7	3	4	4	58
AOP		1	1				1						3
EE	628	75	144	234	395	151	175	252	301	158	203	118	2834
Total	630	81	152	239	401	160	181	255	309	161	208	122	2899

Adaptado de la base de datos del sistema SisconWeb, de la CGE e informe de rendición de cuentas 2016 AC: Acciones de Control; AAA: Auditoría de Aspectos Ambientales; AF: Auditoría Financiera; AOP: Auditoría de Obra Pública; EE: Examen Especial.

Dentro del total de acciones de control se encuentran los exámenes especiales, que corresponde al 97,76% del control realizado por la Contraloría, demostrando que este organismo realiza con más frecuencia auditorías a componentes y alcances específicos de las entidades públicas, de acuerdo al Art. 19 de la LOCGE.



Figura 1. Acciones de control realizadas por la CGE, en el año 2016, se denota claramente, que el órgano rector de los recursos públicos realiza exámenes especiales como acción de control con más frecuencia.

El análisis a componentes específicos surge,

debido a la petición ciudadana de intervención de la CGE, mediante la presentación de denuncias, por lo que, en el 2016, se realizó 2572 exámenes especiales relacionados con contratación pública, ejecutándose una minoría a alcances como: presentación de informes, rendición de cuentas, liquidación y utilización de bienes, declaraciones patrimoniales juramentadas, e ingresos y declaraciones aduaneras.

Los Indicios de Responsabilidad Penal por posibles fraudes en las entidades públicas revelados por los auditores gubernamentales, siempre forman parte de un proceso de auditoría, por lo que en su totalidad se derivan de algún tipo de acción de control, como es el caso de los exámenes especiales, COMO RESULTADO DEL proceso de auditoría; Identificado el indicio de responsabilidad penal, por hechos a los que se refiera la sección tercera del COIP, se realizará un informe por separado al informe general, por lo que se procederá conforme los artículos 65, 66, 67 y 68 de la LOCGE.

En la actualidad, para iniciar una investigación fiscal por el delito de peculado y su posterior formulación de cargos, es necesario que exista un informe de la Contraloría, donde se establezca indicios de responsabilidad penal; sin este informe no se puede iniciar ninguna investigación, ya que es un requisito de procedibilidad.

La CGE, en el 2016 elaboró y remitió a la Fiscalía General de Estado 264 informes CON indicios de responsabilidad penal a nivel nacional, de los cuales 236 se tramitan como presuntos peculados, equivaliendo al 89,39%, del total REMITIDO, mientras que los 28 restantes pertenecen a presuntos delitos como enriquecimiento ilícito, tráfico de influencias, y falsificación y uso de documentos falsos. De los 236 informes IRP por presunto peculado, 76 se relacionan con peculado en la contratación pública.

De acuerdo a la reglamentación interna para trámite de informes de auditoría gubernamental, quien aprueba los IRPs, es el Contralor General del Estado, mismo que delega a la Dirección de Nacional de Patrocinio, Recaudación y Coactivas, remita a la Fiscalía General del Estado, para que de

existir los suficientes elementos de convicción que demuestren el posible delito y la responsabilidad de los sujetos activos, se inicie la instrucción fiscal. En este sentido no es responsabilidad de la Contraloría General del Estado, establecer sanciones a actos punibles derivados de informes con indicios de responsabilidad penal.

En los exámenes especiales, relacionados con procesos de contratación pública, es de gran utilidad el uso de técnicas de investigación forense aplicadas a la auditoría, en razón que, para participar como oferente en el sistema SOCE, es necesario cumplir con un sinnúmero de requisitos, por lo que la validación y autenticación de la documentación presentada es un punto de control primordial, debido a que es posible se anexe documentación adulterada o fraudulenta.

Uno de los principales controles es la validación de los códigos QR, establecido por el SRI, en los formularios de declaración de impuestos a la renta, que son un insumo esencial para la calificación de los índices financieros dentro de la oferta presentada, otro punto importante es la verificación de que el oferente no se encuentre en incumplimiento o impedimento de contratar con instituciones del Estado, como también que no conste en dentro del listado de empresas inexistentes o personas naturales con actividades supuestas, sancionadas por el Servicio de Rentas Internas (SRI).

De acuerdo con datos proporcionados por el SRI, desde el 2010 al 2017, el Estado contrató con empresas y personas de actividades ficticias o fantasmas un total de 13'699.329,38 USD. Es importante que el auditor gubernamental obtenga información financiera de fuentes externas relacionadas con la asignación y control de los recursos públicos, como: Banco Central del Ecuador, Banco de Desarrollo del Ecuador, Ministerio de Finanzas, Superintendencia de Compañías, Servicio Nacional de Contratación Pública y de más entidades a fines al objeto de la investigación o alcance de la auditoría.

Así también, en la oferta constan documentos que respaldan la experiencia en compromisos similares

al objeto de contratación, por lo que es importante validar la autenticidad o legitimidad de los mismos, mediante confirmación en el SOCE de la existencia de los procesos contractuales a los que hacen referencia las actas de entrega recepción; se debe tomar en cuenta, el caso de ocurrencia, que las entidades contratantes modifiquen las condiciones establecidas en los pliegos, con la finalidad de favorecer a un oferente en específico, por lo que, es donde actúa la suspicacia del auditor para obtener la evidencia suficiente y pertinente que demuestre el ilícito.

Se debe identificar que los criterios de evaluación a ser valorados en la calificación de las ofertas, se encuentren acorde con la naturaleza del objeto a contratar y de acuerdo la normativa vigente para el efecto, como también revisar que el porcentaje de valor agregado ecuatoriano (VAE), corresponda al real del oferente, ya que, sobrevalorando este parámetro, incrementará la calificación del participante.

El indicio de direccionamiento contractual también puede reflejarse, cuando los operadores del sistema informático de contratación pública, establecen tiempos mínimos dentro del cronograma de procedimientos, en este caso se puede presumir de la existencia anticipada y privilegiada de información relevante para un oferente en particular, quien preparó con anterioridad su oferta; Así mismo, en relación a la presentación de las garantías o avales financieros, es primordial verificar, que estas cuenten con el respaldo y sean emitidas por una entidad autorizada por las Superintendencias de Bancos, o de Economía Popular y Solidaria según corresponda, por lo que el auditor deberá hacer uso de las bases de datos y módulos de consulta web de dichas entidades.

La utilización de sistemas de información, bases de datos, archivos digitales y software de tratamiento de datos para auditoría (TAACs), es una de las técnicas de investigación forense aplicadas a la auditoría, primordiales en la ejecución de la acción de control gubernamental; algunas herramientas informáticas usadas dentro de auditoría forense

son: Encase que es un software basado en sistemas de investigación cibernética, que permite crear una copia duplicada del contenido del disco duro, convirtiéndose en una herramienta eficaz para la conservación de la evidencia digital.

Idea, es una herramienta software para el análisis de bases de datos, permitiendo una investigación minuciosa de la información obtenida por el auditor, como, tablas planas, extracción duplicados, o alteración de registros, por lo que es muy útil para el análisis de pagos duplicados, contratistas recurrentes, procesos similares con variación de precio contractual, análisis gráficos, e identificar patrones de comportamiento doloso dentro de los sistemas informáticos.

La Contraloría General del Estado, para el análisis de datos utiliza ACL 9.0 (Audit Command Language), que es un software desarrollado por la compañía ACL Services Ltda, el cual permite el análisis y comparación de datos, como transacciones financieras, identificar la relación de los datos, editar ecuaciones de cálculo, con el establecimiento de monitoreos continuos, a fin de detectar el fraude; la CGE mantiene habilitadas un total de 50 licencias Enterprise de ACL, que se encuentran distribuidas en todas las direcciones y unidades administrativas de auditoría externa a nivel nacional.

La CGE, dentro de su estructura organizacional consta la Dirección Nacional de Capacitación, que como objetivo primordial establece el desarrollo profesional, intelectual y capacitación de los servidores públicos y de las unidades de auditoría interna de las entidades públicas. El Contralor General del Estado, mediante acuerdo 020-CGE-2015, estableció la gratuidad de la capacitación para servidores y personas particulares de las entidades públicas, por lo que en el año 2016, el órgano rector del control de los recursos públicos realizó 387, eventos de capacitación, donde participaron 19.137 personas a nivel nacional.

Referente a la capacitación relacionada al control y auditoría gubernamental y uso de técnicas de investigación forense adaptada a la auditoría la CGE,

se desarrolló 19 eventos de capacitación vinculados a la AF, por lo que para el organismo de control, corresponde un campo de investigación, Desarrollo y Evaluación académica en auge ; El Coordinador Nacional de Capacitación comenta que los auditores gubernamentales cuentan con conocimientos y capacidades para la aplicación de este tipo de técnicas; sin embargo, mucho de ese conocimiento y experticia se obtiene por iniciativas personales e individuales, en la ejecución de las acciones de control. La Capacitación como macroactividad de asesoría de la CGE, en el buen uso y control de los recursos públicos; fomenta y desarrolla capacidades en los auditores internos, externos y servidores; como eje transmisor del conocimiento.

Conclusiones

Las formas de atentar contra los recursos tangibles e intangibles del Estado cada vez son más complejas, por lo que las entidades públicas deben (presente; las recomendaciones e hacen a futuro) adoptar mecanismos de protección, que incluya estrategias para identificar, administrar y controlar hechos no deseados, basados en normas antisoborno, incrementando el control interno, como también de acuerdo a la facultad de la CGE, cumpliendo con las recomendaciones establecidas en los informes de auditoría realizados por los organismos de control estatal, a fin de reducir el riesgo. Conforme se pudo dilucidar en el transcurso del documento, se pretende revelar que la auditoría forense como un tipo de auditoría dentro del control gubernamental no es procedente, sin embargo, es aplicable como un conjunto de técnicas forenses orientadas a la auditoría, debido a que los métodos y herramientas utilizadas para el análisis de información, papeles de trabajo y obtención de evidencia, mediante procedimientos lícitos no se limita, (esta parte no se entiende) y queda a exclusiva habilidad, experiencia y conocimiento del auditor.

La Contraloría General del Estado realizó 2572 exámenes especiales a componentes relacionados con la contratación pública, de donde se derivaron 76 informes con indicios de responsabilidad penal por presunto peculado, por lo que la utilización

de técnicas y herramientas de investigación forense aplicadas a la auditoría dentro del control gubernamental, facilitarán la identificación de hallazgos que formen parte de la evidencia dentro del informe IRP, como elemento de prueba. El incremento de los índices de corrupción en nuestro país, exige que la Contraloría General del Estado, como organismo rector del control en la utilización de los recursos públicos, se adentre en el desarrollo e implementación de técnicas y herramientas de investigación forense aplicadas a la auditoría, a fin de fortalecer el alcance y modalidad del control gubernamental, establecido en el artículo 18 de la LOCGE.

La automatización de la contratación pública en el Ecuador, mediante el uso de herramientas informáticas ha llevado a personas malintencionadas a utilizar formas sofisticadas de evadir el control y los procedimientos adecuados por parte de los actores y quienes supervisan los procesos de contratación; por lo que, quienes ejercen el control de los recursos estatales deben utilizar herramientas software TAACs, que se consideran técnicas de investigación forense aplicadas a la auditoría, primordiales en control gubernamental.

Literatura Citada

Alan Errol Rozas, F. (2009). Auditoría Forense. Revista de la Facultad de Ciencias Contables, QUIPUKAMAYOC, 73-101.

Alex Canedo Estrada. (2010). La informática forense y los delitos informáticos. Revista Pensamiento Americano, 81-88.

Ana Ponce, A., & Richard Villagómez, C. (2016). Revisión de las herramientas estadísticas empleadas en la detección del lavado de activos. Revista Publicando, 420-431.

Asamblea Nacional Constituyente . (2008). Ley Orgánica del Sistema Nacional de Contratación Pública . Quito : Asamblea Nacional .

Asamblea Nacional del Ecuador. (2008). Constitución

de la República del Ecuador. Montecristi : Asamblea Nacional .

Asamblea Nacional del Ecuador . (2014). Código Integral Penal . Quito: Asamblea Nacional .

Braulio Rodríguez, C. (2002). Una aproximación a la Auditoría Forense. Bogotá: Universidad Javeriana.

Cabanellas, G. (1993). Diccionario Jurídico Elemental. En G. C. Cuevas, Diccionario Jurídico Elemental (pág. 341). España: Heliasta S.R.L.

Ocampo, S., Omar Trejos, B., & Guillermo Solarte, M. (2010). Las técnicas forenses y la auditoría. *Scientia et Technica*, 108-103.

Carlos Rodríguez, P. (1987). Administración Pública Ecuatoriana. Quito: Instituto Latinoamericano de Investigaciones Sociales.

Técnica Especial de Ética Pública, Probidad Administrativa y Transparencia (CEPAT). (2005). La Auditoría Forense, Herramienta de las EFS en la Lucha Contra la Corrupción. XV Asamblea General de la OLACEFS, (pág. 26). Quito.

Congreso Nacional del Ecuador. (2002). Ley Orgánica de la Contraloría General del Estado. Quito: Congreso Nacional.

Contraloría General del Estado . (2001). Manual de Auditoría Financiera Gubernamental . Quito : CGE.

Contraloría General del Estado . (2002). Manual General de Auditoría Gubernamental . Quito: CGE.

Esthela Carrillo, C., & Ercilia Loera, A. (2016). Gestión de la auditoría forense ante la necesidad de transparencia del impuesto al hospedaje en Sonora. *Revista Iberoamericana de Turismo*, 32-47.

Federación Internacional de Contadores IFAC. (2013). Normas Internacionales de Auditoría. España.

Jorge Badillo Ayala. (2008). Auditoría Forense. Quito:

ESPE.

María del Carmen Álvarez, V. (2006). La auditoría como proceso de control: concepto y tipología. *Revista Ciencias de la Información*, 31-42.

Mario Heimer Flórez G. (2015). Tableros de control como herramienta especializada: perspectiva desde la auditoría forense. *Universidad Javeriana* , 16-42.

Miguel Cano y Danilo Lugo. (2004). La Auditoría Forense en el Sistema Judicial Acusatorio. United States: U.S. InterAmerican Affairs.

Miltón, M. (2003). Prevención e Investigación de la Corrupción Financiera. Quito: Luz de América.

Organización de la Naciones Unidas. (Junio de 2004). www.un.org. Obtenido de www.un.org: <http://www.un.org/es/index.html>

Presidencia de la República del Ecuador . (2015). Estatuto de Régimen Jurídico Administrativo de la Función Ejecutiva. Quito.

Quintanilla, J., & Mendoza, J. (2015). Caracterización de las investigaciones sobre Auditoría Forense y Corrupción en América Latina. *Revista Universidad de Guayaquil*, 143-153.

Real Academia de la Lengua Española. (2017). Diccionario de la Lengua Española . Madrid, España: RAE.

Transparency International. (25 de Enero de 2017). www.transparency.org. Obtenido de [www](http://www.transparency.org).

[transparency.org: https://www.transparency.org/news/feature/corruption_perceptions_index_2016](https://www.transparency.org/news/feature/corruption_perceptions_index_2016)

United Nations Office on Drugs and Crime. (2017). www.unodc.org. Obtenido de www.unodc.org: <https://www.unodc.org/lpo-brazil/es/corruptcao/index.html>

Nota

ONG. - Organización no gubernamental, institución sin ánimo de lucro que no depende del gobierno
www.olacefs.com

Manual General de Auditoría Gubernamental, Capítulo V, Planificación de la auditoría.

Adaptado del libro: Auditoría Forense; Más que una especialidad profesional una misión: prevenir y detectar el fraude financiero (Jorge Badillo Ayala, 2008)

Constitución de la República del Ecuador, publicada en registro oficial 449 de 20 de octubre de 2008, Art. 225.

Ley Orgánica del Sistema Nacional de Contratación Pública, Artículo 6, numeral 24.

Información proporcionada por el Servicio Nacional de Contratación Pública y la Superintendencia de Control de Poder de Mercado, pág. 23 de Manual de Buenas Prácticas de la Contratación Pública para el Desarrollo del Ecuador.

Constitución de la República del Ecuador Art, 212, numeral 2

LOCGE, artículo 94.- Acción popular. - se concede acción popular para denunciar irregularidades en la administración pública.

Acuerdo 004-CG-2018 Reglamento Elaboración de Informes, vigente; Art. 13.

Acuerdo 003-CG-2018 Estatuto Orgánico por Procesos CGE, Art. 37.

Art. 411, del COIP.-La Fiscalía, ejercerá la acción penal pública cuando tenga los elementos de convicción suficientes sobre la existencia de la infracción y de la responsabilidad de la persona procesada.

Art. 226 Constitución de la República del Ecuador.
- Las instituciones del Estado, sus organismos, dependencias, las servidoras o servidores públicos y las personas que actúen en virtud de una potestad estatal ejercerán solamente las competencias y facultades que les sean atribuidas en la Constitución y la ley

Los códigos QR, son módulos de almacenamiento de información mediante una matriz de puntos, similares a los códigos de barra bidimensionales, permiten verificar la autenticidad y procedencia del documento.

Reglamento de la Ley de Régimen Tributario Interno, Art. 5; Resolución N° NAC_DGERCGC16-00000356

La Intendente del Sector Financiero Popular y Solidario, con oficio SEPS-IFPS-DNILFPS-2014-21321, de 29 de octubre de 2014, dirigido al Director Ejecutivo del INCOP expresó: que toda garantía o aval emitido por parte de entidades del sector financiero, para efectos de contratación pública, deberán corresponder a entidades que hayan sido autorizadas de manera expresa por la Superintendencia de Economía Popular y Solidaria para llevar a cabo dichas operaciones.

Acuerdo publicado en registro oficial N°544 del 15 de julio de 2015

Cifras tomadas del informe de rendición de cuentas de la CGE, año 2016.

AUDITORÍA DE GESTIÓN PARA MEDIR LA EFICIENCIA Y EFECTIVIDAD DE LA GESTIÓN HOTELERA DEL HOSPITAL PROVINCIAL GENERAL DOCENTE RIOBAMBA

MANAGEMENT AUDIT TO MEASURE THE EFFICIENCY AND EFFECTIVENESS OF THE HOTEL MANAGEMENT OF THE RIOBAMBA'S HOSPITAL

Martha Concepción Macías Sánchez

marthadeeguez@gmail.com

Universidad de las Fuerzas Armadas

Facultad de Ciencias Administrativas

Milton Eduardo Guillin Nùñez

miltonguillin@yahoo.es

Escuela Superior Politécnica de Chimborazo

Facultad de Administración de Empresas

Angel Gerardo Castelo Salazar

angerardcast10@yahoo.com

Escuela Superior Politécnica de Chimborazo

Facultad de Administración de Empresas

RESUMEN

Se realizó la auditoria de gestión para conocer el grado de eficiencia, eficacia y efectividad de la gestión en el Área de Gestión Hotelera del Hospital Provincial General Docente Riobamba, considerando sus dos campos de acción como son: el Servicio de Alimentación y el Servicio de Lavandería. Por el período comprendido entre el 1 de enero y el 31 de diciembre del 2013 y saber cómo está la gestión de la institución, esto se lo realizó utilizando el método estadístico descriptivo mediante encuestas a funcionarios para obtener resultados de cumplimiento de objetivos.

PALABRAS CLAVE: Auditoria de gestión, Eficiencia, Eficacia, Efectividad, servicio, calidad, cliente interno, externo, indicadores, gestión.

SUMMARY

The management audit was carried out to determine the degree of efficiency, effectiveness and effectiveness of the management in the Hotel Management Area of the Provincial General Teaching Hospital Riobamba, considering its two fields of action such as: the Food Service and the Service of Laundry. For the period between January 1 and December 31, 2013 and know how the institution's management is, this was done using the descriptive statistical method through surveys to officials to obtain results of compliance with objectives.

KEYWORDS: Management audit, Efficiency, Efficiency, Effectiveness, service, quality, internal customer, external, indicators, management.

INTRODUCCIÓN

El sector de la salud a nivel mundial está encausándose en un proceso de evolución y, en nuestro país atraviesa procesos de transformación, con la finalidad de brindar un servicio de calidad a la colectividad. Gestión Hotelera está integrada por dos servicios de Alimentación y Lavandería. La alimentación al igual que los medicamentos, coadyuva la exitosa recuperación del paciente además es responsable de organizar, planificar y preparar los alimentos, mientras que Lavandería está encargado de abastecer de lencería a todos los servicios y está facultado para conservar, reparar y confeccionar lencería necesaria para los clientes internos y externos.

A través de la observación se evidencia la falta de un adecuado control interno que vigile la buena marcha tanto en los procesos operativos como administrativos, condiciones que nos lleva a proponer un estudio para evaluar la eficiencia, eficacia y efectividad de la Gestión Hotelera del Hospital Provincial General Docente Riobamba.

Auditoría de Gestión, "Es la acción fiscalizadora que se dirige a examinar y evaluar el control interno y la gestión, utilizando los recursos humanos de carácter multidisciplinario, el desempeño de la institución, ente contable, o la ejecución de programas y proyectos, con el fin de determinar si dicho desempeño, o ejecución, se está realizando, o se ha realizado, de acuerdo a principios y criterios de economía, efectividad y eficiencia" (Contraloría General del Estado), la presente investigación se basará en el análisis de los procesos operativos y administrativos a través de indicadores de gestión para poder concluir y recomendar. Según Ray Whittington, la Auditoría es el examen de las demostraciones y de los registros administrativos, el auditor observa la exactitud, integridad y autenticidad de tales demostraciones, registros y documentos. El estudio basado en la conciliación documental nos autentifica la realidad de las operaciones de la Gestión Hotelera.

El presente estudio tiene como finalidad medir la eficiencia, eficacia y efectividad de los procesos, procedimientos, actividades, tareas, entre otros en

la Gestión Hotelera del Hospital Provincial General Docente Riobamba.

MATERIALES Y MÉTODOS

Se precisó un diseño de investigación documental y de campo. Primero, documental debido a que se recurrió a las fuentes de información primaria, secundaria y terciaria, con el fin de documentarnos bibliográficamente considerando suficiencia en cantidad y calidad. Y luego de campo, porque es menester que la investigación se lleve a cabo en lugar donde se observa la problemática, en este caso la investigación tuvo lugar en el Área de Gestión Hotelera del Hospital Provincial General Docente Riobamba.

La investigación consideró un enfoque explicativo causal, lo cual nos permitió explicar con lujo de detalles las causas de la problemática observada, identificando además los efectos que esta produce. Posteriormente se consideró la investigación aplicada, misma que a partir de la observación de la relación causa-efecto de la problemática, permitió plantear soluciones viables que eliminaron la problemática y que encausen al Área de Gestión Hotelera en un proceso de desarrollo.

La presente investigación consideró como técnicas a la observación, la encuesta y la entrevista. La primera nos permitió tener una idea concreta sobre la problemática existente e identificar las posibles soluciones, esta técnica fue aplicada durante todo el proceso de investigación. La segunda permitió recolectar información contundente y estuvo dirigida a la gran mayoría de involucrados en el proceso investigativo. La tercera nos dio lugar a entablar un diálogo directo con el entrevistado y fue utilizada con un pequeño grupo de implicados. A partir de las técnicas de recolección de datos, se consideró los instrumentos que requiere la investigación, así tenemos la guía de observación, el cuestionario y la guía de entrevista. La guía de observación consideró un formato, que nos permitió anotar las observaciones encontradas en cada uno de los procesos objetos de nuestra investigación. El cuestionario contiene preguntas

de carácter dicotómico cerrado y de selección múltiple, en un número de cinco por variable, de manera que se facilite su tabulación. Finalmente la guía de entrevista consideró preguntas abiertas mismas que permitieron al entrevistado describir con claridad la problemática existente.

La población que intervino en este proceso investigativo se integra en siguiente cuadro:

POBLACIÓN

ESTRATOS	FRECUENCIA	PORCENTAJE
Líder de Gestión	1	2%
Ecónoma	1	2%
Personal de Alimentación	25	58%
Personal de Lavandería	16	38%
TOTALES	43	100%

Tabla No. 1 Población

Fuente: (Estatuto Orgánico de Gestión Organizacional por Procesos de los Hospitales, 2012, art.7).

Elaborado por: Los autores

Al observar que la población objeto de nuestro estudio no es muy amplia se procederá a trabajar con todas las personas que la integran, por tanto no se establece muestra poblacional.

RESULTADOS

El concepto de la auditoría ha evolucionado del enfoque policivo tradicional hasta el moderno de asesoría a la alta dirección. Los desarrollos más significativos de la función de la auditoría se dan en el campo de la contabilidad, en la óptica de dar fe pública sobre la razonabilidad financiera de las organizaciones.

El concepto de la auditoría ha evolucionado del enfoque policivo tradicional hasta el moderno de asesoría a la alta dirección. Los desarrollos más significativos de la función de la auditoría se dan en el campo de la contabilidad, en la óptica de dar fe pública sobre la razonabilidad financiera de las organizaciones.

Por esta razón, quizás, se tiene la idea de que

hablar de auditoría es referirse siempre a la auditoría contable o financiera; pero, la auditoría no es solamente financiera: es además operacional, tributaria, informática o de otro tipo, según el objeto auditable. Es decir, la auditoría no tiene sus raíces en la contabilidad, según lo afirman algunos autores; tiene su origen en la lógica; ella es la base de la explicación del concepto de evidencia utilizado para respaldar el informe de la auditoría. (Pinilla, 1996).

Por esta razón decimos que “La Auditoría es el examen de las demostraciones y de los registros administrativos, el auditor observa la exactitud, integridad y autenticidad de tales demostraciones, registros y documentos”. (Ray, 2009)

En concordancia por lo expuesto por (Maldonado, 2011) “Es un examen objetivo, sistemático y profesional ejecutado por un contador CPA, de las operaciones financieras y administrativas efectuadas con posterioridad a su ejecución con la finalidad de evaluarlas y verificarlas para elaborar un informe que sustentado en evidencia suficiente contenga comentarios, conclusiones y recomendaciones para mejorar”.

Se debe considerar dentro de la auditoría la Opinión del auditor: quien asume la responsabilidad de expresar una opinión o emitir las razones en caso de no emitir. (Guía Contable, 2012).

Dentro de la auditoría se debe hablar de la gestión para saber las razones administrativas y financieras como se encuentran en las organizaciones es así que LA GESTIÓN Es un proceso mediante el cual la entidad asegura la obtención de recursos y su empleo eficaz y eficiente en el cumplimiento de sus objetivos.

Se busca fundamentalmente la supervivencia y el crecimiento de la entidad, se desarrolla dentro del marco que está determinado por los objetivos y políticas establecidas por un plan estratégico e involucra todos los niveles de responsabilidad de la entidad. (Franklin, 2007)

La Contraloría General del Estado, ejerce el control de los recursos públicos descritos en el artículo 3 de su Ley Orgánica, donde se define como tales a “todos los bienes, fondos, títulos, acciones, participaciones, activos, rentas, utilidades, excedentes, subvenciones y todos los derechos que pertenecen al Estado y a sus instituciones, sea cual fuere la fuente de la que procedan, inclusive los provenientes de préstamos,

donaciones y entregas que a cualquier otro título realicen a favor del Estado o de sus instituciones, personas naturales o jurídicas u organismos nacionales o internacionales” mediante el ejercicio de la auditoría gubernamental y el examen especial, utilizando normas nacionales e internacionales y técnicas de auditoría.

Indicadores de gestión

Los indicadores desde el punto de vista de instrumentos de gestión, son de dos tipos:

- Indicadores cuantitativos, que son los valores y cifras que se establecen periódicamente de los resultados de las operaciones, son un instrumento básico.
- Indicadores cualitativos, que permiten tener en cuenta la heterogeneidad, las amenazas y las oportunidades del entorno organizacional; permite además evaluar, con un enfoque de planeación estratégica la capacidad de gestión de la dirección y de más niveles de la organización.

Indicadores de gestión universalmente utilizados

Los indicadores de gestión universalmente utilizados para medir la eficiencia, la eficacia, las metas, los objetivos en general el cumplimiento de la misión institucional pueden clasificarse de la siguiente manera:

Auditoría De Gestión

“Es la acción fiscalizadora que se dirige a examinar y evaluar el control interno y la gestión, utilizando los recursos humanos de carácter multidisciplinario,

el desempeño de la institución, ente contable, o la ejecución de programas y proyectos, con el fin de determinar si dicho desempeño, o ejecución, se está realizando, o se ha realizado, de acuerdo a principios y criterios de economía, efectividad y eficiencia” (Contraloría General del Estado)

Importancia

La auditoría de gestión a las entidades y organismos del sector público, determina el grado de efectividad en el logro de las metas y objetivos programados, los recursos utilizados para alcanzar dichos resultados y el nivel de eficiencia; estos elementos constituyen la base para realizar una Auditoría de gestión con un enfoque integral. (Guía Metodológica para Auditoría de Gestión, 2011)

Objetivos

El fin de la auditoría de gestión es determinar si el desempeño de una institución se ha realizado de acuerdo a principios y criterios de economía, efectividad y eficiencia; para ello se detallan los siguientes objetivos:

- Establecer el grado de cumplimiento de las facultades, objetivos y metas institucionales.
- Determinar la eficiencia, eficacia, economía, impacto y legalidad en el manejo de los recursos humanos, materiales, financieros, ambientales, tecnológicos y de tiempo.
- Determinar el grado en que el organismo y sus servidores controlan y evalúan la calidad tanto de los servicios que presta, como de los bienes que adquiere.

Alcance

La auditoría de gestión puede examinar todas las operaciones o actividades de una entidad o parte de ellas, en un período determinado; por esta condición y por la variedad de hallazgos que puedan detectarse, dependiendo del enfoque, se requiere de un equipo de trabajo multidisciplinario que analice el proceso administrativo, las actividades de apoyo y las actividades operacionales. (Guía

Metodológica para Auditoría de Gestión, 2011).

Control de gestión: control de la eficacia, eficiencia y economía.

“Entre los motivos que dan lugar a una Auditoría de gestión está la necesidad de controlar la gestión de la empresa en sus diferentes niveles. En este caso, se persigue el objetivo de establecer un control de eficacia, eficiencia y economía. De ahí que también se denomine auditoría 3E.

La eficacia de una organización se mide por el grado de cumplimiento de los objetivos contenidos en los programas de actuación de la misma, es decir, comparando los resultados realmente obtenidos con los resultados previstos y, por tanto, existe eficacia cuando una determinada actividad o servicio obtiene los resultados esperados, independientemente de los recursos que hayan sido utilizados para ello, por tanto se trata de la comparación de unos outputs con otros outputs.” (Durán, 2013)

“La evaluación de la eficacia requiere siempre la existencia de objetivos claros, concretos y definidos, pudiéndose realizar la medición del nivel de eficacia sobre los hechos y sobre los resultados. Esta evaluación nos permite:

- a) Conocer si los programas complementados han conseguido los fines propuestos.
- b) Suministrar bases empíricas para la evaluación de futuros programas.
- c) Descubrir la posible existencia de soluciones alternativas con mayor eficacia.
- d) Fomentar el establecimiento por parte de la alta dirección de la empresa de sus propios controles internos de gestión.

La **eficiencia** se mide por la relación entre los bienes adquiridos o producidos o los servicios prestados por un lado (outputs) y los recursos utilizados por otro (inputs), es decir, se mide por la comparación de unos inputs con unos outputs.

La evaluación de los niveles de eficiencia requiere la existencia de una determinada información y de

una organización suficientemente preparada. Para valorar tanto los inputs como los outputs, éstos deben estar claramente definidos.

Dicha evaluación puede ser realizada en términos cuantitativos o cualitativos, y nos permite conocer:

- a) El rendimiento del servicio prestado o del bien adquirido o vendido, en relación con su costo.
- b) La comparación de dicho rendimiento con una norma establecida previamente.
- c) Las recomendaciones para mejorar los rendimientos estudiados, y en su caso, las críticas de los obtenidos.

La economía mide las condiciones en que una determinada empresa adquiere los recursos financieros, humanos y materiales. Para que una operación sea económica, la adquisición de recursos debe hacerse en tiempo oportuno y a un coste lo más bajo posible, en cantidad apropiada y en calidad aceptable, la economía se produce cuando se adquieren los recursos apropiados al más bajo coste posible, por tanto se trata de comparar unos inputs con otros inputs, teniendo en cuenta los factores de calidad, cantidad y precio.” (Maldonado, 2011)

Los conceptos de eficacia, eficiencia y economía dan lugar a medir el nivel cumplimiento de los objetivos, la relación entre el uso del recurso y el bien producido, y la adquisición de un recurso a menor costo posible y en el tiempo oportuno.

Descripción del proceso de la auditoría gubernamental

“Para tener una visión clara completa del proceso de la auditoría gubernamental, se ha dividido en tres fases, que en forma resumida se presentan a continuación:

- a. Planificación de la Auditoría

Comprende el desarrollo de una estrategia global para la administración y conducción, al igual que el establecimiento de un enfoque apropiado

sobre la naturaleza, oportunidad y alcance de los procedimientos de auditoría que deben aplicarse.

Esta fase se fundamenta en la planificación anual de control de las entidades y a su vez comprende la Planificación Preliminar, que consiste en la obtención o actualización de la información de la entidad mediante la revisión de archivos, reconocimiento de las instalaciones y entrevistas con funcionarios responsables de las operaciones, tendientes a identificar globalmente las condiciones existentes y obtener el apoyo y facilidades para la ejecución de la auditoría.

La planificación Específica que se la define como la estrategia a seguir en el trabajo, fundamentada en la información obtenida en la planificación preliminar y en la evaluación del Control Interno.

Sobre la base de la calificación de los factores de riesgo por cada componente de la auditoría, se determinará la extensión de las pruebas, se preparará el plan de muestreo y los programas específicos a aplicarse en la siguiente fase:

b. Ejecución del Trabajo

En esta fase el auditor debe aplicar los procedimientos establecidos en los programas de auditoría y desarrollar completamente los hallazgos significativos relacionados con las áreas y componentes considerados como críticos, determinando los atributos de condición, criterio, efecto y causa que motivaron cada desviación o problema identificado.”

Todos los hallazgos desarrollados por el auditor, estarán respaldados en papeles de trabajo en donde se concreta la evidencia suficiente, pertinente, competente y adecuada, que respalda la opinión y el informe y que pueda ser sustentada en juicio.

c. Comunicación de Resultados

Es de fundamental importancia que el auditor mantenga una comunicación continua y constante con los funcionarios y empleados relacionados con el examen, con el propósito de mantenerles informados sobre las deficiencias y desviaciones

detectadas a fin de que en forma oportuna se presente los justificativos o se tomen las acciones correctivas pertinentes.

La comunicación de resultados es la última fase del proceso de la auditoría, sin embargo ésta se cumple durante la ejecución del examen. Está dirigida a los funcionarios de la entidad examinada con el propósito de que presenten la información verbal o escrita respecto a los asuntos observados.

Esta fase comprende también, la redacción y revisión final del borrador del informe, que será elaborado en el transcurso del examen, con el fin de que al finalizar el trabajo en el campo y previa convocatoria, se comunique los resultados mediante su lectura a las autoridades, funcionarios y ex funcionarios responsables de las operaciones examinadas.

El informe contendrá los comentarios, conclusiones y recomendaciones relativos a los hallazgos de auditoría. Tratándose de auditoría financiera incluirá la carta de dictamen, los estados financieros y las notas aclaratorias correspondientes.” (Contraloría General del Estado)

Etapas para la realización de la auditoría de gestión



Figura No. 1 Etapas De La Auditoría De Gestión
Fuente: MALDONADO E. Milton (2011). Auditoría de Gestión, 4a Ed. Pág. 45

Elaborado por: Grupo de investigación
“Para su organización y desarrollo la auditoría de gestión comprende cinco etapas generales:

1. Familiarización y revisión de legislación y normatividad.
2. Evaluación del Sistema de Control Interno.
3. Desarrollo de Hallazgos o examen profundo de áreas críticas
4. Comunicación de Resultados e informe de Auditoría
5. Monitoreo estratégico de recomendaciones” (Maldonado, 2011)

Dentro de la auditoría realizada al Hospital docente Riobamba se pudo constatar cómo está la eficacia eficiencia y efectividad de la administración es así que se obtuvo

Determinación De Los Indicadores De Gestión

Considera que es importante la realización de auditorías de gestión, en el área de gestión hotelera

ASPECTO	NÚMERO	PORCENTAJE
NADA	20	47%
POCO	19	44%
MUCHO	4	9%
TOTAL	43	100%

Tabla No. 2 Auditoría De Gestión

Fuente: Encuesta realizado al personal de gestión hotelera
Elaborado por: Grupo de Investigación

A los encuestados se les preguntó; Considera que es importante la realización de auditorías de gestión, en el área de gestión hotelera, 20 personas que corresponde al 47%, afirma que nada, 19 correspondiente al 44% manifiesta que poco y 4 equivalente al 9%, responden que mucho.

No se conoce la importancia de las auditorías por parte del personal lo que minimiza el interés en la aplicación de planes de acción para mejorar la eficiencia, eficacia y efectividad.

Existen planes de acción para corregir las posibles desviaciones en los procedimientos que ejecuta en el área de gestión hotelera

ASPECTO	NÚMERO	PORCENTAJE
NADA	33	77%
POCO	10	23%
MUCHO	0	0%
TOTAL	43	100%

Tabla No. 3 Planes de Acción

Fuente: Encuesta realizado al personal de gestión hotelera
Elaborado por: Grupo de Investigación

A los encuestados se les preguntó; Existen planes de acción para corregir las posibles desviaciones en los procedimientos que ejecuta el área de gestión hotelera, 33 personas que corresponde al 77% afirma que nada, 10 correspondiente al 23% creen que poco, mientras que nadie asegura es aspecto mucho.

No se conoce ni se ha puesto en práctica planes de acción que contribuya a la detección de errores, fallos y desviaciones de los procedimientos con miras de mejorarlos optimizando recursos.

Eficacia

Objetivo: Medir el grado de cumplimiento de los objetivos, metas y actividades programadas anuales por la Gestión Hotelera del Hospital Provincial General Docente Riobamba.

$$EFICACIA = \frac{\text{Objetivos, metas y actividades cumplidas}}{\text{Objetivos, metas y actividades programadas}}$$

$$EFICACIA = \frac{78,9}{100} \times 100\%$$

$$EFICACIA = 78,90\%$$

Análisis: Este indicador demuestra que existe una eficacia del 78.90 de la Gestión realizada en la Unidad de Gestión Hotelera, teniendo una brecha del 21.10%, correspondiente al limitado presupuesto asignado para el fortalecimiento de la Unidad.

Eficiencia

Objetivo: Medir el aprovechamiento óptimo de la capacitación y comprobar si se han obtenido el máximo de los resultados.

$$\text{EFICIENCIA} = \frac{\text{Personal Capacitado}}{\text{Número de Personal}}$$

$$\text{EFICIENCIA} = \frac{27}{43} \times 100\%$$

$$\text{EFICIENCIA} = 62,79\%$$

Análisis: En este indicador demuestra que la capacitación fue realizada al 62,79% del personal existiendo una brecha del 37,21%; ya que solo se capacito al personal del Servicio de Alimentación. Además esta capacitación no fue programada y siempre es difícil la programación por falta de presupuesto.

Efectividad

Objetivo: Determinar el grado de satisfacción de los servicios considerando datos estadísticos de información.

$$\text{EFECTIVIDAD} = \frac{\text{Pacientes Satisfechos}}{\text{Número de pacientes}}$$

$$\text{EFECTIVIDAD} = \frac{157}{220} \times 100\%$$

$$\text{EFECTIVIDAD} = 71,36\%$$

Análisis: este indicador nos demuestra que el 71,36% de los pacientes se encuentran satisfechos con el servicio brindado, mientras que el 28,64% no alcanza la calidad de servicio.

Discusión

La presente Auditoría de Gestión se llevó a cabo considerando Normas Ecuatorianas de Auditoría

Gubernamental que son de aplicación obligatoria en las instituciones del Sector Público ecuatoriano, mismas que se encuentran bajo el control de la Contraloría General del Estado, Organismo Supremo de Control del buen uso de los bienes públicos. Las normas que se mencionan establecen la planificación y ejecución de la Auditoría de Gestión, con la finalidad de alcanzar evidencia razonable sobre la gestión realizada y verificar que la información obtenida y la documentación examinada, no contengan errores o desviaciones significativas. Además determina que las operaciones ejecutadas cumplan con las normas legales y reglamentarias.

La Auditoría de Gestión realizada fortalecerá la implementación, cumplimiento y seguimiento de los indicadores de eficiencia, eficacia y efectividad, como herramientas de evaluación a las actividades realizadas en el fiel cumplimiento de los objetivos y metas establecidas en el Área de Gestión Hotelera del Hospital Provincial General Docente Riobamba.

El trabajo de auditoría efectuado al Área de Gestión Hotelera del Hospital Provincial General Docente Riobamba, permitió evaluar la gestión, con el propósito de establecer conclusiones y recomendar procesos viables a las necesidades para brinda un servicio de calidad.

Conclusión

Control de procesos

Condición

La líder de gestión no tiene formularios de control de procesos donde evidencie fallos, errores y entre otras desviaciones, para que sean analizados y mejorados.

Criterio

Inobservancia: normas de control interno para las entidades, organismos del sector público y de las personal jurídicas de derecho privado que dispongan de recursos públicos 100-01 control

interno, 200-04 estructura organizativa, 200-07 coordinación de acciones organizacionales, 401-03 supervisión.

Causa

La falta de formularios de control de procesos, no nos ha permitido conocer fallos, errores y entre otras desviaciones, que se puedan suscitar en la realización de los procesos.

Efecto

Al no conocer fallos y entre otras desviaciones en los procesos nos limita asegurar la calidad de servicio, ni establecer medidas para prevenir errores, reducir costos y tiempo.

Conclusión

La falta de formularios de control de procesos disminuye la capacidad de detectar fallas, errores y entre otras desviaciones; como también evita la capacidad de comprobar la eficiencia de los procesos con los que se desarrolla las actividades, se desconoce el grado de satisfacción de los clientes y la calidad de servicio.

Recomendación

A la líder de gestión: implementará formularios de control de procesos para detectar fallas, errores y entre otras desviaciones; como también comprobar la eficiencia de los procesos con los que se desarrollan las actividades, con la finalidad de conocer el grado de satisfacción de los clientes y la calidad de servicio.

Indicadores De Gestión

Condición

La líder no tiene implementado indicadores de gestión donde evalúe la administración y toma de decisiones de la gestión hotelera.

Criterio

Inobservancia: Normas de Control Interno para

las Entidades, Organismos del Sector Público y de las Personal Jurídicas de Derecho Privado que dispongan de Recursos Públicos 200-02^a administración estratégica, 401-04 Políticas y procedimientos, 410-03 Monitoreo y evaluación de los procesos y servicios.

Causa

La falta de implementación de indicadores de gestión no nos permite evaluar el cumplimiento de los objetivos y metas establecidas.

Efecto

La gestión hotelera no puede determinar el grado de cumplimiento de los objetivos y metas establecidas, es decir, no puede establecer si las actividades se están realizando con eficiencia, eficacia y efectividad.

Conclusión

La gestión hotelera no cuenta con indicadores de gestión que permitan evaluar y dar seguimiento al proceso de desarrollo, medir el cumplimiento de la misión, visión, objetivos y metas establecidas para garantizar la satisfacción de los clientes y brindar un servicio de calidad con calidez.

Referencia

Contraloría General del Estado, L. O. (s.f.). Ley Orgánica de Contraloría General del estado.

Durán, R. (2013). Franklin, E. (2007). Auditoría administrativa, Gestión estratégica de cambio. México: Pearson.

Guía Contable, N. (2012). <http://www.tuguiacontable.com>.

Guía Metodológica para Auditoría de Gestión, A. O.-C. (2011).

Maldonado, M. (2011). En Auditoría de Gestión (pág. 20). Producciones digitales Abya.

Pinilla, J. (1996). Auditoría operacional: factor de productividad Empresarial. Bogotá: Universidad Nacional de Santa Fé.

Ray, W. (2009). Auditoría un enfoque integral. McGraw-Hill.



Letty Karina Elizalde Marín

letty.elizalde@esPOCH.edu.ec

Escuela Superior Politécnica de Chimborazo

Facultad de Administración de Empresas

Riobamba - Ecuador

RESUMEN

El propósito de este artículo estuvo centrado en analizar la gestión contable como base fundamental para las decisiones gerenciales. Con la finalidad de cumplir con dicho objetivo se utilizó una metodología de tipo documental con diseño bibliográfico, examinando los fundamentos teóricos sobre la gestión contable, etapas, toma de decisiones, tipos y proceso. Fue realizada la lectura e interpretación de los textos seleccionados para formular un análisis y generar unas conclusiones del contenido. Para la fase en la cual se consolida la información, se utiliza una base de datos elaborada a tal efecto. En el desarrollo de la etapa de análisis de los documentos y fuentes, se elaboraron las fichas de contenido textual, que permitieron tabular los datos obtenidos. Logrando establecer que la gestión contable es la base sobre la cual se fundamentan las decisiones gerenciales y por tanto, las decisiones financieras. En consecuencia, no existe actividad económica ajena al registro y afectación de las técnicas de la ciencia contable.

Palabras clave: Gestión contable, toma de decisiones, decisiones gerenciales.

ABSTRACT

The purpose of this article was focused on analyzing the accounting management as a fundamental basis for management decisions. In order to meet this objective, a methodology of a documentary type with a bibliographic design was used, examining the theoretical foundations on accounting management, stages, decision making, types and process. The reading and interpretation of the selected texts was made to formulate an analysis and generate conclusions of the content. For the phase in which the information is consolidated, a database developed for this purpose is used. In the development of the analysis stage of the documents and sources, the textual content files were elaborated, which allowed tabulating the obtained data. Achieving establish that the accounting management is the base on which the management decisions are based and therefore, the financial decisions. Consequently, there is no economic activity unrelated to the registration and impact of accounting science techniques.

Keywords: Accounting management, decision making, management decisions.

INTRODUCCIÓN

La profesión contable es una de las más apasionantes del mundo, con la contabilidad se puede conocer la salud financiera de las empresas, así como tomar decisiones que pueden beneficiar a muchas personas y entidades, siendo la base sobre la cual se fundamentan las decisiones gerenciales, por lo tanto, no existe actividad económica ajena al registro y afectación de las técnicas de la ciencia contable.

Con respecto a lo expresado anteriormente, a nivel de la actividad económica de los diferentes países del mundo, la contabilidad gubernamental, permite conocer la situación financiera de una nación, de allí que la teneduría presupuestaria mide la ejecución del presupuesto, el cual representa la orientación de los recursos, su origen y aplicación.

De igual forma, en el ámbito de la actividad privada, los negocios no pueden manejarse sin el necesario control que implica el registro contable de todas las operaciones afectantes a una entidad, el campo de acción de la disciplina contable, escapa a la simple enumeración que puede realizar un texto sobre la teoría contable.

En consecuencia, aun cuando a las empresas les cuesta tomar decisiones asertivas, es importante hacerlo, puesto que esto las lleva al éxito planificado, para ello, necesitan contar con mecanismos como base fundamental para la toma de decisiones, siendo uno de ellos, la gestión contable.

En este sentido, el objetivo de este trabajo estuvo direccionado en analizar la gestión contable como base fundamental para las decisiones gerenciales, ya el mismo es de mucha importancia para los gerentes, como lo plantean Fierro (2013), Warren (2017), Bravo (2015), Barnetche y Funes (2014), Cano (2013), quienes reseñan es necesario que todo profesional adquiera conocimientos mínimos sobre el manejo financiero en las empresas, en especial los resultados contables, para poder interpretar la gestión y las decisiones tomadas frente a la realidad económica del sector, tanto de la información realizada como proyectada; para poder tomar nuevas decisiones que mejoren el desempeño en la eficiencia y eficacia del manejo de los recursos.

Fortaleciendo lo expuesto con el criterio sustentado

por Alturo y Dussan (2016), cuando señalan que la información contable permite realizar el análisis e identificar la eficiencia y eficacia de la empresa, estableciendo indicadores de gestión basados en el sistema organizacional, con el propósito de mejorar y concluir si las decisiones de la gerencia han logrado cumplir con los objetivos.

De igual manera, se establecen como propósitos específicos identificar la gestión contable como base fundamental para las decisiones gerenciales y examinar las etapas de la gestión contable como base fundamental de las decisiones gerenciales

MATERIALES Y MÉTODOS

Esta investigación fue desarrollada bajo el paradigma cualitativo, su enfoque pospositivista con alcance analítico de tipo documental, ya que se concentró exclusivamente en la compilación de información en diferentes fuentes, examinar diversos documentos escritos referentes a la gestión contable como base fundamental para las decisiones gerenciales, de acuerdo a lo expuesto por Bernal (2016), así como, Pelekais, El Kadi, Seijo y Neuman (2015).

De igual manera, se enmarcó en un diseño bibliográfico, basándose en la exploración metódica del documental recopilado, con la finalidad de realizar el análisis respectivo, discutir los resultados y establecer conclusiones.

Igualmente, para la fase donde se consolida la información, se utiliza una base de datos elaborada para tal efecto, en la que se guarda lo recabado. En el desarrollo de la etapa de análisis de los documentos, fuentes o datos, se procedió a elaborar las fichas de contenido textual, lo cual ayudó a manejar los datos. En este sentido, la organización de estos contenidos, así como la revisión esquemática, permitió verificar si el proceso de investigación era acertado, en vez de erróneo, valorar el material recopilado, así como la detección de excesos en las ideas transcritas, con el fin de organizar, uniformar la investigación de manera eficaz, para constatar que no faltaran datos esenciales. Tras el proceso anterior, fue clasificado el material recopilado, siendo depurados aquellos datos con mayor relevancia para responder al objetivo de estudio.

RESULTADOS

A los fines de analizar los aspectos contenidos en este artículo, se hace una revisión bibliográfica de los términos que conforman este trabajo, estableciendo coincidencia y contradicciones de los autores, reflexionando de forma crítica su posición de manera justificada, contextualizando el evento en estudio. En este sentido se explana seguidamente cada uno de los teóricos analizados con su correspondiente aporte al final de cada punto revisado.

Gestión Contable

Según, Pérez y Caso (2013), la gestión contable es necesaria para dar seguimiento a todas las transacciones llevadas a cabo por una empresa, por tanto le permite determinar los resultados financieros producidos en un periodo determinado. De esta manera, el análisis realizado a estos resultados servirá para la adecuada planeación, control de las operaciones y toma de decisiones, ya que, esta involucrará una serie de elementos que estarán comprometidos para alcanzar el fin o meta planificada.

En este sentido, el proceso contable es, por lo tanto, el conjunto de operaciones que desarrolla una entidad, y están destinadas a través de un registro, control y análisis oportuno a lograr los resultados o metas que se hayan establecido. Por consiguiente, una entidad depende en un grado importante, para la consecución de sus metas, del proceso contable manejado.

Por su parte, Elizondo (2013), refiere que la gestión contable, surge dentro del ámbito de la contabilidad como consecuencia de reconocer las diversas funciones o actividades relacionadas entre sí, que terminan en el objetivo de la propia contabilidad, es decir en la obtención de la información financiera. Para el citado autor, la gestión contable está conformada por una serie de etapas o fases en las cuales se distingue la sistematización, valuación, procedimiento, evaluación e información.

Para Montaña (2014) y Catagora (2013), gestión

contable es el conjunto de operaciones que se producen en la contabilidad de una empresa durante un ejercicio económico completo, con objeto de determinar la situación económica-financiera al final del mismo, y el valor del resultado periódico. Esta comprende tres fases: inicio o apertura, desarrollo o registro de los hechos contable y cierre.

En consecuencia, el proceso de gestión contable está dirigido por un modelo básico complementado con un sistema de información bien planificado, diseñado, ofreciendo de esta manera, compatibilidad, control, flexibilidad, una relación aceptable entre costo y beneficio. El sistema de gestión contable de cualquier empresa, sin depender del sistema contable que la misma utilice, debe llevar a cabo tres pasos básicos utilizando todos los recursos, los cuales se encuentren relacionados con las actividades financieras de la empresa.

Tomando los postulados de Pérez (2013), Elizondo (2013), Ramírez Padilla (2013), Montaña (2014) y Solorzano (2018), quienes coinciden que la gestión contable, representa una serie de actividades a través de las cuales la organización ha de cumplir de manera que el mismo este en capacidad de obtener la información financiera actualizada de la organización, demostrando en el enfoque particular de cada uno, los datos ilustrados del desempeño contable son un factor clave.

En este sentido, para el desarrollo de este trabajo, se confronta lo postulado por Elizondo (2013), quien logra un enfoque detallado de los pasos que competen a dicha gestión en comparación de los demás autores. Como se puede inferir, esta gestión contable le permite a las organizaciones empresariales, dar accionamiento a una serie de elementos que garanticen la disposición de la información clave requerida en materia financiera dentro de su ejercicio comercial.

Etapas de la gestión contable

Es importante destacar, de acuerdo a Esteban (2015), que la gestión contable se desarrolla principalmente para cubrir las limitaciones de la información financiera ante determinados aspectos clave, imprescindibles para la toma de decisiones. Es por ello que a la hora de tomar cierto tipo de

decisiones en todo tipo de organización empresarial, la contabilidad financiera no proporciona la información suficiente y necesaria, adicionalmente, en muchos casos la información tomada no es la más adecuada, al tener la necesidad de ajustarse en su elaboración, a los principios contables generalmente aceptados.

Como fue planteado por Elizondo (2013), a la gestión contable la conforman una serie de fases en las cuales resaltan: la sistematización, la valuación, el procesamiento, la evaluación, e información, por lo cual este autor fue quien permitió la precisión requerida para este trabajo.

Para Ventura (2014), la gestión contable es llevada a cabo en tres etapas, siendo la primera de ellas el registro de la actividad financiera en la empresa, en este caso la gestión contable lleva un registro de toda actividad comercial efectuada en un día común en la organización. Por lo general, en una empresa se realizan diversos tipos de transacciones siendo expresadas en términos monetarios y los mismos deben ser registrados en los correspondientes libros contables, asimismo, es importante conocer, no todas las actividades comerciales que se lleven a cabo, se miden y describen de una manera objetiva en términos monetarios.

La segunda etapa de la gestión contable es la clasificación de la información, se trata de un registro completo acerca de las actividades comerciales; implica habitualmente una gran cantidad de datos, ya que de esta manera resulta muy útil para aquellas personas encargadas de tomar las decisiones, por ello la información debe ser clasificada en diferentes categorías, debiendo agrupar por separado aquellas transacciones receptoras de dinero y aquellas que lo emiten.

La última etapa de la gestión contable es el resumen en la información, en este caso se afirma: para que la información contable sea empleada por aquellas personas encargadas de tomar las decisiones comerciales en una empresa, la misma deberá ser resumida.

Como se puede evidenciar, en función a los criterios emitidos por los autores Elizondo (2013) y Ventura (2014), las etapas de la gestión contable constituyen toda una arquitectura de operaciones que permiten la transformación en la información hasta consolidarla

en precisos reportes de la realidad empresarial. Al comparar la postura de cada uno de ellos Elizondo es quien la reseña con más profundidad.

A continuación se analizan cada una de las fases reseñadas por Elizondo (2013).

•Sistematización

El autor referenciado anteriormente, la define como aquella que establece el sistema de información financiera en una entidad económica, considerada como la fase inicial del proceso de gestión contable, en virtud de lo cual los elementos de la contabilidad se organizan, para alcanzar su objetivo, de ahí, la sistematización implica el establecimiento de un sistema de información financiera, para lo cual es necesario seleccionarlo, diseñarlo e instalarlo. Las etapas que integran la fase de sistematización del proceso contable son: selección, diseño e instalación.

Para el citado autor, la selección de un sistema de información financiera consiste en elegir los procedimientos, métodos que, de acuerdo con las circunstancias, resulten más adecuados para la entidad correspondiente. Para seleccionar con acierto el sistema de información es necesario conocer la naturaleza sus características de la entidad económica y elegir el procedimiento de procesamiento de datos que se adecuen a dichas características.

De igual manera, plantea que para la selección del sistema de información financiero es necesario conocer los siguientes aspectos de la empresa:

- Actividad o giro de la entidad: se determina por la clase mercancía que vende o por el servicio que presta.
 - Marco legal: régimen bajo el que se encuentra constituida la entidad, ya sea como persona física o como persona moral.
 - Políticas de operación: forma en que la empresa realiza sus transacciones financieras.
 - Tamaño de la entidad: es decir, si la empresa se considera micro, pequeña, mediana o grande.
- Además el citado autor, considera que para establecer el procedimiento de datos, debe elegirse

entre los siguientes:

- Procedimiento manual: es el procedimiento de las transacciones que se efectúan manualmente en libros de contabilidad, la captación de los datos que dan origen a la información financiera, se realiza mediante la escritura sobre documentos, utilizando lápiz o pluma.

- Procedimiento mecánico: es el procedimiento de las operaciones que se efectúan por medio de máquinas de contabilidad, incluyendo el uso de máquinas auxiliares como sumadoras, calculadoras, entre otras. Aunque es posible la captación de datos se efectuó en algunos casos siguiendo el procedimiento manual, mucho de los datos se captan también mediante máquinas específicas, como las facturadoras que formulan las facturas o comprobantes de venta.

- Procedimiento Electrónico: es el procedimiento de las operaciones que se lleva a cabo por medio de computadoras con un software especializado.

En cuanto al diseño plantea que la información financiera es la comunicación de sucesos relacionados con la obtención y aplicación de recursos materiales, expresados en unidades monetarias. Para que la información financiera cumpla fielmente su cometido, debe reunir las características cualitativas de los estados financieros. El diseño del sistema financiero incluye el catálogo de cuenta, los documentos fuente, los diagramas de flujo, la guía de procesamiento y los informes. En este sentido, el catálogo de cuentas: es una lista o numeración pormenorizada, clasificada de los conceptos integrantes del activo, pasivo, capital contable, ingresos y egresos de una entidad económica.

Así mismo el citado autor, considera que para el caso de los documentos fuente, estos son el instrumento físico de carácter administrativo que capta, comprueba, justifica y controla transacciones financieras efectuadas por la entidad económica aportando los datos necesarios para su procesamiento en la contabilidad. El diseño de los documentos fuente implica establecer su objetivo, justificar su implantación, determinar su costo y estudiar su operación.

En cuanto a la instalación refiere que la misma se efectúa una vez ha sido aprobado y se han

adquirido para su aplicación. La instalación implica la observación de los procedimientos y métodos establecidos, los cuales deben conectarse en un manual sobre sistematización contable.

Por su parte Cabrita (2015), argumenta que la sistematización en la gestión contable establece el sistema de información financiera en una entidad económica. En cuanto a Valencia (2015), considera es aquella en la cual se organizan los elementos que participan en la generación de información financiera en una empresa. A través de ella es posible el tratamiento de los datos, a partir de su captación hasta su presentación, en término de información concluida.

Según Zabala (2014), en esta etapa se desarrollan o seleccionan los sistemas de registro y control interno, adecuados para el tipo de entidad de que se trate, de acuerdo con las características económicas, particulares presentes en cada una de ellas. En efecto, sistematización es la acción de sistematizar, es decir, reducir a sistema los elementos de un conjunto. Los elementos de un conjunto se reducen a un sistema o se sistematizan, cuando a través de procedimientos y métodos específicos establecen un modo particular de combinación para alcanzar un objetivo.

Como se puede visualizar, considerando lo planteado por los autores Elizondo (2013), Cabrita (2015), Valencia (2015), Zabala (2014), en la sistematización se genera la conformación del sistema de información requerido para la gestión contable, lo cual permitirá un procesamiento efectivo de la misma. En esta oportunidad al contrastar lo reseñado por cada uno, se dispone de los criterios del autor Elizondo (2013), con base a las especificaciones que éste brinda para este aspecto. De igual forma, se infiere que para el caso de las empresas, es fundamental conformar dicho sistema como herramienta clave.

• **Valuación**

Seguidamente se presenta la fase de valuación, en este sentido Elizondo (2013), establece que es la fase cuyo transcurso se cuantifica en unidades monetarias los recursos y obligaciones adquiridos por una entidad económica cuando celebra

transacciones financieras, para el autor, consiste en la acción de asignar un valor a los recursos y a las obligaciones contraídas por las entidades económicas para lograr sus objetivos.

Como se puede apreciar, en esta fase se requiere cuantificar los elementos que intervienen en las transacciones financieras en términos de unidades monetarias, de acuerdo con reglas de cuantificación contenida en la teoría contable. Asimismo, una cuenta puede cuantificarse bajo diferentes bases, el instituto Mexicano de Contadores Publico establece en sus Normas de Información Financiera las reglas de valuación para cada una de las partidas que integran los estados financieros.

Por su parte, Cabrita (2015), argumenta la valuación es la cuantificación en unidades monetarias de los recursos y obligaciones que adquiere una entidad económica en la celebración de transacciones financieras. Mientras Valencia (2015), refiere que la misma consiste en cuantificar, en términos monetarios, las transacciones financieras efectuados por un organismo social. Es decir, se requiere medir los datos sobre transacciones financieras. En términos de unidades monetarias con base en las reglas en cuantificación contenidas en la teoría contable. En sí, dicha medición o cuantificación constituye una valuación.

A su vez Zabala (2014), plantea que en esta fase se otorga un valor monetario a las operaciones celebradas por las entidades, en vista que una misma operación puede cuantificarse de acuerdo con diferentes bases, la técnica contable ha desarrollado criterios de valuación definidos que garantizan la elaboración de estados financieros homogéneos.

Como se puede inferir, la valuación tiene como base a la moneda, la cual, por un principio económico vigente, constituye el instrumento de cambio que facilita el intercambio financiero entre las entidades. Expresado en otros términos, puede afirmarse, la valuación en contabilidad es la fase de su proceso que cuantifica en unidades monetarias las transacciones financieras que realiza una entidad económica.

De acuerdo a los criterios de Elizondo (2013), Cabrita (2015), Valencia (2015), Zabala (2014) y Nobles (2017), esta fase tiene como propósito establecer

un peso monetario en todas las transacciones que la empresa realiza y utilizan para alimentar el proceso contable. Para la conceptualización del término, se ha tomado el planteamiento de Elizondo (2013), debido a lo concreto es ilustrativo de su planteamiento. Para el investigador, la valuación permitirá en el caso de las empresas en lograr cuantificar las operaciones monetarias realizadas en un periodo determinado.

• **Procesamiento**

En este particular, Elizondo (2013), argumenta que en ella se elaboran los estados financieros resultantes de las transacciones celebradas por una entidad económica. Detalla el citado autor, que consiste en la elaboración de los estados financieros resultantes de las transacciones realizadas por una entidad. Una vez valuados los datos financieros, es necesario someterlos a un tratamiento por medio de instrumentos específicos con la finalidad de captarlos, clasificarlos, registrarlos, calcularlos, y sintetizarlos de manera accesibles para sus lectores. Para Cabrita (2015), el procesamiento elabora los estados financieros resultantes de las transacciones celebradas por la organización de manera tal, que exista información sistematizada la cual permita asentar las diversas operaciones que han sido realizadas en un proceso determinado. A juicio de Valencia (2015), consiste en registrar las operaciones o transacciones realizadas por la empresa, elaborando estados financieros. Aquí se necesita registrar los datos financieros en documentos y libros específicos con la finalidad de clasificarlos, sintetizarlos y presentarlos de manera accesible para los usuarios.

Para Zabala (2014), en esta fase se captura, clasifican, registran, calculan y extraen los datos que conforman cada una de las operaciones practicadas por las entidades y la contabilidad debe controlar para poder elaborar los estados financieros. En referencia los autores antes citados se observa el peso de esta fase dentro del proceso contable puesto que en este se elaboran los estados financieros los cuales son una fotografía numerada de cómo se encuentra la empresa.

En consecuencia, dicha elaboración incluye la

captación, clasificación, registro, cálculo, y síntesis de los datos. Los datos se captan por medio de los documentos fuente; clasifican a través de cuentas; registran en libros o tarjetas; calculan por medio de la mente, calculadoras, maquinas o calculadoras y sintetizan en estados financieros.

Como se puede inferir, y confrontando los criterios de Elizondo (2013), Cabrita (2015), Valencia (2015) y Zabala (2014), el procesamiento, permite la conformación de los estados financieros producto de las transacciones ejecutadas por la empresa. Es por ello, que para la conceptualización de este aspecto, se concuerda con lo postulado por Elizondo (2013). Así mismo, se infiere que el procesamiento en el caso de las empresas les permite plasmar los datos financieros en libros específicos destinados a clasificarlos, sintetizarlos, y presentarlos de manera accesible para sus usuarios.

• Evaluación

Para Elizondo (2013), en esta fase se califica el efecto de las transacciones celebradas por la entidad económica sobre su situación financiera, como consecuencia del análisis e interpretación de la información financiera, se emite una evaluación sobre el efecto que las operaciones consignadas en los estados financieros tuvieron en la entidad económica, con el fin de darla a conocer a los responsables de tomar decisiones sobre dicha entidad.

Por su parte, Cabrita (2015), establece que la evaluación califica el efecto de las transacciones celebradas por una entidad económica. Mientras Valencia (2015), señala que consiste en calificar la información consignada en estados financieros, respecto de transacciones efectuadas por la empresa, la información plasmada en los estados financieros debe realizarse e interpretarse para conocer realmente la situación financiera y los resultados de la empresa. Como resultado de tal análisis e interpretación, se emite una calificación sobre la información financiera con el objeto de darla a conocer a las personas responsables de tomar decisiones.

Según Zabala (2014), en esta etapa se califica los efectos que las operaciones realizadas por las

entidades han provocado en su situación financiera, previo estudio minucioso (análisis) y descripción e interpretación de la información financiera contenida en los estados respectivos.

En cuanto a lo citado por los autores referenciados, se evidencia en esta fase es crítica y complementaria con la anterior, puesto que nace de los estados financieros emitidos, dando una interpretación cualitativa de los resultados plasmados en estos informes para poder dar a entender que tan bien o mal está el negocio.

De allí, que la información por sí misma no es suficiente, la misma debe de compararse con normas predeterminadas para conocer las desviaciones sufridas respecto de ellas, el resultado de esa comparación, debe ser calificado mediante el análisis y la interpretación financiera, y fenómenos evaluables que son parte de la gestión contable de la empresa.

Como se puede determinar, al contrastar los postulados de los autores Elizondo (2013), Cabrita (2015), Valencia (2015), Zabala (2014) y Guajardo (2014), estos coinciden en el hecho que la evaluación como etapa característica del proceso contable, determina en concreto cual ha sido el resultante de la gestión en un periodo o proceso específico. Igualmente se fija posición con Elizondo (2013), quien argumenta, en esta fase se califica el efecto de las transacciones celebradas por la entidad económica sobre su situación financiera. En tal sentido, la evaluación permitirá para el caso de las empresas, poder estar en capacidad de evaluar el proceso que se ha logrado ejecutar en un determinado espacio.

• Información

Según Elizondo (2013), la última fase del proceso contable, necesaria para comunicar la información financiera obtenida por la contabilidad, surge como consecuencia de la terminación de un ejercicio contable, se debe prepara un informe sobre la realidad financiera que vive la entidad económica, el cual deberá incluir todos los elementos necesarios para tomar las decisiones de forma correcta y oportuna.

De acuerdo con Cabrita (2015), para que la

información contable sea empleada por aquellas personas encargadas de tomar las decisiones gerenciales en una empresa, la misma debe ser resumida, para ilustrar un ejemplo; una redacción completa sobre todas las transacciones comerciales de una empresa sería demasiado extensa para cualquier persona que tuviera el trabajo de leerla. Los empleados responsables de comprar la mercancía, tienden a utilizar la información de las cuentas que se encuentran resumidas por productos, los gerentes de almacén, por su parte, suelen utilizar esta información resumida por departamento.

Por otra parte, Valencia (2015), asegura que consiste en comunicar, por medio de un informe debidamente estructurado, los resultados obtenidos en la fase de evaluación de la situación financiera del organismo, incluyendo recomendaciones de acción, permitiendo de esta manera generar un soporte fiable y objetivo del trabajo. Para Zabala (2014), una vez registrada las operaciones y evaluados sus efectos contables en las entidades, es preciso notificar la información financiera obtenida a sus directivos o propietarios, con la finalidad de que estos evalúen si la marcha de ellas satisface a lo originalmente planeado, de esta manera, poder tomar decisiones.

Citando los conceptos de acuerdo a los criterios de los autores Elizondo (2013), Cabrita (2015), Valencia (2015), y Zabala (2014), esta última pero no menos importante fase es la encargada de transmitir a todos los niveles gerenciales cual es el estatus del negocio, es decir, si este se encuentra bien o mal encaminado, esta información debe ser presentada de manera oportuna para que la directiva invierta en el momento oportuno o aplique correctivos adecuados para optimizar el desempeño de la organización.

Se infiere, entonces, que estas etapas descritas representan los medios utilizados para la creación de la información con la cual guiará la gestión contable. No obstante, al confrontar la postura de cada autor citado, se establece que este proceso está relacionado con algo más que la creación de información, puesto involucra considerablemente a la comunicación entre quienes estén interesados, como también la interpretación de la misma, para poder servir como respaldo en la toma de decisiones,

una gestión contable debe siempre proporcionar la información precisa a los gerentes encargados de la compañía como también a varios usuarios externos que muestren interés en las actividades financieras ejecutadas por la empresa.

Toma de decisiones

Una de las principales responsabilidades de mayor importancia para el gerente de una organización empresarial, es la toma de decisiones. Según Certo (2013, pág. 150), "una decisión es la escogencia de una alternativa entre varias opciones. El proceso de toma de decisiones comprende los pasos que cada quien toma en las decisiones para llegar a esa escogencia".

Para Espinoza (2016, pág. 7), "son actitudes que permiten examinar alternativas, elegir entre ellas, así como usar diversas herramientas y técnicas para tomar las mismas. El proceso de decisión comienza con un conflicto entre alternativas, este conflicto permanece hasta que una de las alternativas recibe mayor peso y en consecuencia, es escogida en el momento de la decisión, de allí que decir para Espinoza, es optar por una o más alternativas.

Según Robbins y De Cenzo (2012), es un proceso que comienza por identificar un problema, elegir una alternativa, la cual pueda resolver el problema y termina por evaluar la eficacia de la decisión, la calidad de estas decisiones tiene mucho que ver al determinar el éxito o fracaso de una organización.

De la misma manera, Herrera (2013), explica que la toma de decisiones es la selección de un curso de acción entre varias opciones, un aspecto fundamental en la toma de decisiones es la percepción de la situación por parte del individuo o grupo de personas implicadas, ya que puede ser percibida por una persona como un problema y por otra como una situación normal o hasta favorable.

En consecuencia, al cotejar la planteado por los autores Cerpo (2013), Espinoza (2016), Herrera (2013) y Robbins y De Cenzo (2012), se establece coincidencia en que la toma de decisiones, es un proceso de escogencia de una entre varias alternativas, con la finalidad de darle solución a un problema en específico, el cual se encuentra inmerso en un conflicto, dicho proceso contribuye

de manera significativa tanto con el éxito de la empresa como con su fracaso.

Tipos de decisiones

La toma de decisiones tiene un conjunto de bases que facilitan y permiten llegar a ella. Según Chiavenato (2015), presenta entre los tipos de decisiones las programadas y las no programadas. Estas presentan una serie de condiciones específicas para ser tomadas. De la misma manera, Koontz y Weihrich (2013), expresan que pueden distinguirse dos tipos de decisiones según los niveles de organización, la naturaleza de los problemas, programadas y no programadas.

Para Robbins y De Cenzo (2012), el tipo de toma de decisiones viene diferenciado entre las decisiones programadas o de rutina y las no programadas. La primera representa el camino más eficiente para manejar problemas bien estructurados, no obstante, cuando los problemas no están bien estructurados los gerentes deben recurrir a la toma de decisiones no programadas para encontrar soluciones únicas.

De allí, que al confrontar los autores citados, se evidencia que tanto Chiavenato (2015), Koontz y Weihrich (2013) y Robbins, como De Cenzo (2012), concuerdan que entre los tipos de decisiones, existen solamente dos las programadas y las no programadas.

• Decisiones programadas.

Robbins y De Cenzo (2012), las define como decisiones repetitivas que pueden manejarse mediante un planteamiento de rutina, las decisiones se programan en el grado que son repetitivas o de rutina y en el grado que ha funcionado un planteamiento definitivo para manejarlas, estas son sumamente sencillas y tiende a apoyarse en soluciones anteriores.

De igual manera, Mosley (2015), considera también en relación a esto que las decisiones programadas son las de rutina y repetitivas ya que tales decisiones tienden a ser similares y deben tomarse con frecuencia, los gerentes establecen una forma sistemática de manejarlas.

Para Daft (2017), las decisiones programadas son

repetidas y están bien definidas, en ellas se cuenta para resolver el problema, están bien estructuradas debido a que por lo general, los criterios para ejercerla son claros, se cuenta con información acerca del desempeño de la misma, los caminos a seguir se especifican fácilmente y hay una certidumbre relativa de que la alternativa elegida será exitosa. Este tipo de decisiones son utilizadas por las empresas de forma rutinaria, repetitivas, tomando en cuenta las soluciones anteriores, es decir, son manejadas de la misma manera.

En este sentido los autores Robbins y De Cenzo (2012), Mosley (2015) y Daft (2017), concuerdan que las decisiones programadas, son aquellas repetitivas, que se encuentran programadas en los manuales de la organización, siendo constante en su aplicación y acción y en bien conocido por todos los gerentes su resultado.

• Decisiones no programadas

Robbins y De Cenzo (2012), definen las decisiones no programadas como decisiones únicas que requieren soluciones elaboradas a propósito, estas son únicas y no recurrentes, cuando la gerencia enfrente un problema mal estructurado o uno nuevo, no hay una solución común, se necesita una respuesta formulada a la medida del usuario.

Para Mosley (2015), las decisiones no programadas son las que ocurren de manera infrecuente, debida que intervienen variables distintas y precisan una respuesta separada y diferente cada vez, es difícil establecer una forma sistemática de manejar estas decisiones.

Asimismo, Daft (2017), reseña, que las decisiones no programadas son nuevas y están definidas de manera deficiente, no existe ningún procedimiento para resolver el problema, este tipo de decisiones se utiliza cuando una organización empresarial no se ha percatado con anterioridad del problema y quizás no sepa responder ante él, por lo general, se pueden desarrollar pocas alternativas para una decisión no programada, de manera que se produce una solución a la medida de las necesidades que plantea el problema.

Como se puede inferir, al comparar lo citado por los autores Robbins y De Cenzo (2012), Mosley

(2015) y Daft (2017), concuerdan cuando plantean que las decisiones no programadas son aquellas inexistentes en los manuales de la organización, son generadas por problemas o circunstancias nuevas para la entidad, siendo en muchos de los casos improvisadas, en ellas se tiene como peso los conocimientos empíricos de los gerentes, y desconociendo el resultado de las mismas.

Proceso de toma de decisiones

En este sentido, varias han sido las fases identificadas por diferentes escritores para describir el proceso de toma de decisiones, en este punto se desarrolla un modelo de toma de decisiones para uso gerencial que considera el aporte de varios autores.

La toma de decisiones se comprende como un proceso donde hay que definir, analizar, juzgar, correr riesgos y conducir la acción de parte de la gerencia de toda organización empresarial. Ahora bien, para Falcón (2014), en el proceso de toma de decisiones se pueden identificar seis etapas, las cuales son: identificación y diagnóstico, generación de alternativas, selección de la mejor alternativa, implementar la decisión y evaluar los resultados.

Según Altschul (2013), el proceso de toma de decisiones consiste en la facultad de escoger la mejor y más conveniente alternativa de un conjunto posible. Para el autor, la toma de decisiones responde a una concepción de procesos que integra de manera consiente el esfuerzo de las personas comprometidas con la decisión, para organizar las metas y calibrar los logros.

En este mismo orden de ideas, para Robbins y De Cenzo (2012), el proceso de toma de decisiones lo reseña como un conjunto de pasos que comienzan por identificar un problema, elegir una alternativa la cual pueda resolver el problema y termina por evaluar la eficacia de la solución, la calidad de estas decisiones tiene mucho que ver al determinar el éxito o fracaso de una organización.

En consecuencia, una vez confrontado lo reseñado por los autores se puede establecer que en el proceso de la toma de decisiones se identifican seis etapas de las cuales son: identificar el problema, generación, evaluación y selección de alternativas e implementación y evaluación de decisiones,

todo esto para que la gerencia de la organización pueda analizar, juzgar y prevenir riesgos de acciones tomadas por la misma.

DISCUSIÓN DE RESULTADOS

Como se puede inferir, una vez examinados los fundamentos teóricos sobre la gestión contable, etapas de la gestión contable, toma de decisiones, tipos y proceso. Fue realizada la lectura e interpretación de los textos seleccionados para formular un análisis y generar unas conclusiones del contenido.

Se procede a la discusión de los resultados obtenidos, donde resalta lo postulado por Pérez y Caso (2013), quien reseña de manera congruente que la gestión contable es necesaria para dar seguimiento a todas las transacciones llevadas a cabo por una empresa, en consecuencia, le permite determinar los resultados financieros producidos en un periodo determinado.

En este sentido, se puede determinar que la gestión contable, es indispensable para el manejo de las organizaciones empresariales, estableciendo la realidad financiera de la entidad y estableciéndose como base fundamental para la toma de decisiones gerenciales.

Por su parte, referente a las etapas de la gestión contable, se puede establecer que las mismas son fundamentales y necesarias en toda organización empresarial, ya que es el proceso base o inicial de apoyo gerencial para la toma de decisiones, del resultado de dicho sistema podrán determinarse diversas alternativas, contribuyendo con la gerencia para la aceptación de una de ellas. Exponiendo así la congruencia de lo aportado por Elizondo (2013), quien reseña que la gestión contable la conforman una serie de fases en las cuales resaltan: la sistematización, la valuación, el procesamiento, la evaluación, e información, por lo cual este autor fue quien permitió la precisión requerida para este trabajo.

Concerniente a la toma de decisiones, resalta lo planteado por Espinoza (2016, pág. 7), "son actitudes que permiten examinar alternativas, elegir entre ellas, así como usar diversas herramientas y técnicas para tomar las mismas. El proceso de decisión

comienza con un conflicto entre alternativas, este conflicto permanece hasta que una de las alternativas recibe mayor peso y en consecuencia, es escogida en el momento de la decisión.

Sin lugar a dudas, la toma de decisiones está presente en cada momento de la vida, a nivel empresarial prácticamente una de las razones de ser de los gerentes está en tomar decisiones, como lo plantea de manera congruente Espinoza, son habilidades que les permite escoger una alternativa de varias, con el fin de establecer una pausa o resolver un problema, en muchos casos generados por conflictos.

Al respecto, los tipos de toma de decisiones, según Chiavenato (2015), Koontz y Weihrich (2013) y Robbins y De Cenzo (2012), coincidieron de manera adecuada que solo hay dos: decisiones programadas y decisiones no programadas. Donde la primera, es la de rutina y se repite con mucha frecuencia, los gerentes están acostumbrados a establecerla en diversos conflictos ya conocidos por la organización empresarial. La no programada, sería la que a muchos gerentes les cuesta tomar, no aparece en los manuales de las entidades, ni existe un antecedente al respecto, y no se conoce el resultado de la misma.

En relación, con el proceso de las toma de decisiones, se establece que el mismo es fundamental y debe aplicarse en cualquier organización empresarial, dicho proceso diseccionará a los gerentes a formarse y adquirir conocimiento que los alienten en la toma de decisiones, con la finalidad que sean más asertivos, eficaces y eficientes, al momento de afrontar las decisiones no programadas. Exponiendo la correspondencia de los planteamientos realizados por Robbins y De Cenzo (2012), quienes reseñan al proceso de toma de decisiones como un conjunto de pasos que comienzan por identificar un problema, elegir una alternativa la cual pueda resolver el problema y termina por evaluar la eficacia de la solución, la calidad de estas decisiones tiene mucho que ver al determinar el éxito o fracaso de una organización.

Como resultado, se plantea la siguiente propuesta concerniente a la gestión contable como base fundamental para las decisiones gerenciales, con el fin de que la misma sea más efectiva y eficaz

contribuyendo así con el mejoramiento de su relación. Todas las etapas del proceso contable por donde la información recabada tiene que pasar, deben ser llevadas y manejadas con mucha objetividad, sin sesgo alguno, por un personal cuyo compromiso este más inclinado hacia la veracidad de los resultados, no al maquillaje de los mismos. Una vez alcanzado esto, se podrá trabajar en una decisión asertiva, alineada a la realidad de la entidad.

CONCLUSIONES

Una vez presentados y discutidos los resultados, es fundamental generar las conclusiones del estudio con base al comportamiento de la gestión contable, sus objetivos, características e importancia, así como, la toma de decisiones, tipos y proceso.

Sin lugar a dudas la gestión contable, es la base sobre la cual se fundamentan las decisiones gerenciales, y por tanto las decisiones financieras. No existe actividad económica ajena al registro y afectación de las técnicas de la ciencia contable, es por ello, en el ámbito organizacional empresarial, los negocios no pueden manejarse sin el necesario el control que implica el registro contable de todas las operaciones que afectan a la unidad.

Asimismo, referente a las etapas de la gestión contable, las mismas son necesarias, hay que asumirlas, interpretarlas, analizarlas y ponerlas en práctica, son las que llevan a los gerentes a tomar decisiones efectivas, coherentes con los objetivos de la organización empresarial, minimizando el riesgo de malas políticas o lineamientos acerca de diferentes temas, siempre y cuando las mismas sea manejadas de manera objetiva.

En cuanto a la toma de decisiones, es recurrente que en las entidades económicas sean consideradas diversas decisiones concernientes a la organización y su entorno, las mismas deben ser tomadas, con un estudio previo, considerando el tema anterior sobre las etapas de la gestión contable, ya que de las mismas se arrojarán diversas alternativas, y el gerente debe escoger entre la mejor de ellas, iniciando a partir de ese momento un proceso de seguimiento a la ruta de la decisión, constatando que la misma se cumpla a cabalidad.

En relación, a los tipos de decisiones, programadas y

no programadas, hay que buscar la manera donde la segunda sea la menor utilizada por la organización empresarial, ya que las no programadas al no estar consideradas en los manuales de la entidad, no existe una metodología a seguir para el manejo de ellas, corriendo con el riesgo de equivocarse, siendo una mala medida, arrojándole a la entidad pérdidas importantes. Siendo este el caso una vez tomada las decisiones no programadas las misma deben ser reseñadas y sus resultados analizados para futuros escenarios posibles.

Con respecto, al proceso de toma de decisiones, es fundamental, ponerlo en práctica, activarlo en todas las organizaciones empresariales, el mismo, conlleva a los gerentes poseer la facultad de escoger la mejor y más conveniente alternativa de un conjunto posible, identificar un problema, elegir una alternativa que pueda resolver el problema y termina por evaluar la eficacia de la solución, la calidad de estas decisiones tiene mucho que ver al determinar el éxito o fracaso de una organización.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Altschul, C. (2013). Dinámica de la Negociación Estratégica. Cuarta Edición. Editorial Granica. Buenos Aires. Argentina.

Alturo Fonseca, C; Dussan, C (2016). Contabilidad de gestión en la pequeña empresa manufacturera como herramienta estratégica para la competitividad: Un estudio desde El Espinal Colombia. Serie documentos de trabajo. Avances de investigación No. 4. Ediciones Universidad Cooperativa de Colombia. Bogotá.

Barnetche, H; Funes, Y (2014). Contabilidad con enfoque integral. Editorial Mc Graw Hill. México.

Bernal, C (2016). Metodología de la investigación. Editorial Pearson Educación. México.

Bravo, M (2015). Contabilidad general. Octava edición. Editorial Nuevo Día. Ecuador.

Cabrita, Y. (2015). Gestión y Proceso Contable de los Fondos en Anticipo en Universidades en Venezuela.

Universidad Experimental "Simón Rodríguez". Caracas Venezuela.

Cano Morales, A (2013). Contabilidad general y presupuestaria aplicada a las ciencias sociales. Ediciones U. Bogotá. Colombia.

Catagora, F. (2013). Contabilidad I base para las decisiones gerenciales. REDContable Publicaciones. Caracas Venezuela.

Certo, S. (2013). Administración Moderna. Octava Edición. Prentice Hall. Colombia.

Chavenato, I. (2015). La Administración de los Nuevos Tiempos. Cuarta Edición. Mc Graw-Hi. Bogotá Colombia.

Daft, R. (2017). Administración, Cengagelearning Editores. México.

Elizondo, A. (2013). Proceso Contable 4. Internacional Thompson. México.

Espinoza, J. (2016). Toma de Decisiones. Dinámicas de Aprendizaje, autoconocimiento y comprensión. Trillas Caracas Venezuela.

Esteban, J. (2015). Contabilidad Básica. Resumen del ciclo contable. Editorial Limusa Noriega Ediciones. Buenos Aires. Argentina.

Falcón, J. (2014). Gerencia y Toma de Decisiones. Editorial CES. C. A. Bogotá Colombia.

Fierro, T. (2013). Que es la previsión en contabilidad. Editorial Thompson. México.

Guajardo, G (2014). Contabilidad Financiera. Editorial Mc Graw Hill. México.

Herrera, S. (2013). Administración un enfoque basado en competencias. Novena Edición. Thomson Editores. Bogotá Colombia.

Koontz, W. (2013). Elementos de Administración. Enfoque Internacional. Novena Edición. Mc Graw-

Hill/ Interamericana.

Montaño, J. (2014). Introducción a la Contabilidad Financiera. Editorial Pirámide. Madrid. España.

Mosley, M. (2015). Supervisión. La Práctica del Empowerment desarrollo de equipo de trabajo y su motivación. México.

Nobles, T (2017). Contabilidad de Horngren. Editorial Pearson Educación. México.

Pelekais, C; El Kadi, O; Seijo, C; Neuman, N (2015). El ABC de la Investigación. Guía Didáctica. Ediciones Astrodata S.A. Maracaibo. Venezuela.

Pérez, L., y Caso, M. (2013). Auditoria de Estados Financieros. Teoría y práctica. Mc Graw Hill. México.

Ramírez Padilla, D (2013). Contabilidad administrativa. Un enfoque administrativo para competir. Mc Graw Hill. México.

Robbins, S; De Cenzo, D. (2012). Fundamentos de la Administración. Quinta Edición. Pearson Educación. México.

Solorzano, Z (2018). Implementación del sistema de costos por orden de producción para la microempresa Los Cerezos. Repository. Uniminuto. edu

Valencia, A. (2015). Proceso Contable 4. Internacional Thompson. México.

Ventura, O. (2014). Gestión contable. Ediciones Paraninfo S. A. España.

Warren, C (2017). Contabilidad financiera avanzada. Editorial Cengage Learning. México

Zabala, E. (2014). Introducción a la Contaduría. Internacional trompasen. México.



Andrea del Pilar Ramírez Casco

andrea.ramirez@epoch.edu.ec

ESCUELA SUPERIOR POLITÉCNICA DE CHIMBORAZO

FACULTAD DE ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS – FINANZAS

Ingeniera en Contabilidad y Auditoría CPA, Magíster en Contabilidad y Auditoría, Aspirante a Doctor en Ciencias Contables (Universidad de Los Andes, Mérida-Venezuela)

Riobamba - Ecuador

RESUMEN

La globalización ha generado que los diversos mercados se vuelvan más competitivos, determinándose que una forma de afrontar esta competencia es reduciendo los costos, sin embargo existen costos que aún no se han podido determinar e incluso identificar, a los cuales se les denomina costos ocultos, lo que implica que se cargue costos estimados en base a la experiencia de los propietarios y de los precios de la competencia. La investigación se fundamenta en el análisis de costos ocultos, conocidos como disfuncionamientos, los cuales son el resultado de la interacción entre las estructuras organizacionales y el comportamiento humano porque estos costos no son evidenciados desde la perspectiva del razonamiento contable y la intangibilidad de las operaciones y son ignorados en la toma de decisiones. En efecto para determinar los costos se debe determinar métodos y modelos que permitan evaluar el costo y desempeño con la gestión socioeconómica. En tal sentido la presente investigación tiene como propósito realizar un análisis de los costos ocultos en las empresas industriales a partir de perspectivas contables y económicas; la investigación es de tipo bibliográfica, para comprender hechos y fenómenos relevantes durante todo el proceso de investigación.

PALABRAS CLAVE: empresas industriales, toma de decisiones, costos ocultos

SUMMARY

The globalization has generated that the diverse markets become more competitive, determining that a form to confront this competition is reducing the costs, nevertheless exist costs that not yet have been able to be determined and even to identify, to which they are denominated hidden costs, which implies that estimated costs are charged based on the experience of the owners and the prices of the competition. The research is based on the analysis of hidden costs, known as dysfunctions, which are the result of the interaction between organizational structures and human behavior because these costs are not evidenced from the perspective of accounting reasoning and the intangibility of operations and They are ignored in decision making. In order to determine costs, methods and models should be determined that allow the evaluation of cost and performance with socioeconomic management. In this sense, the present investigation has as purpose to carry out an analysis of the hidden costs in the industrial companies from accounting and economic perspectives; the research is of a bibliographic type, to understand facts and relevant phenomena throughout the research process.

Keywords: industrial companies, decision making, hidden costs

INTRODUCCIÓN.

En el sector industrial se debe analizar el proceso productivo, debido a que debe tener una comunicación con todos los departamentos, tomando en cuenta los factores internos y externos que influyen dentro del proceso productivo, los cuales influyen en la planificación de la capacidad, la ubicación y distribución de las instalaciones, diseño del producto, en los recursos humanos y los sistemas de información.

Mientras que (Horngren, Foster, & Data, 1996) afirman que la productividad, mide la relación entre los insumos reales y la producción real alcanzada; cuando menores sean los insumos, para una determinada producción, o mayor sea la producción, la productividad alcanzara los más altos estándares, debido a que se enfoca a la relación entre los insumos y la producción: evalúa si se han obtenido los insumos necesarios para la producción y si se ha utilizado la mejor mezcla para obtener la producción.

La determinación de los costos y por ende la asignación de los precios está dada en base a la experiencia de los propietarios y en observancia de la competencia, es así que este es uno de los problemas que tiene la administración es la determinación de los costos para producir los bienes que se fábrica, o los servicios que se genera, en cada actividad económica; la inexistencia de procedimientos en los costos de producción puede llevar a datos imprecisos ocasionado los siguientes problemas:

- En algunas ocasiones los procedimientos contables de acumulación ocasionan poca precisión en el cálculo del costo, lo cual es sustentado bajo criterios profesionales del contador, provocando datos imprecisos de menor impacto.
- Particularmente en el área de producción se determina una estimación sobre el consumo de materiales, siendo este un procedimiento empírico por la carencia de aplicación técnica.

- No aplican técnicas para determinar los costos, no controlan la asignación de costos para la producción, se mantiene una contabilidad general pero no se mantiene control sobre los costos.

- Falta de institucionalidad al momento de invertir en infraestructura, altos niveles de inseguridad que afectan la actividad económica y la confianza de los sectores de la sociedad.

Por tal razón la presente investigación tiene como propósito identificar r la incidencia de los costos ocultos en las empresas industriales, a partir de una perspectiva contable y financiera, debido a los grandes desequilibrios que surge cuando se establece un registro de costos, controles técnicos sobre el proceso productivo, determinándose la ausencia de instrumentos y metodologías apropiadas para la obtención de sus costos, para lo cual es necesario mantener un control activo sobre costos en las diferentes etapas y por cada uno de los elementos que integran el costo de producción.

MATERIALES Y MÉTODOS.

En esta investigación, se realiza una revisión bibliográfica, es de tipo descriptiva, ya que se analiza cada uno de los elementos del costo de producción, para identificar los costos ocultos en cada elemento, por lo tanto se debe recolectar, organizar, mostrar y generalizar los resultados de levantar la información, cuales servirán para determinar la incidencia de los costos ocultos en las empresas industriales.

El método usado es el inductivo, donde se analiza el proceso de producción de las empresas industriales y los factores que influyen dentro de la organización. El diseño de la investigación es teórico o bibliográfico, aportando desde este punto de vista a la hermenéutica

Desarrollo.

Las empresas industriales están destinadas a la transformación de materiales para la generación de bienes y servicios. Determinar los costos es un

problema que debe ser resuelto, ya que permite mejorar la imagen ante sus clientes, debido a que las organizaciones carecen de un sistema adecuado de costos, y no reflejan una información razonable para una adecuada toma de decisiones por parte de los administradores. Todo producto que sufra una transformación debe ser costeado a fin de conocer, el valor de la inversión del mismo.

Para Hansen y Mowen (2007), la fabricación de bienes y/o servicios es la utilización de personal humano, transformando las materias primas y utilizando otros recursos económicos y financieros, para el consumo humano. En el proceso de desarrollo de los productos o servicios aparecen costos y gastos que pueden variar de acuerdo al volumen de producción. Estos costos son los materiales directos, la mano de obra directa y los costos indirectos de fabricación, los cuales se analizan en la contabilidad de costos.

La contabilidad de costos —según Gómez & Zapata (1998)— utiliza métodos y procedimientos para registrar, resumir e interpretar las operaciones relacionadas con los costos que se necesitan para elaborar un artículo, prestar o vender un servicio de las actividades inherentes a la producción. Es considerada una rama de la contabilidad general, la misma que identifica, clasifica y registra cada uno de los elementos del costo de producción, para determinar cuánto va costar producir un bien o servicio, determinado un margen de utilidad para obtener una rentabilidad adecuada.

Marulanda (2017) menciona que la contabilidad de costos es una herramienta de la administración que consiste en determinar cuánto cuesta producir un artículo o prestar un servicio con sus tres elementos: materia prima directa, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación, para poder optimizar sus costos y obtener más ingresos. Los costos pueden ser por: desembolsos causados por la producción industrial, la prestación de un servicio dentro de los cuales intervienen los costos de producción, la cual está en controlar el uso adecuado de los factores productivos, corregir las desviaciones y excesos, para analizar los recursos internos de la organización.

Elementos del costo.

En el proceso de producción los materiales constituyen el primer elemento del costo de producción, debido a que después de comprarlos y almacenarlos en bodegas, el fabricante procede a transformarlos en productos terminados incurriendo en un costo de conversión, los cuales deben garantizar que el material solicitado, cumpla los más altos estándares de calidad de la compañía. La determinación de los costos —y por ende la asignación de los precios— está dada en base a la experiencia de los propietarios y en observancia de la competencia.

Gómez y Zapata (1998) manifiestan que para elaborar productos o servicios es necesario adquirir y poner a disposición del proceso productivo tres elementos que se vinculan para transformar un producto disponible para la venta. Para facilitar el control administrativo y el manejo contable de las partidas que conforman el costo de un artículo, se han agrupado los elementos del costo de producción de la siguiente manera:

1. Materia prima directa. Constituye los materiales necesarios para la confección de un artículo y son perfectamente medibles y cargables a la producción identificada. Se identifican claramente con un artículo terminado los cuales toman el nombre de materiales directos, debido a que su costo es determinado sin dificultad y aplicado al costo total del artículo, los cuales forman parte directa del costo de producción, ya que los materiales indirectos se asignan a los costos indirectos de fabricación. (cfr. Gómez & Zapata, 1998).

2. Materia prima indirecta. Se adiciona al costo unitario con impresión, debido a que no es conveniente establecer su participación total debido a la mínima importancia que tiene su valor dentro del costo final del artículo. (cfr. Billene, 2017)

3. Mano de obra directa. Es necesaria para la confección de un artículo y cuyos salarios se

les puede asignar a una unidad de producción identificada. El volumen que las empresas pagan por mano de obra varía de acuerdo al producto que se vaya a elaborar. (cfr. Gómez & Zapata, 1998).

4. Mano de obra indirecta. Es considerada la retribución de los operarios que contribuyen a que el trabajador realice una tarea más eficaz y productiva. (cfr. Billene, 2017).

5. Costos indirectos de fabricación. Son los egresos con el fin de beneficiar al conjunto de los diferentes artículos que se fabrican o a las distintas prestaciones de servicios, debido a que no se pueden cargar a una forma de producción definida. (cfr. Gómez & Zapata, 1998).

Las organizaciones necesitan determinar los costos de los inventarios de productos en proceso, terminados y disponibles para la venta, tanto unitaria como global para su presentación en los estados financieros. Debe desarrollar tres actividades para cumplir sus objetivos:

1. Medición de costo, nos ayuda a determinar el costo final del producto
2. Registro del costo, se encuentra dentro el registro de los libros de contabilidad
3. Toma de decisiones, nos ayuda a la presentación de informes para los gerentes

Dentro del ejercicio de la profesión contable, se debe tomar en cuenta los objetivos del costo, ya que es considerado como un recurso sacrificado para alcanzar un objetivo específico a futuro. El cual se mide por la cantidad monetaria que se invierte para adquirir un bien o servicio, los administradores deben conocer su negocio y el proceso del mismo en particular para poder evaluar su gestión administrativa y financiera durante un ejercicio fiscal.

La toma de decisiones es un tipo de acción humana, el cual está inmerso en un proceso de aprendizaje continuo, que es considerado como aquellos cambios que ocurren en la regla de decisión de una agente, originados por experiencias tenidas

al ir resolviendo sus problemas de acción. Cuando los directivos de una organización deciden tomar una decisión a priori, se ponen a evaluar cada uno de sus motivos e impulsos hacia una determinada acción, creando varios escenarios para poder tomar la alternativa más óptima.

Chang (2017) menciona que las decisiones son una parte esencial de la vida, ya que los directivos son responsables de decidir entre dos o más opciones. La cual consiste en elegir diversas posibilidades, que puede tomarse de manera inmediata, pero debe realizarse la identificación, análisis, evaluación, elección y planificación. La manera más exigente de tomar decisiones es a través de los directivos, en la cual se deben medir las metas y objetivos para poder convertirlos en planes concretos.

Cada persona tiene un estilo independiente de tomar decisiones, los directivos no permiten que las decisiones o su resultado se vean afectados por las circunstancias personales. Se debe decidir qué decisiones se pueden tomar por uno mismo y cuáles los subordinados, y así determinar qué aspectos tienen el mayor impacto en los resultados. El personal de la organización puede tomar decisiones mientras que el directivo es el que toma la decisión final.

La toma de decisiones permite que un problema o situación sea valorado para poder elegir la mejor alternativa, sin dejar pasar por alto el análisis costo-beneficio y marginal. Un adecuado sistema de costos puede permitir que la gerencia, determine los costos adecuados en la fijación de precios para así determinar el precio de venta al público. El papel de la gerencia es maximizar las utilidades, ya que el análisis de costos ayudará a seleccionar el proceso que producirá una mejor rentabilidad para la misma. (Osorio, 1998)

COSTOS OCULTOS

Fue desarrollado el concepto en 1973 por Dr. Henri Savall de la Universidad Jean Moulin Lyon 3, desde entonces se han unido a la investigación diversos académicos de diferentes países, lo que permitió crear en 1975 el Instituto de socio-economía de las

empresas y de las organizaciones (ISEOR). El mismo ha planteado que para que un costo sea oculto debe cumplir tres condiciones: sistema de control continuo, nombre y medida (cfr. Savall & Veronique, 1995).

El método de costos de desempeños ocultos surge a partir de dos ideas:

1. La estrategias de cambio que surge como una necesidad para las empresas y se apoyan en el potencial humano. Este método busca la reconciliación entre la dimensión económica y la dimensión social, el cual permite aumentar el desempeño económico de la empresa sin disminuir el desempeño social.

2. El cambio necesita una evaluación económica, debido a que el cálculo económico tiene que ser renovado en consecuencia.

El cual busca la reconciliación entre la dimensión económica y social de la empresa, con el objetivo de tener una administración más eficiente en el cumplimiento de metas y objetivos a largo plazo. Las cuales tienen un impacto financiero que es inadvertido en los informes financieros y pueden influenciar en el comportamiento de las organizaciones generando disfuncionamientos. Savall (2006) expone que los disfuncionamientos es la diferencia entre lo deseado y real en una organización, debido a que se relacionan con las condiciones laborales y la falta de calidad de bienes y servicios que impacta a los consumidores.

Según Savall y Veronique (1995) los costos ocultos no están registrados en los sistemas de información tradicional, es decir en los sistemas de contabilidad, los cuales constan de cuatro componentes: los tres primeros son los costos que la empresa puede evitar y el último componente tiene una naturaleza particular, ya que no constituye sino un producto, donde pierde la propiedad de producción, se lo relaciona como las oportunidades perdidas en la realización y venta de productos.

Para Savall y Zardet (2006), los costos ocultos no

son evidenciados en los sistemas de información y se originan como consecuencia económica de un disfuncionamiento, que es la diferencia entre el funcionamiento esperado de una empresa y el funcionamiento real. En tal razón el método de los costos ocultos buscan la reconciliación entre la dimensión económica y social para obtener una gestión más eficaz, esto permite a la empresa aumentar el desempeño económico sin deteriorar el desempeño social, con lo cual se busca generar competitividad y por ende sostenibilidad

Un disfuncionamiento, es la diferencia entre lo esperado de una empresa y el funcionamiento real, esto es el resultado de las estructuras de la empresa y los comportamientos humanos.

Savall (2006) manifiesta que las investigaciones realizadas por el Instituto de socio-economía de las empresas y de las organizaciones (ISEOR) definen puntos clave para el adecuado manejo de una organización, el cual considera seis enfermedades que inciden directamente en la calidad integral: condiciones de trabajo, organización del trabajo, comunicación –coordinación-concertación, gestión del tiempo, formación integrada e implementación de la estrategia.

El método de costos ocultos evalúa la necesidad de definir el papel de los especialistas en control de gestión, se apoya con cada uno de los departamentos para interpretar los desempeños económicos y ayuda en la toma de decisiones, por medio de los siguientes modelos administrativos que manifiestan (Savall & Zardet, 1989) han diseñado dos modelos administrativos, que promueven el uso de herramientas tradicionales, dentro de la gestión organizacional.

Modelo de Gestión Socioeconómica.- Según (Capelleti & Levieux, 2011) menciona que se debe poner en consideración la dimensión social y económica, para que la sociedad se mantenga en el tiempo es indispensable invertir en lo social, como una inversión a largo plazo, la que debe tener como base tres pilares que son:

Eje de herramientas de control de gestión el modelo descansa sobre tres pilares, que a su vez se relaciona con diferentes herramientas de gestión que son utilizadas por los administradores de diferentes organizaciones alrededor del mundo (Capelletti & Levieux, 2011)

Eje de procesos de cambio se basa sobre la implementación del ciclo PHVA (planificar-hacer-verificar-actuar) de mejora continua, el cual plantea cuatro procesos básicos que se deben ejecutar constantemente con la mejora continua, porque una vez finalizada la última actividad se debe iniciar con la planeación (Deming, 1982).

Eje político estratégico de acuerdo con (Capelletti & Levieux, 2008) busca estimular las decisiones políticas y estratégicas de la dirección de las empresas concernientes al control de la gestión y a la negociación de los objetivos con los actores relacionados. Cada administrador cuenta con la libertad de la implementación de la herramienta, dentro de cada organización.

Modelo Horivert.- Propone mejorar la calidad integral de la empresa e incrementar el desempeño social y económico a través de dos vías mencionan (Savall & Zardet, 2006). Este proceso busca asegurar la intervención socioeconómica a la estrategia organizacional, promoviendo la reducción de disfuncionamientos básico y estratégicos, con una visión a largo plazo

Horizontal establece (Savall & Zardet, 2011) que se deben capacitar a todos los directivos y mandos medios, responsables de las actividades, dichas herramientas coinciden con el eje de control de gestión.

Vertical se plantean cuatro fases de herramientas en diferentes departamentos de la empresa, se recomienda analizar departamentos agregadores de valor expone (Savall & Zardet, 2011)

La doble intervención vertical y horizontal, permite a los mandos intermedios aplicar la estrategia de forma óptima y encontrar soluciones tendientes a

resolver los problemas identificados. La evaluación del proceso de mejoramiento de las capacidades y competencias pone de manifiesto la importancia de la sincronización entre los diferentes niveles de acción a través de una planificación estructurada.

Esta propuesta busca mejorar la calidad integral de la empresa e incrementar el desempeño social y económico en dos ejes. Se debe capacitar a los directivos y mandos medios responsables de actividades y de personas para implantarlas y controlar la gestión en la organización. (cfr. Savall & Zardet, 2006).

Esta herramienta busca capacitar a cada uno de los directivos de la entidad dentro de las siguientes fases de implementación de las herramientas: 1) matriz de autoanálisis del tiempo; 2) matriz de competencias; 3) tablero de conducción; 4) plan de acciones prioritarias; 5) plan de acciones estratégicas internas y externas.

Para Koontz (2002) el ámbito empresarial justifica el consumo de tiempo, por medio de los causales de los malos resultados, por eso es necesario invertir el tiempo ejecutivo. Las pérdidas a causa de desperdicios pueden demandar altos costos y reuniones con los representantes de la calidad, debido al tiempo transcurrido, estos hechos pueden resultar muy difíciles, debido a que el costo en la investigación es superior al beneficio que puede ofrecer, esto produce omisión en el incumplimiento de normas que ocasionan los costos ocultos.

Para la reducción de los costos ocultos se requiere que todos los empleados se involucren en la adopción de un método innovador de gestión. Las acciones basadas en un enfoque horizontal, provocan disfuncionamientos en los demás niveles a causa del poder informal de los empleados y las soluciones del enfoque vertical que son coherentes con las estrategias, ya que forman parte del proceso de cambio y han de involucrarse en su aplicación.

Discusión.

Incidencia de los costos ocultos en las empresas

industriales.

Desde el punto de vista contable y económico, las industrias son las más sensibles al momento de identificar los costos ocultos en su proceso de producción debido a que:

1. No existe asignación de los elementos del costo de producción.
2. No existe un control en el consumo de materia prima.
3. La mano de obra que interviene y la asignación precisa de los costos indirectos de fabricación.

En el área de producción se pudo determinar una estimación sobre el consumo de materiales, siendo este un procedimiento empírico por la carencia de aplicación técnica.

- a) No aplican técnicas para determinar los costos.
- b) No controlan la asignación de costos para la producción.
- c) Se mantiene una contabilidad general pero no se mantiene control sobre los costos.

La determinación de los costos y por ende la asignación de los precios está dada en base a la experiencia de los propietarios y en la observancia de la competencia, es así que se puede determinar aspectos como:

- a) En relación de la materia prima, existen los documentos que respaldan las compras que realizan, ya tienen proveedores seleccionados desde varios años que se encargan de llevar la mercadería solicitada a las instalaciones de la fábrica, pero se presenta como problemática la inexistencia de controles exhaustivos sobre el ingreso de materiales. La mayoría de las facturas son electrónicas entonces el tratamiento de estos documentos está a cargo de la contadora. No existen órdenes de requisición que justifiquen el consumo de materiales.
- b) Mano de obra. Existe un control digital sobre tiempo que laboran los empleados, sin embargo no hay control ni registro específico sobre el trabajo en relación de la producción específica, sin embargo se

pagan todos los beneficios sociales.

c) Los costos indirectos de fabricación son cargados al final del período para establecer la utilidad final, no hay registro mensual ni control sobre los mismos.

d) Otro de los temas abordados y que incide directamente es la carencia de control sobre los inventarios, debido a que no existe documento sobre los cálculos de la necesidad de materiales, que justifique el consumo tanto de materiales como de suministros, al final del período contable.

e) Los costos de mano de obra son asignados de manera general sin identificar el verdadero valor en función de las horas y de las personas que laboraron en una producción específica, desfase que es provocado porque se realiza una media en función de todos los trabajadores.

f) La asignación de los Costos Indirectos de Fabricación se los realiza al final del período económico para establecer los estados financieros, lo que no permite realizar una asignación exacta a la acumulación de los costos para obtener el costo total de una producción específica.

Conclusiones.

Los costos ocultos buscan poner como evidencia dos factores claves: la visión de largo plazo, debido a que se reflejará el efecto positivo en la implementación de la metodología, y la existencia de la gestión social dentro de las organizaciones industriales.

Solo a través de una gestión social se propone el bienestar de los empleados y así poder disminuir los costos que son generados por la falta de motivación de quienes laboran en la organización.

El método de intervención socioeconómica propone la calidad integral, así como el pilotaje en el desempeño económico a través de políticas y estrategias bajo un proceso armónico que permite generar valor.

Es necesario considerarlo como método a largo plazo, porque se debe realizar un análisis exhaustivo de cada uno de los disfuncionamientos en los procesos de producción, ya que ahí se podrá evidenciar la utilidad para la toma de decisiones de los inversionistas y así poder dar soluciones a los problemas, ya que se busca determinar los disfuncionamientos y analizar los costos ocultos para identificar el impacto socioeconómico de las organizaciones, con la reconciliación entre la dimensión económica y social para lograr una gestión más eficaz.

REFERENCIAS

1. BILLENE, R. (2017). Análisis de costos (un enfoque conceptual para el análisis y control de costos). Argentina: Ediciones Jurídicas Juyo. (Consultado: septiembre 2018)
2. CAPELLETTI, L., & LEVIEUX, P. (2008, 2011). Le controle de gestion socio-economique: convertir les couts caches en performance durable. Paris: Editions d Organisation. (Consultado: septiembre 2018)
3. CHANG, R. (30 de julio de 2017). Toma de decisiones. Teoría y métodos. Obtenido de <https://www.gestiopolis.com/toma-de-decisiones-teoria-y-metodos/>. (Consultado: septiembre 2018)
4. DEMING, W. (1982). Productivity and competitive position. Cambridge Massachusetts: center for advanced engineering study. Obtenido de <https://trove.nla.gov.au/nbdid/2841024>. (Consultado: septiembre 2018).
5. GÓMEZ, O., & ZAPATA, P. (1998). Contabilidad de costos. Quito: McGrawHill. (Consultado: septiembre 2018)
6. HANSEN, D., & MOWEN, M. (2007). Administración de costos. Contabilidad y control. México: Cengage. (Consultado: septiembre 2018)
7. HORNGREN, C., FOSTER, G., & DATA, S. (1996). Contabilidad de costos. Un enfoque gerencial. México: Prentice Hall Hispanoamericana. (Consultado: septiembre 2018)
8. KOONTZ, H. (2002). Administración una perspectiva global. México: McGrawHill. (Consultado: septiembre 2018)
9. MARULANDA, O. (08 de julio de 2017). Estandarización de los costos de producción agropecuaria en el Ecuador. Obtenido de www.eumed.net/coursecon/ecolat/ec/2017/costos-produccion-agropecuaria.html. (Consultado: septiembre 2018)
10. OSORIO, O. (1998). Tendencias actuales de la contabilidad de gestión. Caracas: Federación de Colegio de contadores públicos de Venezuela. Obtenidodewww.redalyc.org/html/257/25700604/. (Consultado: septiembre 2018)
11. SAVALL, H. (2006). Método de gestión socioeconómico aplicado a empleadores y dirigentes empresariales. Casos de éxito para adquirir nuevas competencias gerenciales en una economía competitiva. ISEOR. Obtenido de scielo.sld.cu/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0252-85842016000200006. (Consultado: septiembre 2018)
12. SAVALL, H., & VERONIQUE, Z. (1995). Controlar los costos y el rendimiento oculto. París: Gestión económica. (Consultado: septiembre 2018)
13. SAVALL, H., & ZARDET, V. (14 de junio de 2006). Reciclar los costos ocultos durables: la gestión socioeconómica. Método y resultados. Obtenido. (Consultado: septiembre 2018) de http://bidixoc.uam.mx/tabla_contenido_fasciculo.php?id_fasciculo=272.
14. SAVALL, H., & ZARDET, V. (1989). Maitriser les couts et les performances caches. Le contrat dactivite periodiquement negociable. Lyon: Económica. (Consultado: septiembre 2018)
15. SAVALL, H., & ZARDET, V. (2011). Por un trabajo más humano y eficiente. Obtenido de www.scielo.org.co/pdf/cuco/v15nspe39/v15nspe39a02.pdf. (Consultado: septiembre 2018)

ADOPCIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA PARA PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS

ADOPTION OF INTERNATIONAL FINANCIAL INFORMATION RULES FOR SMALL AND MEDIUM COMPANIES

Sergio Saúl Esparza Moreno

sergiosaulsesparzamoreno@yahoo.com

Universidad Técnica de Ambato

Facultad de Contabilidad y Auditoría

Ambato - Ecuador

Franqui Fernando Esparza Paz

ffespaz@yahoo.es

franqui.esparza@epoch.edu.ec

Escuela Superior Politécnica de Chimborazo

Facultad de Administración de Empresas

Riobamba - Ecuador

RESUMEN

El presente artículo de revisión está enfocado a determinar los aspectos positivos y negativos sobre la aplicación y contenido de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en las pequeñas y medianas empresas (PYMES) en el Ecuador. Los métodos aplicados, síntesis de toda la información procesada, Inducción deducción para llegar a conclusiones sobre su aplicación se apoyó en fuentes documentales, así como de aspectos normativos y regulatorios vigentes, para el efecto se ha considerado varios documentos de diversos escritos científicos y otras páginas tomados de la web, para abordar desde una perspectiva analítica, a las NIIF como normas contables de estandarización impuesta por la dinámica de la globalización, que ha asumido el Ecuador. Los resultados muestran que las NIIF para las PYMES, permiten tener información razonable, comparable y de máxima calidad, que sirvan para facilitar la toma de decisiones, muestran un impacto positivo en los activos y en el patrimonio de las empresas; sus limitaciones y dificultades, especialmente costos de implementación de dichas normas, diferencia entre los criterios de medición y los previstos en la NIIF para las PYMES, las revelaciones sustanciales que no necesariamente serán de costo – beneficio, cambios en la preparación los estados financieros. Por tanto se concluye que las nuevas normas contables van a mejorar y facilitar los reportes que se realizan para fines internos, la no obligatoriedad de la las NIIF para PYMES según disposición del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), esto va a depender de los organismos de control contable locales para su determinación.

PALABRAS CLAVE: NIIF, PYMES, Normas, Estados financieros, IASB.

SUMMARY

The present review article is focused on determining the positive and negative aspects regarding the application and content of the International Financial Reporting Standards (IFRS) in small and medium enterprises (SMEs) in Ecuador. The applied methods, synthesis of all the information processed, Induction deduction to reach conclusions about its application was supported by documentary sources, as well as regulatory and regulatory aspects in force, for the purpose it has been considered several documents of various scientific writings and other pages taken from the web, to approach from an analytical perspective, to IFRS as accounting standards for the standardization imposed by the dynamics of globalization, which Ecuador has assumed. The results show that the IFRS for SMEs, allow to have reasonable, comparable and high quality information, which serve to facilitate decision making, show a positive impact on the assets and the assets of the companies; Its limitations and difficulties, especially the costs of implementing these standards, differentiate between the measurement criteria and those provided in the IFRS for SMEs, the substantial disclosures that will not necessarily be cost - benefit, changes in the preparation of the financial statements. Therefore, it is concluded that the new accounting standards will improve and facilitate the reports that are made for internal purposes, the non-obligatory nature of the IFRS for SMEs as provided by the International Accounting Standards Board (IASB), this will depend on the local accounting control bodies for their determination.

KEYWORDS: IFRS, SMEs, Standards, Financial Statements, IASB

INTRODUCCIÓN

Como parte de la globalización, el intercambio de bienes y servicios entre distintos países, el continuo avance de la tecnología a pasos gigantes y la imperiosa necesidad de contar con información financiera confiable, comparable y oportuna, ha obligado a que varios actores involucrados en la contaduría pública, busquen producir normas contables y financieras armónicas que permitan que los estados financieros reporten fielmente la situación económica y financiera de las empresas, principalmente, sobre los cuales los administradores podrán tomar decisiones seguras y permitan compararla [...]. (Ron, 2016, pág. 8)

Las NIIF establecen los requerimientos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar de transacciones, otros sucesos y condiciones que son importantes en los estados financieros de propósito general. También pueden establecer estos requerimientos para transacciones, sucesos y condiciones que surgen principalmente en sectores industriales específicos. Las NIIF se basan en el marco conceptual, que se refiere a los conceptos subyacentes en la información presentada en los Estados Financieros de propósito general. Para las PYMES es de gran importancia conocer sobre la aplicabilidad de las NIIF.

También suministra una base para el uso del juicio para resolver cuestiones contables. Las NIIF exige que la entidad adopte por primera vez las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), aplique dos versiones diferentes de una determinada norma en caso de que se emitiera una nueva versión de la misma durante los ejercicios cubiertos por sus primeros estados financieros preparados según las NIC, siempre que la nueva versión prohibiera su aplicación retroactiva. Las NIIF no establecían claramente si el adoptante por primera vez debía usar interesadamente un criterio preventivo al aplicar de forma retroactiva las decisiones de reconocimiento y valoración.

Las NIIF para PYMES permiten estados contables de

propósito general para proporcionar información financiera que sea de utilidad y que cumpla con las características de Comparabilidad, verificabilidad, oportunidad y comprensibilidad y de alta calidad, para la toma de decisiones de las altas esferas en las organizaciones. La NIIF para PYMES no tienen una regulación diferente, únicamente permiten la simplificación y regulación a la normativa contable para el reconocimiento, medición y presentación de las transacciones realizadas por las PYMES.

La información financiera, debe estar disponible en los términos y oportunidad requeridos por los diversos usuarios de cualquier parte del mundo, además debe ser fácilmente entendida, pues de no ser así, probablemente, no servirá para que las empresas puedan ampliar sus mercados, incursionar en nuevos negocios u obtener capital de nuevos inversionistas. Visto así, estas constituyen importantes razones para que empresas de todo el mundo se muestren interesadas en adoptar voluntaria u obligatoriamente Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), que representarían la utilización de un lenguaje común para comunicarse con interesados de todo el mundo, mayor confianza en la información que suministran las empresas, con lo que también mejoraría, por una parte, la capacidad para obtener financiamiento, y por la otra, insumos que respalden las decisiones de los inversionistas. (Agreda, 2013, pág. 250)

Muchas entidades en el mundo entero, preparan y presentan estados financieros para usuarios externos, aplicando modelos y prácticas contables que se ven afectadas por circunstancias socio-culturales, políticas, económicas y legales, y a pesar que dichos estados financieros pueden parecer similares entre un país y otro existen innumerables diferencias. Diferencias derivadas de la normatividad contable, que deben eliminarse o minimizarse en aras de lograr información competitiva internacionalmente. (Agreda, 2013, pág. 186)

Es importante contar con una norma internacional que es la acumulación de algunos años de arduo

trabajo y en el 2001, cuando se comenzó a elaborar un sistema de normas de alta calidad comprensible, transparente y susceptible de aplicación obligatoria en todos los países del mundo. Nacen así las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Tal como lo manifiesto. Agreda, (2013). Hoy en día las Normas internacionales de Información Financiera comprenden:

1. Normas Internacionales de Contabilidad (NIC)
2. Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)
3. Interpretaciones emitidas por el Comité de Interpretaciones (SIC)
4. Interpretaciones emitidas por el Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF)

Considerando lo que determina la IASB (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad): Las NIIF es el proceso de determinación de los importes monetarios en los que una entidad mide los activos, pasivos, ingresos y gastos en sus estados financieros. Para realizar la medición, necesariamente debe ser seleccionada una base (pág. 186).

El IASB consigue sus objetivos fundamentalmente a través del desarrollo y publicación de las NIIF, así como promoviendo el uso de tales normas en los estados financieros con propósito de información general y en otra información financiera. Otra información financiera comprende la información, suministrada fuera de los estados financieros, que ayuda en la interpretación de un conjunto completo de estados financieros o mejora la capacidad de los usuarios para tomar decisiones económicas eficientes. El término "información financiera" abarca los estados financieros con propósito de información general y la otra información financiera. (IASB, Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2015, pág. 7)

En relación a las NIIF para las PYMES, su clasificación va a depender de las normas que dicten los organismos de control contable respecto a que empresas van a ser consideradas para la aplicación de NIIF para PYMES. Es resultado de un largo

proceso de discusión en el IASB que, como el documento fundamentos de las conclusiones indica en su párrafo FC1, tiene su origen en el informe de transición al consejo del nuevo IASB presentado por su homólogo saliente del IASC (IASB, 2009a, p. 8). En este, se confirmaba la demanda de una versión especial de la normativa para pequeñas empresas. (Molina, 2013, pág. 24)

Las Normas Internacionales de Información Financiera para PYMES fueron escritas para su aplicación orientada a los Estados Financieros con el propósito de informar a los usuarios finales de las entidades. El IASB es quien desarrolla y publica normas utilizadas por los profesionales de la Contaduría Pública, para proporcionar información financiera fidedigna y de alta calidad, para que como antes mencionamos la toma de decisiones de las altas esferas en las organizaciones, facilitando su labor, entendimiento, comprensión y aplicación en un mundo globalizado y financieramente hablando, en crecimiento constante, ya que como profesionales debemos ser innovadores e integrales.

En cuanto a los objetivos de las NIIF para PYMES, están diseñadas para ser aplicadas en los estados financieros con propósito de información general y en otras informaciones financieras de todas las entidades con ánimo de lucro. Los estados financieros con propósito de información general:

- Se dirigen hacia las necesidades de información comunes de un amplio espectro de usuarios, por ejemplo accionistas, acreedores, empleados y público en general,
- son aquellos que pretenden atender las necesidades de usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información.
- suministran información sobre la situación financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de una entidad. (Guzmán, 2012, pág. 1)

La determinación del resultado fiscal requiere estados financieros con propósitos de información especial diseñados para cumplir con las leyes y regulaciones

fiscales de una determinada jurisdicción. De forma similar, el resultado distribuible de una entidad está definido por las leyes y regulaciones del país u otra jurisdicción en la que esté domiciliada.

Las autoridades fiscales a menudo también son usuarios externos importantes de los estados financieros de las PYMES. Casi siempre, las autoridades fiscales tienen el poder de demandar cualquier información que necesiten para cumplir con su evaluación fiscal legal y su obligación de recaudar. Las autoridades fiscales a menudo consideran los estados financieros como el punto de partida para determinar las ganancias fiscales, y algunas cuentan con políticas para minimizar los ajustes al resultado contable con el propósito de determinar las ganancias fiscales.

Estandarizan la aplicación de principios de contabilidad en todos los países que las adopten. Esto facilita la lectura y análisis de Estados Financieros que se produzcan, porque se emiten bajo los mismos lineamientos. Así un proveedor cuyos clientes están en el extranjero no tiene que hacer una traducción de los estados financieros a sus normas locales, porque en un marco general son los mismos. (Tobon , 2015)

Finalmente, las PYMES se pueden medir de acuerdo al volumen de ventas, el capital social, el número de personas ocupadas, el valor de la producción o el de los activos. El criterio más utilizado para diferenciar y clasificar el tipo de empresa es el número de trabajadores, el cual varía de acuerdo a la economía del país, partiendo de estas premisas no cambia la obligatoriedad en cuanto a su aplicación. (Molina , 2013, pág. 24)

MATERIALES Y MÉTODOS

Se utilizó la investigación de tipo descriptiva, la cual de acuerdo con los autores Pineda, Luz de alvarado, y H de Canales, (1994): "se refiere a la etapa preparatoria del trabajo científico que permite ordenar el resultado de las observaciones de las conductas, las características, los factores, los procedimientos y otras variables de fenómenos y

hechos" (pág. 27). Es decir permite ordenar todas las observaciones referentes al problema a ser resuelto. Se determinaron a partir de una búsqueda de las publicaciones relacionadas con la NIIF completas y para Pequeña y Mediana Empresa (PYMES) en la Red de Revistas Científicas de América Latina (REDALYC), 85 artículos relacionados con el tema en revistas de 8 países y de Organismos Internacionales referenciados en la misma. Se determinó igualmente las revistas más importantes para el tema en cuestión y a partir del análisis de las palabras claves presentadas en el resumen, las sub temáticas que más se analizan en cuanto a PYMES para las revista indexadas en la red mencionada.

De los cuales se consideraron los artículos más relevantes de las revistas de Latinoamérica y fue Los métodos aplicados, síntesis de toda la información procesada, Inducción deducción para llegar a conclusiones sobre su aplicación se apoyó en fuentes documentales, así como de aspectos normativos y regulatorios vigentes para alcanzar los objetivos propuestos, se recurrió a la revisión y análisis de fuentes documentales de internet, siendo el principal elemento para el desarrollo del presente trabajo. Se describen la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera en las PYMES. Y las otras para una revisión a análisis de su contenido para establecer las conclusiones.

Los métodos aplicados, fueron: el análisis síntesis de toda la información procesada. Inducción-deducción para llegar a conclusiones sobre los enfoques y su posible aplicación en los países, evaluación de bibliografía relacionada, tanto de textos originales, como de internet. Formalización y organización de los juicios y las experiencias del autor en cuanto a las formas de aplicar diferentes enfoques y métodos de las ciencias administrativas a las condiciones en otros países.

RESULTADOS

La generalización de la adopción de las NIIF como consecuencia del proceso de armonización contable internacional puso de manifiesto la necesidad de contar con unas normas específicas para PYMES más

sencillas y manejables. En respuesta a esa demanda, tras casi una década de trabajo, el IASB emitió la NIIF para las PYMES en julio de 2009. Esta, en principio, se dirigía a las empresas sin obligación pública de rendir cuentas, con independencia de su tamaño, y de manera independiente, salvo por una excepción de las NIIF Completas. (Molina , 2013, págs. 33-34)

Teniendo en cuenta que el acelerado sistema de globalización y la competitividad empresarial, requieren de normas contables homogéneas para lograr la comparabilidad de los estados financieros, la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad creó las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), que son un conjunto de normas contables comprensibles y de cumplimiento obligatorio que permiten tomar decisiones económicas a los participantes de los mercados de capitales de todo el mundo a través de la estandarización de la información de los Aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en Ecuador, estados financieros, permitiendo que estos sean comparables, transparentes y de alta calidad (Perramón, 2006). Esta normativa ha sido adoptada o armonizada por muchos países europeos. Asimismo ha sido aceptada por varios países latinoamericanos, como: Perú, Chile, México, Cuba y Ecuador, entre otros (Trujillo, 2010). En el 2009 se establecen algunas indicaciones para la adecuación de la misma a las Pequeñas y Medianas Empresas PyMEs (IASB, 2009). (Cedeño, 2016, págs. 46-47)

El Ecuador decidió adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera, y lo hizo mediante la resolución No.06.Q.ICI.004 emitida por la Superintendencia de Compañías, el cual establecía que la República del Ecuador, había decidido adoptar dichas normas a partir del día primero de enero de 2009.

Igualmente estableció que las NIIF sean de aplicación obligatoria por parte de las entidades sujetas a control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías. En dicha resolución se derogaron, la resolución No.99.1.3.3.007 del 25 de agosto de

1999, y la resolución No.02.Q.ICI.002 del 18 de marzo de 2002, mediante las cuales se disponía que las normas ecuatorianas de contabilidad de la No.1 y hasta la 15 y la 18 a la 27, respectivamente, sean de aplicación obligatoria por parte de las entidades sujetas al control y vigilancia de la Superintendencia de Compañías.

Se establecieron las normas en la república ecuatoriana, lo hicieron enfocándose en tres conceptos fundamentales a saber: la relevancia, la confiabilidad y la comparabilidad. Con la entrada en vigencia de las NIIF mediante la resolución No.06.Q.ICI.004 emitida por la Superintendencia de Compañías a partir del primero de enero de 2009, las compañías requieren obligatoriamente cumplir con las disposiciones emitidas para el efecto.

En cuanto al análisis e interpretación de los estados financieros con aplicación de las NIIF y los posibles impactos tributarios, se ha determinado que para el pago del impuesto de renta, en concordancia con las leyes vigentes de la materia, siempre seguirá existiendo la conciliación tributaria, proceso que depura tanto los ingresos gravables como los gastos y costos no deducibles; por consiguiente, el interés fiscal no estará ajeno a los cambios contables que experimentará el país en materia de las NIIF. (Cano, 2010, pág. 48)

Tabla 1
Evaluación de las Normas Internacionales de Información Financiera-NIIF

+	País	Criterio de aplicación Resolución No.06.Q.ICI.004 emitida por el Superintendente de Compañías.	Conclusiones
Ecuador			Estados financieros con aplicación de las NIIF y los posibles impactos tributarios, se ha determinado que para el pago del impuesto de renta, en concordancia con las leyes vigentes de la materia, siempre seguirá existiendo la conciliación tributaria

Aplicación de las NIIF en las Pequeñas y Medianas Empresa (PYMES)

a) Reglamento para la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para las PYMES),

Para el Ecuador debemos seguir la disposición de la

Superintendencia de Compañías para la aplicación de la NIIF para las PYMES, que si bien es clara, genera costos altos de aplicación para las empresas que por algún motivo superan estos techos, pero que de acuerdo a la Norma Internacional son PYMES. En la Sección 35 de la NIIF para las PYMES se aclara el procedimiento para la adopción de esta norma. Este procedimiento tiene que ver con el denominado cambio contable que amerita que el efecto del cambio se considere en los estados financieros del período anual inmediato anterior.

En desarrollo de esta ley y en atención al volumen de sus activos el Gobierno autorizará de manera general que ciertos obligados lleven contabilidad, emitan estados financieros y revelaciones abreviadas o que éstos sean objeto de aseguramiento de información de nivel moderado. La medición inicial de los inventarios en el documento NIIF-PYMES, indica que hace parte de esa medición el precio de compra, los aranceles, los transportes, el mantenimiento, los materiales, los servicios y los impuestos siempre y cuando estos no tengan la característica de ser cobrables a la administración de impuestos.

Según la medición practicada en los inventarios incluyen todas las erogaciones y cargos directos e indirectos necesarios para ponerlos en condiciones de uso o venta. Hacen parte de esta medición, los intereses y la diferencia en cambio en la que se incurra.

Medición posterior después del reconocimiento inicial, el documento NIIF para las PYMES plantea que los inventarios deben ser medidos al menor entre:

- a) El costo, y
- b) El precio de venta estimado, menos los costos de terminación y los costos de venta. Adicionalmente menciona que cuando los precios estimados de venta menos los costos de terminación y venta, sean inferiores al costo, se reconocerá una pérdida por deterioro.

Los requerimientos de orden legal, relacionados con la información consolidada, deberían calificarse como Información Financiera de Propósito Especial

y correspondería a cada Superintendencia definir si en su preparación se aplican requerimientos de los estándares Internacionales de Contabilidad. (Auditores y Asesores Legales, 2015, pág. 1)

Evaluación de las características en la adopción de las NIIF por parte de las PYMES

Las Normas Internacionales de Información Financiera buscan la unificación de criterios entre todos los entes empresariales de distintos países. Antes cada país tenía su propia normativa vigente. Aún está iniciando camino, las PYMES, tendrán repercusiones en las empresas, la economía y por ende en la sociedad y la mayoría empiezan transición y se ha recogido los aspectos positivos y negativos de países que han aplicado o cuenta con herramientas para su adaptación según el marco normativo.

Tabla 2
Evaluación de los aspectos positivos y negativos de la adopción de las NIIF para las PYMES

País	Positivo	Negativo
Perú	<ul style="list-style-type: none"> • Se estableció la obligatoriedad de que los estados financieros se preparen y presenten de conformidad con las normas legales y Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados 	<ul style="list-style-type: none"> • las empresas que no tienen la responsabilidad de presentar información financiera al mercado, en muchos casos, no cumplen con muchas de las NIIF vigentes y solo llevan su contabilidad para efectos de cumplir con obligaciones, ante bancos y otras entidades financieras
Venezuela	<ul style="list-style-type: none"> • La principal motivación de las grandes empresas y corporaciones ha sido la obtención de un modelo contable estándar. • Permite disminuir los costos de preparación y modificación de sus estados financieros, para adaptarlos a los diferentes marcos 	<ul style="list-style-type: none"> • Originalmente no fueron diseñados para PYMES; sino para grandes empresas y corporaciones, para promover el ahorro de los altos costos de transformación y adaptación de los estados financieros de las grandes empresas. • Grandes limitaciones y dificultades a las PYMES,

	<p>normativos adoptados por los diversos entes reguladores de los mercados internacionales al rededor del mundo.</p> <ul style="list-style-type: none"> Los resultados de la aplicación se puede dividir en dos categorías: financieros y no financieros. Las nuevas normas contables da una posibilidad de mejorar y facilitar los reportes que se realizan para fines internos (toma de decisiones gerenciales). Incrementó de la situación patrimonial de la entidad el patrimonio (ganancias retenidas) Criterios simplificados, aplicación retroactiva, exenciones optativas y relevar determinada información sobre el proceso de transición. los criterios previstos en la NIIF pueden implementarse sin un costo excesivo en las PYMES Argentinas. El cambio de política contable que van a permitir el manejo de ciertos aspectos antes no utilizados como los impuestos diferidos. La no obligatoriedad de las NIIF para PYMES según disposición del IASB y la potestad de los emisores locales para su determinación. 	<p>especialmente costos de implementación de dichas normas.</p> <ul style="list-style-type: none"> Mayor trabajo para la elaboración de las declaraciones tributarias, debido a que los saldos de la contabilidad financiera en muchos no corresponden a los de la contabilidad tributaria. Gran cantidad de análisis y cálculos retroactivos que requieren adecuada preparación y conocimiento tanto de las normas contables anteriores como de la NIIF para las PYMES. Diferencias importantes entre los criterios de medición que venían utilizando las PYMES argentinas conforme a las normas contables y los previstos en la NIIF para las PYMES. Establezcan un plan de adopción que permita ir adecuando sus sistemas contables para poder preparar en forma apropiada para el período en que se adoptan La probabilidad de afectar la comparabilidad de la información con la aplicación de las normas. El incumplimiento de objetivo por la simplificación en la aplicación de algunos tratamientos contables para las PYMES. El doble proceso para las PYMES, dado que la adopción implica ajuste retrospectivo de la información. Resulta costoso replantear las plataformas de TIC y las aplicaciones necesarias para aplicar NIIF.
Colombia - Bogotá		
Argentina		
México		
Bolivia	<ul style="list-style-type: none"> La NIIF para PYMES cubre las deficiencias de normativa contable, con relación a la actual normativa vigente. 	
	<ul style="list-style-type: none"> Los estados financieros que emiten PYMES son heterogéneos que llevan a que sean uniformidad con la aplicación de NIIF. Dispone de información más confiable para la obtención de créditos, que les era difícil acceder anteriormente. Todas las PYMES deben aplicar la norma de carácter obligatorio de acuerdo con la guía y actualización del IASB. Esta norma no pretender afecta a algunas empresas, independiente de su tamaño. No existen limitaciones, es decir pueden utilizar las NIIF completas cuando tenga que publicar los estados financieros de propósito general para usuarios externos. Se determinarán los puntos críticos que se verán más afectados y así poder establecer los cambios que sean necesarios para el manejo de la información. En el Ecuador es de carácter obligatoria y se debe seguir la disposición de la Superintendencia de Compañías para la aplicación de la NIIF/PYMES. En desarrollo de esta ley y en atención al volumen de sus activos, de sus ingresos, al número de sus empleados, a su forma de organización jurídica o de sus circunstancias socio-económicas. El reconocimiento inicial de los inventarios. Para la medición se hace constar todos los costos y gastos Un marco normativo eficiente se logra el justo equilibrio 	<ul style="list-style-type: none"> Se requiere de revelaciones sustanciales que no necesariamente serán de costo-beneficio para algunas empresas. El principal usuario de la información contable es el fisco. Independientemente de su tamaño las empresas, deben aplicar esta norma, deben los empresarios poner atención a las características de su empresa para saber cuál conjunto de normas debe aplicar. Cambios en la preparación los estados financieros de cómo se efectuaban anteriormente y cómo se realizará de ahora en adelante que requiere de personal especializado y la capacitación a los directivos Costo de implementación por nuevo equipamiento y capacitación o contratación de nuevo personal. Genera costos altos de aplicación para las empresas que por algún motivo superan estos techos, pero de acuerdo a la Norma Internacional son PYMES. El efecto del cambio se considere en los estados financieros del período anual inmediato anterior. Por el procedimiento denominado "cambio contable" Se incluyen los impuestos siempre y cuando estos no tengan la característica de ser cobrables a la administración de impuestos
Chile		
Ecuador		
En el Mundo		<ul style="list-style-type: none"> Las decisiones políticas tomadas que resultan

entre la sociedad y la empresa privada.

- La libertad de los pueblos, la equidad y la libre empresa permite a cada país adoptar o no las NIIF para PYMES.
- Las PYMES son los motores de competencia, crecimiento y generación de empleo, mayoritariamente en economías en desarrollo.

perjudiciales para el sector privado.

- Ventajas comparativas como competitivas ha obligado a varios países no a la convergencia de NIIF para este sector empresarial. Se emiten regulaciones empresariales, financieras, contables que modifican el derecho de las PYMES.

Conclusiones

El presente trabajo evidencia lo positivo y lo negativo de la adopción de la NIIF para las PYMES que lograron extractarse del estudio de varios países que ya está utilizando estas normas así como de las que están el proceso de adopción.

Si bien es cierta la globalización, el intercambio de bienes y servicios, el continuo avance de la tecnología y la necesidad de contar con información financiera confiable, comparable y oportuna, obliga a la aplicación de las NIIF para PYMES, pero para ello los organismos de control contable del país deberán dictar normas específicas.

Uno de los principales problemas que se ha evidenciado es la definición de PYMES. A menudo esas definiciones nacionales o regionales incluyen criterio cuantificado basado en los ingresos de actividades ordinarias, los activos, los empleados u otros factores como el deterioro, valor razonable y valor neto razonable que afectan a la estructura financiera de las PYMES en los resultados.

Los organismos de Control Contable deben contar con normas contables y financieras armónicas que permitan que la información de los estados financieros refleje fielmente la situación económica y financiera de las empresas, sobre los cuales los directivos puedan tomar decisiones seguras y permitan compararla, independientemente del país en que se generen

Como aspectos generalizados en todos los países analizados se pueden mencionar que existen grandes limitaciones y dificultades a las PYMES, especialmente costos de implementación de dichas normas. Diferencias importantes entre los criterios de medición que venían utilizando las PYMES

conforme a las normas contables y los previstos en la NIIF para las PYMES.

Se requiere de revelaciones sustanciales que no necesariamente serán de costo - beneficio para algunas empresas. Cambios en la preparación los estados financieros que se realizará de ahora en adelante esto requiere de personal especializado y la capacitación a los directivos. Las nuevas normas contables dan una posibilidad de mejorar y facilitar los reportes que se realizan para fines internos (toma de decisiones gerenciales).

Como aspectos generalizados en todos los países analizados podemos mencionar: existen grandes limitaciones y dificultades a las PYMES, especialmente costos de implementación de dichas normas. Diferencias importantes entre los criterios de medición que venían utilizando las PYMES conforme a las normas contables y los previstos en la NIIF para las PYMES. Se requiere de revelaciones sustanciales que no necesariamente serán de costo - beneficio para algunas empresas.

Cambios en la preparación los estados financieros que se realizará de ahora en adelante esto requiere de personal especializado y la capacitación a los directivos. Las nuevas normas contables dan una posibilidad de mejorar y facilitar los reportes que se realizan para fines internos (toma de decisiones gerenciales).

Referencias Bibliográficas

Agreda, X. M. (2013). Normas internacionales de información financiera: avances en su aplicación en Estados Unidos de América, México y Venezuela. Revista del Centro de Investigación. Universidad La Salle, 250. Recuperado el 26 de 06 de 2017, de <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=34231070012>

Arias, F. G. (2012). El proyecto de Investigación (sexta ed.). Caracas: Episteme C.A.

Audidores y Asesores Legales. (s.f.). Obtenido de <http://www.smsecuador.ec/superintendencia-de-companias-resolucion-sc-ici-cpaifrs-g-11-010/>

Balanzátegui, R., Balanzátegui, R., & Bravo, C. (2016). Convergencia de las Normas de Información Financiera alas PYMES. Caribeña de Ciencias Sociales.

Cano, A. M. (2010). Algunas experiencias exitosas en Latinoamérica relacionadas con la estandarización contable Revista Facultad de Ciencias Económicas: Investigación y Reflexión. Revista Facultad de Ciencias Económicas: Investigación y Reflexión, 207-226.

Cedeño, P. (2016). Aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Dominio de la Ciencia, 44-62.

Consultores, P. (18 de 06 de 2017). NIIF para PYMES. Obtenido de ; <http://www.pcaconsultores.com/niif-para-pymes/3-secci%C3%B3n-1-peque%C3%B1as-y-medianas-entidades>

Delgado, Fabían. (2015). Auditores y Asesores Legales. Obtenido de <http://www.smsecuador.ec/superintendencia-de-companias-resolucion-sc-ici-cpaifrs-g-11-010/>

Díaz, O. A. (2014). Efectos de la adopción por primera vez de las NIIF en la preparación de los estados financieros de las empresas peruanas en e l año 2011. Universo Contabil, 10(1), 126-144. Recuperado el 27 de 06 de 2017, de <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=117030156008>

Filgueira, C. (2017). Manual Contable NIIF Aplicación Práctica (1a ed.). Santiago de Chile: C y C Impresores.

Franco, W. (03 de 2018). Marco Conceptual IFRS® Bases de Conclusiones. Recuperado el 05 de 10 de 2018, de http://www.ctcp.gov.co/_files/documents/1522857642-8905.pdf

García, T. (s.f.). Objetivo de las NIIF para PYMES. Obtenido de <http://niifpymestendencias.blogspot.com/2012/06/importancia-de-las-niif-para-pymes.html>

Gil, G. (2014). XXIV Seminario Internacional de países Latinos-Europa-. Título. La profesión contable frente a los desafíos de la convergencia y los compromisos socio-ambiente NIIF para PYMES, ventas desventajas de su aplicación en Bolivia". La profesión contable frente a los desafíos de la convergencia y los compromisos socio-ambiente NIIF para PYMES, ventas desventajas de su aplicación en Bolivia". Mar del Plata. Recuperado el 27 de 06 de 2017, de <http://www.cilea.info/public/File/24%20Seminario%20Mar%20del%20Plata/MAR%20DEL%20PLATA%203%20-%20BOLIVIA%20GIL%20PONENCIA%20111101.pdf>.

Guzmán , J. (31 de 10 de 2012). Objetivo de las NIIF. Obtenido de <http://guzjacqueline.blogspot.com/2012/10/aportaciones-de-las-niif-las-pymes-sus.html>.

Humire, G. (2008). Necesidad de una Norma Internacional Financiera para Pymes en el Perú. Contabilidad y Negocios, 5-10. Obtenido de <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=281621751002>

IASB, Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. (2009). Niif para las Pymes. London: UK by CPI William Clowes Beccles NR34 7TL. Recuperado el 17 de 6 de 2017, de <http://www.ifrs.org/About-us/IASB/Members/Pages/Members-of-theIASB.aspx>

IASB. (05 de 2017). Niif 13 Medición del Valor Realizable. Recuperado el 14 de 6 de 2018, de <http://www.ifrs.org/news-and-events/updates/iasb-updates-spanish/january-2017/>

Maldonado, R. (2011). NIIF para Pymes. Revista de Consultoría, 6. Recuperado el 27 de 6 de 2017, de <http://www.pcaconsultores.com/niif-para-pymes/3-secci%C3%B3n-1-peque%C3%B1as-y-medianas-entidades>.

Miranda, M. (04 de 06 de 2012). Tendencias e Innovación en la Contaduría Pública. Obtenido de <http://niifpymestendencias.blogspot.com/2012/06/publicacion-de-niif-para-las-pymes-por.html>.

com/2012/06/publicacion-de-niif-para-las-pymes-por.html.

Molina , R. (2013). NIIF para las PYMES: ¿La solución al problema para la aplicación? Contabilidad y Negocios, 8(16), 21-34. Recuperado el 27 de 6 de 2017, de https://www.google.com.ec/?gfe_rd=cr&ei=FM5HWDqiFe6w8wfOn5iAAg&gws_rd=ssl#q=NIIF+para+PYMES+analisis+y+concepto.articulo+cientifico+pdf.

Munóz, C. (04 de 08 de 2013). Best Business Solutions Consulting. Obtenido de <https://es.slideshare.net/BBSBestBusinessSolu/bbsc-ifrs-para-py-mes-en-chile>

Pineda, E. B., Luz de alvarado, E., y H de Canales, F. (1994). Proyecto de Investigación. Washington: Organización Panamericana de la Salud.

Portal en español de las Normas Internacionales de Información Financiera. (17 de 06 de 2017). NIIF para las PYMES. Obtenido de <http://www.nicniif.org/home/normas/libros-niif.html>

Primer Portal en Español de Normas Internacionales de Información Financiera [NIC-NIIF]. (25 de 06 de 2018). NIC- NIIF, 2015. Recuperado el 25 de 06 de 2018, de <http://www.nicniif.org/home/acerca-de-niif-para-pymes/acerca-de-las-niif-para-pymes.html>

Rodríguez, J. M. (2009). Adopción por primera vez de las NIIF. Un análisis teórico de la norma. Actualidad Contable Faces, 12(19), 84-89.

Ron, R. E. (2016). Utilización de Normas Contables en el Ecuador. Observatorio Economía Latinoamericana, 8. Obtenido de <http://www.eumed.net/cursecon/ecolat/ec/2016/oportunidad>.

Rondi, G., Casal, M., Galante, M., & Gómez, M. (2013). Adopción por primera vez de la NIIF para las PYMES en PYMES argentinas: Análisis normativo y cuestiones de aplicación. Obtenido de https://www.google.com.ec/?gfe_rd=cr&ei=PEpIWfKpEOiw8wft7bC4Cw&gws_

Salazar, E. E. (2013). Efectos de la implementación de la NIIF para las PYMES en una mediana empresa ubicada en la ciudad de Bogotá. *Cuderno de Contabilidad*, 395-424. Obtenido de http://www.scielo.org.co/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0123-14722013000200003

Turcios, G. (04 de 06 de 2012). Importancia de las NIIF para PYMES. Obtenido de <http://niifpymestendencias.blogspot.com/2012/06/importancia-de-las-niif-para-pymes.html>

Tobon, S. (17 de 06 de 2015). Importancia de las NIIF para PYMES. Obtenido de <https://prezi.com/xj2301xwcrpq/importancia-de-la-aplicacion-de-niif-para-pymes/>

Zapata, G., & Aymara, H. (2010). Reflexiones sobre la aplicación de las NIIF en las PYMES venezolanas. *Compendium*, 23-41. Recuperado el 27 de 06 de 2017, de <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=88019355003>

Otras Fuentes:

www.supercias.gob.ec/

IFRS: <http://www.ifrs.org/About-us/IASB/Members/Pages/Members-of-theIASB.aspx>

IASB. (2009). *Fundamentos y Conclusiones: NIIF para PYMES*. Londres: IFRS.

<http://www.redalyc.org/BuscadorTextoCompleto>.



CONTROL Y PROCESOS DE CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO UNIDAD EDUCATIVA SAN FELIPE NERI DE LA CIUDAD DE RIOBAMBA

CONTROL AND PROCEDURES OF TAX COMPLIANCE UNIT EDUCATION SAN FELIPE NERI OF THE CITY OF RIOBAMBA

Iván Patricio Arias González

ivan.arias@epoch.edu.ec

Escuela Superior Politécnica de Chimborazo

Facultad de Administración de Empresas

Myriam Valeria Ruiz Salgado

myriam.ruiz@epoch.edu.ec

Raquel Virginia Colcha Ortiz

raquel.colcha@epoch.edu.ec

Escuela Superior Politécnica de Chimborazo

Facultad de Administración de Empresas

RESUMEN

Hoy en día la administración tributaria ecuatoriana, busca el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes, a través de mecanismos de control fiscal como la verificación, revisión y supervisión del acatamiento de obligaciones tributarias por parte del sujeto pasivo. La presente investigación tiene como principal objetivo determinar el nivel de cumplimiento tributario de la Unidad Educativa San Felipe Neri, en los períodos comprendidos 2016 – 2017, el tipo de investigación desarrollado para el caso de estudio es descriptivo, no experimental, aplicando un cuestionario de control interno basado en las obligaciones tributarias impuestas de acuerdo al tipo de contribuyente que representa la unidad caso de estudio. Cabe indicar que existen dos factores que abarcan el cumplimiento tributario, el primero son las obligaciones formales, y el segundo los deberes formales del contribuyente como por ejemplo la inscripción en el RUC. De los resultados obtenidos se determina que existe un nivel de riesgo de control de 7.69%, lo cual representa un error material no detectable.

PALABAS CLAVE

Cumplimiento tributario, control interno; obligaciones tributarias; deberes formales.

ABSTRACT

Nowadays, Ecuadorian tax administration search compliance with tax obligations from taxpayers, through fiscal control mechanisms such as verification, review and supervision of compliance with tax obligations by the taxpayer. The main aim of this research is to determine the level of tax compliance of the San Felipe Neri Educational Unit, in the periods between 2016 and 2017, the type of research developed for the case study is descriptive, not experimental, applying a control questionnaire internal based on the tax obligations imposed according to the type of taxpayer that represents the case study unit. It should be noted that there are two factors that encompass tax compliance, the first are formal obligations, and the second the formal duties of the taxpayer such as registration in the RUC. From the results obtained, it is determined that there is a control risk level of 7.69%, which represents a non-detectable material error.

KEYWORDS

<Tax compliance>; <internal control>; <tax obligations>; <formal duties>

INTRODUCCIÓN

En la actualidad la política tributaria ecuatoriana, juega un papel fundamental en la economía, a través de la recaudación tributaria el Estado ecuatoriano nutre las arcas fiscales, por esta razón el cumplimiento de obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes sean personas naturales o jurídicas representa un aspecto relevante en el entorno, es así que el incumplimiento de dichas obligaciones trae consigo consecuencias no solamente pecuniarias sino que afectan a la imagen corporativa del contribuyente y a la valuación de los potenciales inversionistas de las empresas. Por lo antes expuesto surge la necesidad de analizar el control y procesos de cumplimiento tributario de la Unidad Educativa San Felipe Neri, pues es una entidad que goza de prestigio en la zona centro del país, para lo cual se realiza un proceso de control interno de las obligaciones fiscales de la institución con el objetivo de determinar el nivel de cumplimiento tributario existente en los períodos 2016 – 2017 en la entidad caso de estudio.

Solano (2018) manifiesta que a nivel mundial toda empresa busca maximizar sus ingresos optimizando sus gastos, en Ecuador el desconocimiento de la normativa tributaria contribuye a un control pésimo de pagos por conceptos de impuestos. Los tributos generados tanto por personas naturales como jurídicas, partiendo del hecho generador del impuesto según las actividades que los sujetos pasivos desarrollen en territorio nacional o extranjero deben ser cumplidos según lo estipula la legislación vigente, permitiendo al ente recaudador establecer políticas de control y seguimiento del cumplimiento tributario con el propósito de evaluar los resultados de la gestión del sujeto activo (Martínez, 2017)

El nivel de cumplimiento tributario se relaciona con: el nacimiento de la obligación tributaria (hecho generador); exigibilidad de la obligación tributaria, deudor tributario (sujeto pasivo o contribuyente); obligaciones formales (García & Ramos, 2016)

CONTROL INTERNO

El control interno es un proceso organizacional que

permite determinar si las actividades de la entidad cumplen con los lineamientos preestablecidos por la dirección de la organización (Dhaliwal et al., 2011). El control interno adecuado en toda organización se traduce en la posibilidad de alcanzar sus objetivos (Fang & Jin 2001). Desde un punto de vista fiscal, este tipo de control representa una herramienta de gestión que permita la certificación del cumplimiento tributario de acuerdo a las normas establecidas en la legislación ecuatoriana, evidenciando así la eficiencia como efectividad de las obligaciones tributarias declaradas por los contribuyentes.

POLÍTICA FISCAL

El manejo de la política fiscal está encaminado a la generación de ingresos que solventen al estado en función de las necesidades sociales, la evolución del sistema tributario ecuatoriano está enmarcada en la sistematización de procesos, que permiten alinear los recursos estatales que generen una recaudación efectiva y una cultura tributaria en los contribuyentes (Gamboa, Hurtado & Ortiz). Este tipo de política es parte de la economía política, estableciéndose como una variable de control que permita a un Estado generar ingresos (Mendoza, 2015). La política fiscal nace del gobierno central buscando ser una herramienta para asignación de recursos y distribución de ingreso (Gaspas Guta & Mulas – Granados, 2017)

De acuerdo a lo establecido en el Código de Planificación y Finanzas Públicas manifiesta que la política fiscal en el Ecuador es emitida por el presidente de la República en los aspectos de ingresos, gastos, financiamientos, activos, pasivos y patrimonio del sector público no financiero enfocándose al cumplimiento del plan nacional de desarrollo y de los objetivos del sistema nacional de planificación y finanzas públicas (Asamblea Nacional, 2018. a), en la constitución del Ecuador la política fiscal tiene por objetivo financiar servicios, inversión, redistribuir el ingreso público por transferencias, tributos además de la generación de incentivos para la inversión del sector económico productivo. (Asamblea Nacional, 2008)

OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

Acorde al Código Tributario en su Art. 15 manifiesta que la obligación tributaria representa un vínculo jurídico personal entre el Estado ecuatoriano y los contribuyentes de los tributos, en virtud del cual se satisfacen una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero al verificarse el hecho generador (Asamblea Nacional, 2018. b). La obligación tributaria es exigible a partir de la fecha indicada por ley para el efecto tributario.

HECHO GENERADOR

Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por ley que configura un tributo, representa un acto jurídico, que es calificado por su esencia y naturaleza jurídica.

OBLIGACIONES TRIBUTARIAS FISCALES

De acuerdo a lo establecido por la Ley de Régimen Tributario Interno (Asamblea Nacional, 2018. c), las obligaciones tributarias fiscales ecuatorianas corresponden a las imposiciones que afectan a todas las sociedades residentes o extranjeras que ejecuten cualquier tipo de movimiento económica dentro del país, cuyo sujeto activo sea el Estado, legalmente representado por el Servicio de Rentas Internas (SRI), entre estas obligaciones tributarias se destacan:

- Registro Único del Contribuyente (RUC).
- Impuesto a la Renta (IR).
- Retenciones en la fuente IR.
- Impuesto a la salida de divisas.
- Impuestos Ambientales.
- Impuesto a los activos en el exterior.
- Anexo transaccional.
- Anexo relación de dependencia.
- Anexo accionistas, participes, socios, miembros del directorio y administradores.
- Impuesto al Valor Agregado (IVA)

En el caso de estudio, al tratarse de una entidad privada con carácter religioso (SRI, 2017) tiene los siguientes deberes formales:

- Inscripción en el RUC: en el caso de actividades educativas, la entidad debe inscribirse con un RUC independiente de la entidad mayor.
- Emisión de comprobantes de venta: las entidades religiosas expiden comprobantes de

venta autorizados en la transferencia de bienes o prestación de servicios no religiosos.

- Están obligados a llevar contabilidad de acuerdo a las NIIF's

- Declaración Impuesto a la Renta: a pesar de generar ingresos exentos deberán presentar una declaración informativa anual en función de sus estados financieros.

- Retención Impuesto a la Renta: los agentes de retención de acuerdo al Art. 50 de la Ley de Régimen Tributario Interno deben entregar el comprobante de retención máximo a los cinco días luego de recibir el comprobante de venta, esta obligación es de forma mensual.

- Impuesto al valor agregado: grava la transferencia de bienes y servicios, para este tipo de instituciones este impuesto debe ser declarado de manera mensual, por ser un agente de percepción.

- Anexo Transaccional Simplificado: se presenta mensualmente

- Anexo Relación de Dependencia: anual

- Anexo Accionistas, participes, socios, miembros directivos y administradores: anual (Jaramillo, 2014).

En este contexto se determina que los impuestos directos representan una herramienta de política pública que mejora la equidad y distribución de la riqueza de un país, el Impuesto a la Renta (IR) es el núcleo de los impuestos directos (Arévalo, Arias & Malla, 2017).

Con lo antes expuesto la presente investigación busca determinar el grado de cumplimiento tributario de la entidad caso de estudio.

MATERIALES Y MÉTODOS

El enfoque de la investigación es de carácter cualitativo, pues se basa en el cumplimiento de las obligaciones tributarias en el tiempo establecido por la ley. El alcance investigativo es descriptivo, por cuanto en el estudio se detalla los elementos tributarios y su acatamiento, se fundamenta en el cumplimiento tributario en función de los establecido por la normativa legal vigente.

El diseño de la investigación es no experimental

de corte transversal, para la presente investigación se aplicó cuestionarios de control interno con un enfoque de la normativa tributaria vigente para comprobar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los períodos 2016 – 2017, permitiendo así determinar la veracidad de la información, además de determinar el nivel de confianza del cuestionario de control interno fundamentado en normas de auditoría.

RESULTADOS

Los resultados de la presente investigación se presentan en la tabla 1, donde se evidencia las derivaciones del cuestionario de control interno aplicado para determinar el nivel de cumplimiento de las obligaciones tributarias del caso de estudio.

	CUMPLE	NO CUMPLE	OBSERVACIÓN
SISTEMA INFORMÁTICO CONTABLE			
Transacciones realizadas a través del sistema informático contable	X		
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO			
Declaraciones mensuales de acuerdo al noveno dígito del RUC	X		
Conciliación del IVA declarado vs Libros	X		
Conciliación de retenciones en la fuente IVA declarado vs Libros	X		
RETENCIONES EN LA FUENTE IMPUESTO A LA RENTA			
Conciliación de retenciones en la fuente IR declarado vs Libros	X		
IMPUESTO A LA RENTA			
Estado de Situación Financiera	X		
Estado de Resultados Integral (Ingresos)	X		
Estado de Resultados Integral (Costos y gastos)	X		
Declaración anual de acuerdo al noveno dígito del RUC según la normativa legal vigente	X		
DEPRECIACIONES PROPIEDAD, PLANTA Y EQUIPO			
Resumen depreciación propiedad planta y equipo acorde a la normativa legal vigente		X	No se realiza un resumen de depreciaciones
ANEXOS			
Presentación Anexo Transaccional Simplificado	X		
Presentación Anexo Relación de Dependencia	X		
Anexo Accionistas, partícipes, socios, miembros directivos y administradores	X		
TOTAL	12	1	
	92,31 %	7,69 %	

PLIMIENTO TRIBUTARIO

Elaborado por: Autores

DISCUSIÓN

Al aplicar el cuestionario de control interno sobre el cumplimiento tributario se establece el nivel de confianza como se muestra en la ecuación 1

$$I \quad \text{Nivel de Confianza} = \frac{\text{Calificación Total}}{\text{Ponderación Total}} * 100$$

$$\text{Nivel de Confianza} = 92.31\%$$

El nivel de confianza obtenido es de 92.31% que está en un rango alto, una vez obtenido dicho nivel se establece el riesgo de control como se evidencia en la ecuación 2.

$$\text{Riego de Control} = 100 - NC \quad [2]$$

$$\text{Riego de Control} = 7.69\%$$

En el caso de estudio el nivel de confianza con un riesgo de control bajo, estos resultados expuestos se mencionan que el riesgo de auditoría es un error material en el cumplimiento de las obligaciones tributarias que no sean detectables, tal error puede permanecer imperceptible en el proceso de cumplimiento tributario de la entidad caso de estudio.

CONCLUSIONES

Luego de aplicar el cuestionario de control interno sobre el cumplimiento de la obligación tributaria del caso de estudio, se constató que en los períodos 2016 – 2017 la Unidad Educativa San Felipe Neri tiene un nivel de cumplimiento de 92.31%, sin embargo se detectó un grado de incumplimiento del 7.69%, que puede traducirse en un aspecto insignificante, sin embargo desde el punto de vista fiscal de la Administración tributaria con sus atribuciones, la entidad incumple normativas legales que pueden generar presunciones sobre todas las obligaciones.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Arévalo, M. J. A., Arias, K. L. C., & Malla, S. E. G. (2017). Efectos del impuesto a la salida de divisas en la inversión extranjera directa en Ecuador, período 2012-2015. *RECIMUNDO*, 1(5), 408-466.
- Asamblea Nacional. (2018. a). Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas
- Asamblea Nacional (2008). Constitución de la República del Ecuador
- Asamblea Nacional. (2018. b). Código Tributario Interno
- Asamblea Nacional. (2018. c). Ley de Régimen Tributario Interno.
- Dhaliwal D, Hogan C, Trezevant R, Wilkin M (2011) Internal control disclosures, monitoring, and the cost of debt. *Account Rev* 86(4):1131–1156
- Fang HX, Jin YN (2011) Can high quality internal control reduce earnings management?—an empirical research based on voluntary internal control audits reporting. *Account Res* 8:53–60, In Chinese
- Gamboa, J., Hurtado, J., & Ortiz, G. (2017). Gestión de la política fiscal para fortalecer la cultura tributaria en Ecuador. *Revista Publicando*, 4(10 (2)), 448-461.
- García, A. F., & Ramos, J. N. R. (2016). El grado de cumplimiento de las obligaciones tributarias en los contribuyentes del régimen de tercera categoría, Tarapoto, 2016. *Revista de Investigación de Contabilidad Accounting power for business*, 1(2).
- Gaspar, V., Gupta, M., & Mulas-Granados, M.. (2017). Fiscal Politics. International Monetary Fund.
- Jaramillo, J. V. T. (2014). Manual de Derecho tributario. Corporación de Estudios y Publicaciones.
- Martínez, J. J. (2017). Estrategias contables para el control tributario en el cumplimiento de los deberes en materia de Impuesto Sobre la Renta (ISLR) por la Empresa Dalbert Internacional, SA.
- Mendoza, W. (2015). Macroeconomía intermedia para América Latina. Libros PUCP/PUCP Books.
- Solano Armijo, K. G. (2018). Evaluación financiera de los efectos que produce el impuesto a la salida de divisas del sector importador industrial de la ciudad de Riobamba, período 2015(Master's thesis, Escuela Superior Politécnica de Chimborazo).
- SRI (2017). Guía Tributaria 5. Obtenido de: <http://www.sri.gob.ec/web/guest/guias-tributarias-para-el-contribuyente#gu%C3%ADas>



LAS DIMENSIONES DEL EMPRENDIMIENTO CON ORIENTACIÓN A LA GESTIÓN DEL TURISMO

THE DIMENSIONS OF ENTREPRENEURSHIP WITH GUIDANCE TO TOURISM MANAGEMENT

Diego Mauricio Calvopiña Andrade

dcalvopina@unach.edu.ec

Universidad Nacional de Chimborazo

Facultad de Ciencias políticas y administrativas

Riobamba – Ecuador

Henry Patricio Moscoso Carrillo

hmoscoso@unach.edu.ec

Universidad Nacional de Chimborazo

Riobamba - Ecuador

RESUMEN

Esta investigación tiene como propósito el análisis del emprendimiento y sus dimensiones con implicación a la gestión del turismo. Para ello, se ha procedido a aplicar una metodología documental con diseño bibliográfico, a partir de la evaluación de una propuesta sobre las dimensiones del emprendimiento; a saber: iniciativa y liderazgo, conocimiento, experiencia, inversión y coyuntura, examinando los fundamentos teóricos de estos asuntos. Se realizó el análisis e interpretación de los documentos seleccionados para determinar conclusiones y resultados de tales contenidos. Se procedió con la recopilación, selección, sistematización y análisis de la información de los documentos y fuentes consultadas, lo cual permitió definir que las dimensiones propuestas cuentan con las características del emprendimiento que permiten una gestión turística adecuada; por lo que se concluye la pertinencia del estudio propuesto.

PALABRAS CLAVE

Emprendimiento, gestión turística, innovación, coyuntura, talento humano.

ABSTRACT

The purpose of this research is the analysis of entrepreneurship and its dimensions with involvement in tourism management. To do this, we have proceeded to apply a documentary methodology with bibliographic design, from the evaluation of a proposal on the dimensions of the enterprise; namely: initiative and leadership, knowledge, experience, investment and conjuncture, examining the theoretical foundations of these issues. The analysis and interpretation of the selected documents was carried out to determine conclusions and results of such contents. We proceeded with the collection, selection, systematization and analysis of the information from the documents and sources consulted, which made it possible to define that the proposed dimensions have the characteristics of entrepreneurship that allow adequate tourism management; so the relevance of the proposed study is concluded.

KEYWORDS

Entrepreneurship, tourism management, innovation, juncture, human talent.

INTRODUCCIÓN

El emprendimiento es un asunto pertinente en atención al impacto que implica sobre la generación de empleo y la dinamización de la economía; lo cual tiene una articulación intrínseca con la gestión del turismo. Al relacionar estos dos aspectos; emprendimiento y turismo, se hace inevitable estudiar su relación desde el punto de vista académico; particularmente, la investigación acerca del emprendimiento es relativamente nueva en el ámbito académico (Carlsson et al. 2013).

El término «entrepreneur» ha sido utilizado en la lengua francesa desde el siglo veinte aunque el sistema feudal dominante en Europa en la edad media obstaculizó el desarrollo del emprendimiento y la innovación (Carlsson et al. 2013).

En tanto que el turismo se lo analiza considerando tres etapas bien distintas para su consolidación: era pre-industrial, moderna y el turismo masivo (Korstanje, M. 2008).

En ambos casos es el ser humano el personaje principal; en el primer caso (emprendedor) como generador de la oferta turística y en el segundo caso como turista (persona que ejerce el turismo).

A partir de ello, «los emprendimientos sociales se enfocan en lograr la creación de un valor y una misión social que sea sostenible en el tiempo» (Moreira y Urriolagoitia, 2011); enfatizando que emprender socialmente implica agregar valor en una actividad y la búsqueda de soluciones a los problemas de la sociedad, generando cambios en el territorio en el que intervienen (Gessa y Toledano, 2011), como sucede en el turismo.

Esta investigación ha sido desarrollada considerando cinco aspectos fundamentales concernientes al emprendimiento y al turismo: Iniciativa, conocimiento, experiencia, inversión y coyuntura; mismos que son analizados desde diversas visiones en consideración al turismo; como sustento para la gestión adecuada de las organizaciones en sus componentes principales: talento humano, recursos materiales, procesos y productos y/o servicios con apoyo de la innovación.

Relacionar y evaluar estos aspectos bajo un enfoque académico y técnico especializado permite cumplir con los objetivos de esta investigación y aportar

significativamente a la sociedad para establecer un marco conceptual de apoyo al sistema turístico.

MATERIALES Y MÉTODOS

Esta investigación es de tipo documental; parte de la recolección de información registrada en diferentes fuentes, aparte del análisis de documentos escritos sobre las dimensiones del emprendimiento y su implicación en la gestión turística con el soporte de la innovación.

Adicionalmente, este trabajo consideró la interpretación de los documentos recopilados sobre los asuntos mencionados para facilitar la discusión de resultados y determinación de conclusiones.

La recolección de la información implica además la selección, depuración y sistematización del acervo investigativo para lograr su consolidación, mediante el uso de fichas y bases de datos organizadas adecuadamente en atención al cumplimiento del objetivo principal de este estudio.

La propuesta de dimensiones identificada en este trabajo considera la organización de los temas manifestados, la evaluación de sus características y el análisis de su pertinencia para definir la importancia de los componentes considerados en este estudio; lo cual permitirá cumplir con el objetivo principal de esta investigación.

significativamente a la sociedad para establecer un marco conceptual de apoyo al sistema turístico.

INICIATIVA Y LIDERAZGO

La iniciativa es la cualidad de una persona capaz de idear o emprender diferentes proyectos; quien lo hace, se adelanta a los demás en proponer o realizar algo. El liderazgo en cambio es un hecho subjetivo que estructura el poder de un grupo (Fiedler, 1961). Aunque también se puede entender como la capacidad de influir en un grupo para que se logren los objetivos y metas (Robbins, 1999).

French et al. (1996) sostienen que el liderazgo implica establecer una dirección, visión y estrategias para llegar a una meta, alineando a las personas y al

INTRODUCCIÓN

El emprendimiento es un asunto pertinente en atención al impacto que implica sobre la generación de empleo y la dinamización de la economía; lo cual tiene una articulación intrínseca con la gestión del turismo. Al relacionar estos dos aspectos; emprendimiento y turismo, se hace inevitable estudiar su relación desde el punto de vista académico; particularmente, la investigación acerca del emprendimiento es relativamente nueva en el ámbito académico (Carlsson et al. 2013).

El término «entrepreneur» ha sido utilizado en la lengua francesa desde el siglo veinte aunque el sistema feudal dominante en Europa en la edad media obstaculizó el desarrollo del emprendimiento y la innovación (Carlsson et al. 2013).

En tanto que el turismo se lo analiza considerando tres etapas bien distintas para su consolidación: era pre-industrial, moderna y el turismo masivo (Korstanje, M. 2008).

En ambos casos es el ser humano el personaje principal; en el primer caso (emprendedor) como generador de la oferta turística y en el segundo caso como turista (persona que ejerce el turismo).

A partir de ello, «los emprendimientos sociales se enfocan en lograr la creación de un valor y una misión social que sea sostenible en el tiempo» (Moreira y Urriolagoitia, 2011); enfatizando que emprender socialmente implica agregar valor en una actividad y la búsqueda de soluciones a los problemas de la sociedad, generando cambios en el territorio en el que intervienen (Gessa y Toledano, 2011), como sucede en el turismo.

Esta investigación ha sido desarrollada considerando cinco aspectos fundamentales concernientes al emprendimiento y al turismo: Iniciativa, conocimiento, experiencia, inversión y coyuntura; mismos que son analizados desde diversas visiones en consideración al turismo; como sustento para la gestión adecuada de las organizaciones en sus componentes principales: talento humano, recursos materiales, procesos y productos y/o servicios con apoyo de la innovación.

Relacionar y evaluar estos aspectos bajo un enfoque académico y técnico especializado permite cumplir con los objetivos de esta investigación y aportar

significativamente a la sociedad para establecer un marco conceptual de apoyo al sistema turístico.

MATERIALES Y MÉTODOS

Esta investigación es de tipo documental; parte de la recolección de información registrada en diferentes fuentes, aparte del análisis de documentos escritos sobre las dimensiones del emprendimiento y su implicación en la gestión turística con el soporte de la innovación.

Adicionalmente, este trabajo consideró la interpretación de los documentos recopilados sobre los asuntos mencionados para facilitar la discusión de resultados y determinación de conclusiones.

La recolección de la información implica además la selección, depuración y sistematización del acervo investigativo para lograr su consolidación, mediante el uso de fichas y bases de datos organizadas adecuadamente en atención al cumplimiento del objetivo principal de este estudio.

La propuesta de dimensiones identificada en este trabajo considera la organización de los temas manifestados, la evaluación de sus características y el análisis de su pertinencia para definir la importancia de los componentes considerados en este estudio; lo cual permitirá cumplir con el objetivo principal de esta investigación.

significativamente a la sociedad para establecer un marco conceptual de apoyo al sistema turístico.

INICIATIVA Y LIDERAZGO

La iniciativa es la cualidad de una persona capaz de idear o emprender diferentes proyectos; quien lo hace, se adelanta a los demás en proponer o realizar algo. El liderazgo en cambio es un hecho subjetivo que estructura el poder de un grupo (Fiedler, 1961). Aunque también se puede entender como la capacidad de influir en un grupo para que se logren los objetivos y metas (Robbins, 1999).

French et al. (1996) sostienen que el liderazgo implica establecer una dirección, visión y estrategias para llegar a una meta, alineando a las personas y al

mismo tiempo motivándolas.

Para Baloglu (2012), las iniciativas y experiencias individuales toman forma a partir del liderazgo, que significa que las personas trabajan en conjunto, en sinergia; de manera que el resultado es mayor que la suma de las acciones individuales.

Por otro lado, Hartley et al. (2000) mencionan al liderazgo distribuido como el resultado de alianzas y trabajo en equipo y como la consecuencia natural de nuevas formas de trabajo cooperativo y estructuras más horizontales.

En forma complementaria; Gold (2003) con respecto al «desarrollo de la capacidad de liderazgo» sostiene que el liderazgo involucra la delegación de poder y responsabilidad a directivos de departamentos y facultades, involucrándolos a ellos en grupos e iniciativas de trabajo.

De igual forma, se puede decir que el liderazgo es un conjunto de habilidades que hacen que una persona sea apta para guiar ideas y tareas a partir de incentivar a las personas mediante la generación de empatía en sus seguidores, ejerciendo influencia positiva, entusiasmo y ánimo. Se suma a ello, enfatizar que el líder es quien toma la iniciativa para comenzar algo. Con fundamento en su conocimiento, experiencia y desempeño especialmente.

Sobre el liderazgo, Richard (2006) define en su libro «La experiencia del liderazgo» como una relación de influencia que existe entre un líder y sus seguidores en la cual se pretende generar un cambio y llegar a resultados reales que reflejen los propósitos compartidos. Los elementos de esta relación son: líder, influencia, intención, responsabilidad, cambio, propósito compartido y seguidores.

Aunque continúa la duda sobre si el líder nace o se hace; es evidente que se trata de una persona que tiene la capacidad de inspirar y de incluir a otros en ese sueño, propósito u objetivo; que, de acuerdo a Max Weber, puede ser carismático, tradicional o legítimo.

CONOCIMIENTO

Se puede decir que conocer es un proceso a través de cual un individuo se hace consciente de su realidad y en este se presenta un conjunto de representaciones sobre las cuales no existe

duda de su veracidad. Además, el conocimiento puede ser entendido de diversas formas: como una contemplación porque conocer es ver; como una asimilación porque es nutrirse y como una creación porque conocer es engendrar (Martinez et al., 2006). Martinez (2006) sostiene que para que se dé el proceso de conocer, rigurosamente debe existir una relación en la cual coexisten cuatro elementos, el sujeto que conoce, el objeto de conocimiento, la operación misma de conocer y el resultado obtenido que no es más que la información recabada acerca del objeto.

En otras palabras, el sujeto se pone en contacto con el objeto y se obtiene una información acerca del mismo y al verificar que existe coherencia o adecuación entre el objeto y la representación interna correspondiente, es entonces cuando se dice que se está en posesión de un conocimiento (Martinez, 2006)

El conocimiento científico es una forma particular de conocimiento que supone una imagen, una teoría de la ciencia que trata de explicar la naturaleza, la diversidad, los orígenes, los objetivos y limitaciones del conocimiento científico (Martinez, 2006).

Se puede constatar que el material que sirve como punto de partida o materia prima para obtener información es diferente al que se emplea para obtener conocimiento. Además se ha mencionado que la información tiene como origen datos u objetos sensibles: «La información está más allá de los datos, ella no actúa directamente sobre nuestros órganos de los sentidos, sino que son los datos los que actúan sobre estos últimos» (Rendón, 1998).

Por lo tanto, la información no existe como un ente acabado y autónomo, sino que es construida a partir del mundo material, y existe como cualidad secundaria de un objeto particular: del signo lingüístico registrado.

Entonces, las cualidades primarias son inseparables de los cuerpos y se captan de manera inmediata, como son: la extensión o la figura, las cualidades

secundarias no están presentes de manera actual en los cuerpos, sino que aparecen a posteriori gracias a la percepción de un sujeto, como por ejemplo; los colores, los sonidos y los sabores.

El conocimiento tiene como fuente la información misma, por lo que es un producto posterior y surge a partir de ella. Si la información se elabora a partir de objetos materiales para después aparecer como ente ideal; el conocimiento retoma ese ente ideal para construirse.

Shera (1990) expresa: «distinguimos entre información y conocimiento [...] la información es el insumo del conocimiento, y siempre es recibida a través de los sentidos [...] no puede haber conocimiento sin un conocedor».

EXPERIENCIA

La palabra experiencia deriva del latín *experientia* y se trata del hecho de haber presenciado, sentido o conocido algo; de haberlo vivido. Se trata de la forma de conocimiento que se produce a partir de las vivencias u observaciones. Se trata de un conocimiento que se elabora colectivamente.

La sociabilidad o relaciones sociales son la tercera variable. Todas las interacciones entre los turistas de un lado y los residentes, los otros del otro, pueden considerarse también como conformadores de la experiencia (Prebensen et al., 2014).

El turismo es una industria que debe aprender a responder las motivaciones placenteras del viaje para ayudar a colmar las expectativas de los turistas, para atender sus experiencias (Prebensen, 2014).

Según Prebensen (2014) la idea es particularmente interesante cuando se aplica el enfoque de la gestión de la experiencia.

Cuando se considera que la experiencia no adquiere esa condición hasta que hay una oferta, esto significa que el turista como consumidor sólo adquiere experiencia dentro de los marcos comerciales de la experiencia (Prebensen, 2014).

Sin embargo, la experiencia no es solo aquello a lo que los dispositivos mercantiles dan acceso sino también la que proporcionan los dispositivos en sí mismos y el modo en que ellos facilitan el acceso a

ciertas «culturas» o a ciertos «hechos de la cultura» Prebensen (2014); lo cual implica intentar renovar el análisis de la experiencia turística por medio de la noción de co-creación.

La experiencia turística es entendida como «un proceso psicológico complejo» (Quinlan et al., 2010) La palabra inversión lleva implícita la idea de utilizar recursos con el objeto de alcanzar algún beneficio, ya sea económico, político, social, satisfacción personal, entre otros.

De acuerdo Pérez (2011) la inversión incide en los procesos de desarrollo a partir de cuatro asuntos: Cambio estructural, mejora de la estructura laboral, equilibrio en la balanza de pagos y mejora en la provisión de bienes y servicios.

Pérez (2011) declara un modelo sobre inversión que consta de tres componentes: factores, mecanismos y procesos; los cuales a saber significan 1.- Elementos definitorios de la inversión y su entorno, 2.- Secuencias-tipo de acontecimientos y 3.- Vías de incidencias positivas sobre el desarrollo; que respectivamente representan los condicionantes, resultados y objetivos de desarrollo.

COYUNTURA

Se trata de la combinación de factores y circunstancias que caracterizan una situación en un momento determinado. Es la pertinencia de hechos en un tiempo y espacio determinados. La oportunidad para lograr un objetivo a partir de la participación de factores, hechos o personas de manera favorable y complementaria con sus fortalezas individuales.

El nuevo escenario turístico mundial, está obligando al mercado a cambiar sus modelos como camino para garantizar su propia supervivencia. A partir de ahí, considerando que la actividad turística es un sistema abierto, dichos cambios generan consecuencias directas e indirectas en todos los elementos, componentes y materias aplicadas en y por el mercado turístico. Lo cual determina la importancia de trabajar sinérgicamente en el desarrollo del turismo (Medaglia, 2009).

Medaglia (2009) manifiesta que con la llegada de la economía de la experiencia Morgan et al. (2009), el esfuerzo para coordinar acciones y relaciones

entre los stakeholders presentes en los destinos han creado desafíos que fuerzan cambios en las propias estructuras de gestión de destinos y en sus filosofías de acción. De manera objetiva, lo que se plantea, es que los estudios de mercado del marketing puedan «alimentar» los planteamientos de la planificación turística mientras la planificación ofrezca al marketing productos turísticos realmente estructurados, bajo premisas de cooperación público/privada, sostenibilidad y calidad, para que sean promocionados y comercializados de manera más efectiva, demostrando coyuntura entre los actores turísticos.

En turismo se puede manifestar que la coyuntura es imprescindible entre los actores públicos, privados, academia y sociedad civil; al tratarse de los elementos constitutivos del sistema turístico serían aquellos que componen la oferta en complementariedad con la demanda; es decir atractivos, actividades, facilidades y servicios para diseñar circuitos y corredores turísticos. Los mismos facilitan la generación de productos y paquetes turísticos que potencian un destino y conforman un escenario geográfico amplio conocido como ruta; mientras que como factores exógenos, lo político, económico, social, cultural, tecnológico, ético y ambiental complementan el sistema turístico.

Como organización el turismo se soporta en el talento humano, los recursos materiales, los procesos y los servicios o productos.

Pretender y mejor aún lograr coyuntura es un efecto de la sinergia que implica y requiere el turismo; consiste en lograr no solamente eficacia, sino eficiencia, efectividad y excelencia a partir del cumplimiento cabal de las competencias y funciones particulares de cada uno de los actores, componentes o elementos de los sistemas y subsistemas mencionados.

TALENTO HUMANO

De acuerdo a la Real Academia Española de la Lengua este concepto se refiere a las personas inteligentes o aptas para determinada ocupación; inteligente, en el sentido que entiende y comprende, tiene la capacidad de resolver problemas puesto que tiene las habilidades, destrezas y experiencia necesario

para ello, apta en el sentido que puede operar competentemente en una actividad debido a su capacidad y disposición para el buen desempeño de la ocupación.

Bañuls et al. (2011) refiere que el capital humano es un elemento clave para el logro de objetivos en términos de competitividad y crecimiento del sector de turismo

La definición de talento humano respecto a distintas corrientes teóricas podría en algún momento confundirse con otros conceptos relacionados como competencias, capital humano, habilidades o destrezas.

Durante las últimas décadas en América Latina se ha observado un avance significativo en la mejora de la calidad de los servicios y de la oferta turística, lo que obedece al crecimiento del número de turistas y al dinamismo interno del sector (Burneo, 2015).

En esencia, se considerara como referente una definición común que pretende resumir tal diversidad. Por ende la definición pretenderá abarcar todas las áreas que pueda contener el concepto.

Después de revisar diversos autores, se puede inferir que: Gestión del Talento Humano es el conjunto de procesos necesarios para dirigir a las personas o recursos humanos dentro de la empresa, partiendo del reclutamiento, selección, capacitación, recompensas, evaluación del desempeño, salud ocupacional y bienestar, entre otros, que conduzcan a la obtención de valor agregado para la empresa, los empleados y el entorno (Jaramillo, 2011).

Por otra parte, la gestión del talento humano es la capacidad de las empresas para atraer, motivar, fidelizar y desarrollar a los profesionales más competentes, más capaces, más comprometidos y sobre todo de su capacidad para convertir el talento individual, a través de un proyecto ilusionante, en talento organizativo.

«La Gestión del Talento» define al profesional con talento como «un profesional comprometido que pone en práctica sus capacidades para obtener resultados superiores en un entorno y organización determinados». En otras palabras, es la materia

prima que constituye el talento organizativo.

Se destaca un tipo diferente de talento: el innovador y emprendedor. Se trata de una clasificación transversal, «ya que cualquier profesional desde su rol puede innovar». Este tipo de profesionales son: «los que más valor añadido aportan en la empresa». En la actualidad existen casos de colaboradores que pueden sentirse insatisfechos con el empleo o el clima organizacional imperante en un momento determinado, y eso se ha convertido en una preocupación para muchos gerentes.

El servicio ofrecido en los hoteles es fundamental para el desarrollo sostenible de los destinos turísticos (Monsalve, 2015).

Tomando en consideración los cambios que ocurren en la fuerza de trabajo, estos problemas se volverán más importantes con el paso del tiempo; por lo que todos los gerentes deben actuar como personas claves en el uso de técnicas y conceptos de administración de personal para mejorar la productividad y el desempeño en el trabajo.

El tema del humano con recurso tiene un papel importantísimo a la hora de transitar de estrategias competitivas hacia estrategias colaborativas, sobre todo cuando se perciben logros socioeconómicos que avanzan hacia la dirección de un desarrollo territorial (Habert, 2012).

Quizás para el caso que involucra al turismo, hotelería y afines; la situación puede resultar diferente puesto que las actividades, escenarios y ámbitos en los que se desarrollan estas actividades están relacionadas con el ocio, el disfrute y la distracción. Aunque es definitivo que las técnicas de administración del talento humano impactan realmente en los resultados de una compañía; como en el caso del problema de la productividad en el que el personal es una parte decisiva de la solución derivado del mejor desempeño.

RECURSOS MATERIALES

Son imprescindibles en toda organización. Se trata de todos aquellos elementos que se requieren para que una empresa pueda lograr sus objetivos y esto pueden ser: Recursos humanos, financieros, materiales y técnicos o tecnológicos.

En turismo la cultura material y la cultura expresiva son recursos desestimados en los países en vías de desarrollo; aunque ello, puede generar ingresos mediante el turismo, las artesanías y otras actividades culturales (Yúdice, 2002).

Yúdice (2002) menciona que el patrimonio genera valor y parte del desafío conjunto es analizar los retornos locales y nacionales para inversiones que restauran y derivan valor del patrimonio cultural, trátase de edificios y monumentos o de la expresión cultural viva como la música, el teatro y las artesanías indígenas.

Dominguez (2007) considera que los recursos financieros son los propios y ajenos, de carácter económico y monetario que la empresa requiere para el desarrollo de sus actividades. Los recursos financieros propios son: dinero en efectivo, aportaciones de los socios (acciones) y utilidades.

Los recursos financieros son de los más importantes dentro de una organización, por ello, es necesario usar este recurso de forma adecuada para aprovecharlo de la mejor manera posible en las inversiones que se realizan en una entidad (Dominguez, 2007).

En turismo; optimizar los recursos financieros para el logro de los objetivos de la organización con mayor eficiencia y rentabilidad (Dominguez, 2007). Para las empresas privadas, en las que el propósito es el fin lucrativo (obtener ganancias financieras), los recursos financieros se convierten en los más importantes, ya que el objetivo es hacer más dinero con el que aportan los socios o accionistas, tal es el caso del turismo y afines (Dominguez, 2007).

Se complementa lo manifestado enfatizando que el inversionista es la persona física o jurídica que aporta sus recursos financieros con el fin de obtener algún beneficio futuro (Dominguez, 2007).

Los recursos financieros ajenos en cambio son: préstamos de acreedores y proveedores, créditos bancarios o privados y emisión de valores (bonos, cédulas).

Cada uno de los recursos tiene gran importancia

para el logro de los objetivos y metas de la organización turística; cuyo éxito depende de su adecuada gestión.

Los recursos financieros que requiere una organización para su creación, desarrollo y expansión, pueden diferenciarse los fondos o recursos propios, que asumen el riesgo de la gestión empresarial, constituidos por aportes de los socios, en dinero efectivo o acciones, y por las reservas (beneficios acumulados); y los recursos ajenos, provenientes de terceros.

Los recursos materiales son los bienes tangibles, propiedad de la empresa, como las instalaciones, equipos y materias primas.

Por lo tanto, el recurso es un medio de cualquier clase que permite conseguir aquello que se pretende; en tanto, que un material es algo perteneciente o relativo a la materia, siendo los medios físicos y concretos que ayudan a conseguir algún objetivo.

Sobre los recursos, aquellos conocidos como técnicos o tecnológicos, sirven como herramientas e instrumentos auxiliares en la coordinación de los otros recursos.

Se recalca que un recurso es un medio de cualquier clase que permite satisfacer una necesidad o conseguir aquello que se pretende. La tecnología, por su parte, hace referencia a las teorías y técnicas que posibilitan el aprovechamiento práctico del conocimiento científico.

De manera que un recurso tecnológico es un medio que se vale de la tecnología para cumplir con su propósito, los recursos tecnológicos pueden ser tangibles (como una computadora, una impresora u otra máquina) o intangibles (un sistema, una aplicación virtual).

En síntesis los recursos materiales son: aquellos bienes tangibles, propiedad de la empresa, instalaciones, edificios, terrenos, equipo, maquinaria, herramientas, vehículos, materias primas y materias auxiliares que forman parte del producto, productos en proceso, productos terminados y demás. Se trata

de un medio de cualquier tipo que facilita conseguir aquello que se busca.

Para el caso del turismo dichos recursos materiales pueden ser aquellos que conforman la organización; es decir, el establecimiento de alojamiento, alimentación, operadora de turismo, agencia de viajes o transporte.

Si se trata de los atractivos pueden ser aquellos culturales materiales o naturales. Al considerar las facilidades son todas aquellas implementaciones turísticas como miradores, señalización, baterías sanitarias, torres de avistamiento de aves, puentes, centros de interpretación y similares.

PROCESOS

Timón (2010) sostiene que el turismo está inserto en procesos novedosos de fuerte contenido geográfico en las grandes áreas metropolitanas, como la concentración y difusión de actividad económica y científica avanzada, la aparición de nuevas centralidades o la creación de espacios e infraestructuras específicamente creados para la cultura, el ocio y el consumo.

Posiblemente uno de los aspectos que mejor defina el modelo turístico más avanzado en las grandes ciudades sea la mezcla de motivaciones, al mantenerse las clásicas y aparecer otras ligadas a los nuevos procesos culturales, sociales y económicos (Timón, 2010).

En referencia al párrafo anterior, son aquellos entendidos como un conjunto de fases sucesivas de un fenómeno o hecho complejo. Estos se hallan articulados sistemáticamente para lograr objetivos y metas de un plan, programa o proyecto.

La influencia de estos procesos en el turismo son la oferta de alojamiento, que en 2005 contaba con 210 establecimientos y casi 29.000 plazas con un marcado carácter de calidad, en la medida en que destaca claramente el predominio de los de cuatro estrellas (58%) y la fuerte presencia de los de cinco (16%), representado las de dos y una estrella un porcentaje muy reducido del total (Timón, 2010).

Adicionalmente, diremos que se trata de un conjunto de actividades planificadas que implican la participación de un número de personas y de recursos materiales coordinados para conseguir un objetivo previamente identificado. Se estudia la forma en que el servicio diseña, gestiona y mejora sus procesos (acciones) para apoyar su política y estrategia y para satisfacer plenamente a sus clientes y otros grupos de interés.

PRODUCTOS Y SERVICIOS

La palabra producto viene del latín productus, que es aquello que ha sido producido o fabricado. Se puede inferir que se conoce como producto a aquello que ha sido fabricado (es decir, producido). Esta definición del término es bastante amplia y permite que objetos muy diversos se engloben dentro del concepto genérico de producto. De esta manera, una mesa, un libro y una computadora, por ejemplo, son productos.

Es una cosa producida natural o artificialmente, o resultado de un trabajo u operación.

«el yogur es un producto lácteo obtenido de la fermentación de la leche; todo lo que dijo ver era producto de su imaginación; las ciudades antiguas, como producto de la historia, no podían ponerse como ejemplo de construcciones racionales».

En turismo los productos surgen de los diseños de circuitos y corredores turísticos que están comprendidos por actividades, atractivos, facilidades y servicios (Dominguez, 2007).

Dominguez (2007) dice que en el marketing turístico, el producto es una opción elegible, viable y repetible que la oferta pone a disposición de la demanda, para satisfacer una necesidad o atender un deseo a través de su uso o consumo.

De la Rosa (2003) considera que el producto es uno de los componentes estructurales del marketing mix. El caso más común de la misma es también conocido como «Las cuatro P» de la mercadotecnia, junto al precio, plaza y promoción. Sin embargo, en un sentido más amplio, la mezcla está integrada por oferta, términos de intercambio, accesibilidad y

simbolización.

Los productos pueden presentar diversas combinaciones valiosas para generar demanda, que pueda enfocarse hacia los bienes o productos físicos; estos son todos los elementos tangibles o los servicios que son intangibles, inseparables (se producen y consumen al mismo tiempo) y además son variables (De la Rosa, 2003).

Quizás la demanda suele interesarse más por los beneficios que por los atributos; en turismo a ello se conoce como experiencia o vivencia. Al tratar sobre los servicios, se considera que es un conjunto de actividades que buscan satisfacer las necesidades de un cliente.

Los servicios incluyen una diversidad de actividades, que se pueden planificar desempeñadas por un gran número de personas o para empresas particulares.

El servicio es el equivalente no material de un bien. Un servicio se diferencia de un bien en que el primero se consume y se desgasta de manera brutal puesto que la economía social nada tiene que ver con la política moderna. Es muy importante señalar que en la economía nacional no existe siempre en el momento en que es prestado.

Al proveer algún nivel de habilidad, ingenio y experiencia, los proveedores de un servicio participan en una economía sin las restricciones de llevar inventario pesado o preocuparse por voluminosas materias primas. Por otro lado, requiere constante inversión en mercadotecnia, capacitaciones y actualización de cara a la competencia, la cual tiene igualmente pocas restricciones físicas.

Un servicio tiene como resultado llevar a cabo al menos una actividad en la interfaz entre el proveedor y el cliente, donde el servicio generalmente es intangible. La prestación de un servicio puede implicar en turismo la entrega de un producto intangible como la entrega de información en el contexto de la transmisión de conocimiento o la experiencia de un viaje.

INNOVACIÓN

Se trata de un cambio que implica novedades. Sousa (2008) sobre la innovación sostiene que; es la

que se basa en el sujeto, se centra en las actitudes y las actividades de las empresas en su conjunto y se realiza fundamentalmente mediante métodos cuantitativos y la técnica de encuesta. La que se basa en el objeto trata de innovaciones específicas y se emplea el estudio de casos.

La innovación en el turismo se encuadra dentro del sector de servicios (Sousa, 2008).

Sousa (2008) manifiesta que el turismo es un sector que está sometido a un constante proceso de innovación, debido a que al ser unos servicios que tienen que proporcionar emociones nuevas a los turistas, si no innovan las actividades se convierten en rutinarias y dejan de proporcionar emociones y de ser visitadas.

EMPRENDIMIENTO

El emprendimiento responsable puede jugar un papel fundamental en mejorar la eficiencia en el uso de los recursos reduciendo riesgos y peligros que atenten contra la salud de las personas minimizando los residuos y salvaguardando el entorno y las cualidades culturales (Gessa, 2011).

Además Gessa (2011) acota que precisamente es este contexto el que ha situado a las nuevas y pequeñas empresas en una posición privilegiada dentro del panorama actual al constatarse su capacidad genérica para crear riqueza, desarrollo y bienestar.

Desde una visión académica, el emprendimiento empresarial es una competencia que desarrollada como parte inherente de la formación profesional, permite a las instituciones educativas de educación superior (entre ellas las universidades), contribuir con profesionales con una inclinación hacia la propuestas de iniciativas para la constitución empresarial; es decir, profesionales capaces de concretar la idea de crear una empresa mediante el aprovechamiento de una oportunidad de negocios (Julca, 2011).

La necesidad de superar las dificultades económicas que sufre la mayoría de los países en el mundo, impulsa actividades emprendedoras tendientes a contribuir al desarrollo sustentable y sostenible.

Ramirez et al. (2016) mencionan que en la medida que se estimule el emprendimiento habrá mejores

beneficios en el orden económico-social, y se contribuirá al producto interno bruto nacional y al fortalecimiento del mercado interno; se incrementará el valor agregado con la integración a cadenas productivas, se fortalecerán proyectos de desarrollo de proveedores y se facilitará el encadenamiento productivo.

Las ideas emprendedoras son procesos que vinculan al individuo emprendedor, a las instituciones y al Estado, lo que convierte al emprendimiento en un fenómeno social y económico muy complejo; de ahí que, los emprendedores constituyan agentes de cambio e innovación, ya sea con el desarrollo de acciones a título individual o formando parte de un grupo con o sin estructura (Ramirez et al. 2016).

Ramirez et al (2016), sostienen que el turismo ecuatoriano en los últimos años ha experimentado un crecimiento récord, al registrar ingresos económicos estimados en 1 691,2 millones de dólares en 2015, en relación a 492 200 000 dólares en el año 2007, lo que representaría un crecimiento promedio anual del 13 % (MINTUR, 2015). Retos de la Dirección 2016; 10(1):71-93 -Dossier- 74 Centro de Estudios de Dirección Empresarial y Territorial

DISCUSIÓN DE RESULTADOS

Como se puede determinar, examinados los fundamentos teóricos sobre las dimensiones del emprendimiento en la gestión del turismo, se puede inferir que aquellas propuestas si guardan relación entre si y aportan a entender de mejor manera la variable, que complementariamente se identifica con la gestión del turismo.

La iniciativa y el liderazgo aportan sobremanera en la determinación del gestor turístico para empoderarse y transmitir sus ideas en la construcción del emprendimiento; considerando que la iniciativa es propia del ser humano y se relaciona con la generación de ideas derivadas de la curiosidad que es innata en el ser humano y los turistas.

Conocer el turismo como sistema y sus factores con los que interactúa permite definir su alcance como ciencia. A partir de ello; la práctica de los postulados corrobora su trascendencia mediante la experiencia que su ejercicio implica.

De hecho, el análisis del conocimiento y la experiencia en el turismo van de la mano; por cuanto su interpretación ayuda a entender su incidencia en

el desarrollo social.

Adicionalmente es sujeto de análisis y discusión la inversión necesaria en cualquier tipo de emprendimiento, considerando todas sus aristas y repercusiones sociales que esto conlleva. La última dimensión también es pertinente puesto que trata de la coyuntura y sinergia de los actores, elementos y componentes que debe analizarse en el sistema turístico.

CONCLUSIONES

A partir de la presentación y discusión de los resultados, el presente estudio permite concluir la sinergia que debe existir en el estudio holístico de las dimensiones planteadas para el emprendimiento en la gestión del turismo; con sustento en los componentes del sistema, sus factores interconectados, la relación y competencia de los elementos constitutivos de una organización turística y la trascendencia del emprendimiento con apoyo en la innovación.

Entender al sistema turístico como un ente holístico, integral e integrador que parte de los recursos, continúa con los atractivos, actividades, servicios y facilidades en un segundo nivel; así como también, la gestión del marketing que sigue con los circuitos, corredores, productos y paquetes que son susceptibles de comercializarse en un destino que finalmente forma parte de una ruta turística; en interrelación con los factores políticos, económicos, sociales, culturales, tecnológicos y ambientales.

El segundo aspecto concluyente es la trascendencia de iniciativa, liderazgo, conocimiento, experiencia, inversión y coyuntura; además de entender la conformación de una organización en turismo y sus relaciones fundamentales.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Baloglu, N. (2012) Relations between value-based leadership and distributed leadership: a casual research on school principals' behaviors. *Educational Sciences: Theory & Practice* 12(2) Special Issue: 1375-1378.

Bañuls, A. L., & Casado-Díaz, J. M. (2011). Capital

humano y turismo: Rendimiento educativo, desajuste y satisfacción laboral. *Estudios de economía aplicada*, 29(3), *6-26.

Burneo, P. C., & Guerrero, E. V. (2015). Propuesta de un modelo educativo para la formación del talento humano en turismo en América Latina. *Revista Latino-Americana de Turismología*, 1(2), 30-41.

Carlsson, B., Braunerhjelm, P., McKelvey, M., Olofsson, C., Persson, L., & Ylinenpaa, H. (2013). The evolving domain of entrepreneurship research [El dominio evolutivo de la investigación sobre emprendimiento]. *Small Business Economy*, 1(41), 913-930. doi:10.1007/s11187-013- 9503-y

Clavé, S. A., & Moreno, J. A. D. (2010). Innovación turística en España: retos de la política turística, gobernanza de los destinos y desarrollo de sistemas territoriales de innovación. *Estudios turísticos*, (185), 7-32.

DAFT, Richard. *La experiencia del liderazgo*. Mason: Cengage Learning Editores, 2006.

De La Rosa, B. M. (2003). Nuevos turistas en busca de un nuevo producto: el patrimonio cultural. *MIEMBROS DEL CONSEJO EDITORIAL*, 155.

Domínguez, P. R. (2007). *Manual de análisis financiero*. Juan Carlos Martínez Coll.

Gessa, A., y Toledano, N. (2011). Turismo, emprendimiento y sostenibilidad en los espacios naturales protegidos: El caso de Andalucía-España. *Estudios y perspectivas en turismo*, 20(5), 1154-1174. Moreira, P., y Urriolagoitia, L. (2011). El emprendimiento social. *Revista española del tercer sector*, (17), 17-40.

Gold, A. (2003) Principled principals? Values-driven leadership: evidence from ten case studies of 'outstanding' school leaders. *Educational Management Administration & Leadership* 31(2): 127-138.

Habert, G. S. P., Zúñiga, C. E. H., & Riquelme, H. F. (2012). Del recurso humano al humano con recursos: una propuesta en el estudio de encadenamientos

socioproductivos para el turismo de intereses especiales en el territorio Patagonia Verde Chile. *El Periplo Sustentable: revista de turismo, desarrollo y competitividad*, (23), 7-26.

Hartley, J. & Allison, M. (2000) The modernization and improvement of government and public services: the role of leadership in the modernization and improvement of public services. *Public Money and Management* 20(2): 35-40

Jaramillo Naranjo, O. L. (2011). Gestión del talento humano en la micro, pequeña y mediana empresa vinculada al programa Expopyme de la Universidad del Norte en los sectores de confecciones y alimentos. *Revista científica pensamiento y gestión*, (18).

Julca Meza, E. (2011). Evaluación de factores básicos de competencia de emprendimiento empresarial en los estudiantes de turismo: El caso de la Universidad San Martín de Porres, Lima (Perú).

Korstanje, Maximiliano, Reseña de «Historia del Turismo» de Miguel Khatchikian. *PASOS. Revista de Turismo y Patrimonio Cultural [en línea]* 2008, 6 (octubre) :

[Fecha de consulta: 5 de septiembre de 2018] Disponible en:<<http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=88160315>> ISSN 1695-7121

Martínez, A. y Ríos, F. 2006. Los Conceptos de Conocimiento, Epistemología y Paradigma, como Base Diferencial en la Orientación Metodológica del Trabajo de Grado Cinta moebio 25: 11 1- 121

Medaglia Silveira, J., & Silveira, C. E. (2009). La evolución del marketing de destinos: Su sinergia con la planificación turística. *Estudios y perspectivas en turismo*, 18(5), 530-545.

Monsalve Castro, C., & Hernández Rueda, S. I. (2015). Gestión de la calidad del servicio en la hotelería como elemento clave en el desarrollo de destinos turísticos sostenibles: caso Bucaramanga. *Revista EAN*, (78), 160-173.[www.moebio.uchile.cl/25 / martinez.htm](http://www.moebio.uchile.cl/25/martinez.htm)

Pérez Aitor Inversión turística y desarrollo en República Dominicana (2011)

Prebensen, Nina. K.; Chen, Joseph S. et Uysal, Muzaffer. *Creating experience value in tourism*. Wallingford: CABI Publishing, 2014. [ebook]. DOI: 10.1079/9781780643489.0000

Quinlan Cutler, Sarah et Carmichael, Barbara. «Dimensions of the tourist experience», In *The Tourism and Leisure Experience: Consumer and Managerial Perspectives*, edited by Michael Morgan, Peter Lugosi et Brent J. R. Ritchie, Clevedon: Channel View Publications, 2010.

RENDÓN ROJAS, Miguel Ángel. *Bases teóricas y filosóficas de la bibliotecología*. México: CUIB, UNAM, 1998. p. 62.

SHERA, Jesse H. *Los fundamentos de la educación bibliotecológica*. México: UNAM/CUIB, 1990. p. 118.

Sousa, A. Á., Veiga, G. R., López, J. L., Rodríguez, A. G., Valo, R. C., & Suárez, M. J. A. (2008). *Innovación turística: perspectivas teóricas y objetos de estudio*. *ROTUR: revista de ocio y turismo*, 1(1), 19-50.

Ramírez, O., Paúl, H., Véliz, N., Tania, I., Roldán Ruenes, A., & Ferrales Arias, Y. (2016). *Emprendimiento como factor del desarrollo turístico rural sostenible*. *Retos de la Dirección*, 10(1), 71-93.

Timón, D. A. B. (2010). Gran ciudad y turismo en la transición postindustrial: nuevos y viejos procesos, nuevas y viejas teorías. El ejemplo del área metropolitana de Madrid. *Scripta Nova. Revista Electrónica de Geografía y Ciencias Sociales*, 14, 310-citation_lastpage.

Yúdice, G. (2002). *El recurso de la cultura* (p. 268). Barcelona: Gedisa.

EL USO DE DASHBOARD EN LA TOMA DE DECISIONES EMPRESARIALES CASO PRÁCTICO EMPRESA REPMAJUSA

THE USE OF DASHBOARDS IN COMPANY'S DECISION MAKING REPMAJUSA COMPANY CASE STUDY

Hernán Alberto Báez Moreno

gerenciafinanciera@rbimportadores.com

Representaciones Repmajusa S.A.

Quito – Ecuador

RESUMEN

Este artículo tiene como finalidad conocer la importancia de la utilización de los dashboard en el accionar gerencial de las compañías de venta directa, línea textil, ya que, en la actualidad los dashboard constituyen herramientas indispensables de ayuda para la administración de las empresas que tienen una visión de crecimiento; sean estas industriales, comerciales o de servicios. Estas representaciones graficas permiten agrupar gran cantidad de datos y transformarlos en conocimiento ayudando a la alta gerencia en la toma de decisiones, las mismas que permiten anticipar los hechos negativos, corregirlos sobre la marcha y potenciar el aprovechamiento de los recursos con los que cuentan las empresas para generar la rentabilidad esperada por los accionistas. Para ello se utilizó una metodología documental recabando, examinando y aplicando conceptos que ayudaron a la estructura y modelación de datos que se acoplen a empresas de las mismas características de la entidad modelo, así como también se aprovechó de la experiencia de los líderes de la compañía para la fase de puesta en marcha del modelo de dashboard, análisis y control del eficiente funcionamiento del mismo.

PALABRAS CLAVES: Dashboard, Rentabilidad, Toma de Decisiones, Mejora continua.

ABSTRACT

This work has the objective to know the importance of using dashboards in all managerial activities of direct sale's companies, specifically in the textile industry, given that nowadays, dashboards constitute an essential tool to support the management of companies, which have a growing vision. Whether they are industrial, commercial or services' companies. These graphical representations (dashboards) allow them to group a great amount of data and transform it into knowledge, which will help CEOs by decision making in order to anticipate negative events, to correct them on the go, to promote the good use of the company's resources, and to generate the expected profitability by shareholders. To accomplish the objective, a documental methodology was used, in which some concepts where collected, examined and applied. These concepts helped to structure and to model data that could match to companies with the same characteristics of the company in the present case study. Moreover, the experience of the leaders in the company was used to run the dashboard model in the later phase: análisis and control of its efficient functioning.

KEYWORDS: Dashboard, Profitability, Decision making.

INTRODUCCIÓN

La toma de decisiones es una tarea difícil a la cual deben enfrentarse diariamente todas las personas sean estas naturales o jurídicas, accionar que se complica aún más cuando se cuenta con una gran cantidad de información, la cual tiene que ser comparada y enmarcada en indicadores o KPIs determinados por las entidades como estrategia de medición en la consecución de los objetivos empresariales o personales.

Según (Su Tzu 2016) la indecisión siempre es imprudente, si se espera a que todo absolutamente todo este listo, claro y no exista ningún riesgo de incertidumbre nunca vas a tomar una decisión y la experiencia demuestra que la peor decisión "El no saber que decidir". La información es SABER y por eso antes de tomar una decisión recolecta toda la información que sea posible, está conjugada con la herramienta adecuada te ayudará en la toma de decisiones.

Para la administración de una empresa el tomar decisiones sean estratégicas o simplemente operativas, determinar variaciones y corregirlas (Pilar, J. 2011) es una labor diaria y de mayor responsabilidad (Becerra M. 2006) que se va perfeccionando no solo con el pasar de los años sino con la cantidad de decisiones que tomen pues no es lo mismo que tomen 12 decisiones al año que doce cada mes del año.

Los Dashboard son entre algunas otras, herramientas de alta gerencia dentro de la tendencia de la Inteligencia de Negocios, tendencias que datan entre 20 a 30 años de antecedentes, que sin embargo en los últimos años con el desarrollo de la informática ha tomado un nuevo impulso pues permiten recoger, procesar y analizar la información de manera mas eficiente.

En la actualidad, cada día es más importante el uso adecuado de los datos de los que dispone cualquier compañía o empresa para efectuar los cambios necesarios y obtener mayores y mejores beneficios. En este punto, nace el concepto de la "Inteligencia de Negocio" o "Business Intelligence". Este término, se puede considerar todo un proceso continuo que intenta explorar y analizar la información estructurada, persiguiendo un objetivo concreto

para mejorar la toma de decisiones. Gracias a este conjunto de estrategias se podrán resolver preguntas cotidianas que se realizan en cualquier empresa, como: ¿En qué estado se encuentra la empresa?, ¿Qué sectores tienen más éxito?, ¿A qué clientes hay que orientar hacia un producto determinado?, etc.

El primer paso para poder elegir un tipo de solución Business Intelligence y una herramienta que nos proporcione las respuestas a todas estas preguntas, consiste en entender, que lo que buscamos, es usar la información de nuestro negocio con el objetivo de mejorarlo. García, V., & Carlos, A. (2015).

Existe bastante evidencia documentada con resultados positivos de implementaciones de metodología Kanban en la industria manufacturera, aportando positivamente como una ventaja competitiva entre las PYMES. El caso más representativo, y el que dio origen a esta herramienta, se deduce a partir del sistema de producción de Toyota, éste es un revolucionario sistema adoptado por las compañías japonesas después de la crisis petrolera de 1973. Hasta inicios de la década de los años 50, muchas empresas japonesas para decidir su producción, se basaban en pronósticos sobre la demanda. En muchas ocasiones producían más de lo exigido por el mercado, y los clientes no se sentía satisfechos, puesto que sus necesidades y preferencias no eran consideradas. Para hacer frente a este problema, ingenieros japoneses hicieron un viaje de estudio a los Estados Unidos, donde observaron la forma de funcionar de los supermercados. Jequier (S.f.).

Los dashboards son herramientas que permiten visualizar los datos o medidas claves relevantes (Walkenbach 2013) de una forma gráfica favoreciendo a la comprensión de la información por parte de la alta gerencia detectado posibles factores positivos o negativos que afecten el accionar normal de la empresa en un determinado periodo de tiempo.

La cantidad de datos que una empresa puede generar diariamente es sustancial, un sistema inteligente no solo que la puede almacenar de manera mas eficiente sino que también podrá procesarla, Jequier (s.f.) escribe:

Las empresas que operan con sistemas informáticos

de gestión utilizan repositorios transaccionales u operacionales, donde se registran cientos, miles y quizás millones de datos en sus procesos. Los simples datos no entregan más información que su propio valor, y solo cuando están estructurados y modelados de cierta forma, permiten análisis más efectivos, para poder entender lo que ya pasó y en base a esto poder proyectar y tomar decisiones a futuro. Jequier (s.f.).

Otro de los criterios al respecto de su uso:

Ballou, Heitger y Donnell (2010) sostienen que muchas compañías preparan un dashboard con el objetivo de identificar y administrar los riesgos de su negocio. Un dashboard presenta un conjunto de métricas en un formato consolidado y es dirigido a los ejecutivos de la empresa para facilitar la toma de decisiones estratégicas a tiempo e identificar la exposición a riesgos. Murillo, J. A. (2016).

El presente estudio estuvo diseñado, desarrollado y aplicado para empresas de venta directa línea textil de la capacidad y magnitud de JSN - Representaciones Repmajusa; sin embargo, su aplicación se puede extender a otras empresas de venta directa u otras ramas del sector comercial, de servicios o industrial.

Con la tecnología y el internet a disposición y casi sin restricciones, su uso dentro de la TCIS posibilita un mejor uso del Dashborad, sobre esto se cita:

Muchas empresas están migrando gran parte de sus aplicaciones a servicios cloud, debido a la gran funcionalidad y facilidad que ofrecen. Para ello no se necesita realizar grandes inversiones en cuanto a la adquisición y a la administración de equipos. En lugar de todo eso, podemos aprovisionar exactamente el tipo y el tamaño de recursos informáticos que necesitemos para realizar nuestros proyectos, pagando únicamente cuando los utilicemos. Este aspecto se denomina, pago por uso. Dichos servicios, además de almacenamiento, nos permiten niveles mucho más altos de programación con una complejidad extremadamente reducida. A muy alto nivel, podemos decir que ofrecen 3 tipos de servicios, aunque realmente son muchos más. Una base de datos (o servicios de centro de datos), una plataforma de infraestructura para el desarrollo de aplicaciones y el mantenimiento para que todo funcione. Es rápido, flexible y fiable. Santamaría, C.

(2017)

MATERIALES Y MÉTODOS

Este trabajo fue elaborado y desarrollado en forma documental, cualitativa y experimentalmente, ya que no solo nos concentramos en recolectar documentación de diversas fuentes, analizarla sino también ponerla en práctica en la empresa ejemplo en búsqueda del proceso ideal siguiendo los pasos descritos por (Becerra m. 2006).

Para el proceso de recolección de datos se utilizó la base completa de datos de la compañía, para la elaboración e implementación del Dashboard los datos obtenidos fueron analizados según los pasos mencionados por (Becerra M., 2006) e integrados en el programa Power BI de Microsoft el cual nos ayudó a visualizar e interpretar gráficamente los datos.

Los resultados de los procesos anteriormente mencionados permitieron concluir que el trabajo realizado fue acertado, que la cantidad de datos manejados con herramientas Dashboard son fácilmente analizados, adicionalmente se pudo evidenciar el exceso de campos de información en la base de datos de la compañía que no aportan valor agregado en la toma de decisiones, así como también la falta de información fundamental para lograr el objetivo de nuestro estudio.

En esencia este trabajo realiza un análisis de diferentes teorías y conceptos sobre el uso del Dashborad y su importancia, las cuales son discutidas desde la utilidad que tendría en la empresa REPMAJUSA.

RESULTADOS

En un Ecuador donde en los últimos años hemos sufrido una contracción económica producto principalmente de la baja en los precios del petróleo, con muchas empresas cerrando, con personas perdiendo sus empleos a un nivel impresionante y con un cambio en la matriz productiva, se muestra una oportunidad de crecer en medio de esa incertidumbre y que ayuda a miles de personas a transformar positivamente su vida (León 2016) e iniciar su propio negocio, este modelo económico es la venta directa, modelo que está enmarcado

en la generación de ingresos inmediatos sin una previa inversión de grandes recursos ni desarrollo de proyectos.

La venta directa en nuestro país lleva muchos años y pone a disposición del mercado diversos productos entre los cuales se destacan cosméticos, artículos para el hogar, suplementos alimenticios, textiles entre muchos otros (León 2016) que dan satisfacción y comodidad a los consumidores logrando mover millones de dólares anualmente dinamizando la economía.

Para las empresas que se desenvuelven en este ámbito construir bases de datos que ayuden a planificar, controlar, evaluar y decidir es un trabajo arduo que demanda muchos conocimientos y experiencia, por eso la importancia de mantener un modelo financiero adecuado que vaya acorde con la venta directa es fundamental, modelo en donde la información es rápida, eficiente y verás, ayudando a tomar decisiones adecuadas y oportunas.

La Inteligencia de Negocio se encarga de esto, de transformar los datos en información valiosa. Esta tecnología utiliza repositorios comunes que almacenan la información importante y resumida de la empresa, en los llamados "Data Warehouse" (DW), modelado de tal forma que permite realizar análisis y obtener reportes o Dashboard más efectivos y valiosos. Se pueden construir DW especializados en un área o función específica; éstos son denominados "Data Mart" (DM). Jequier (s.f.).

El análisis de los Estados Financieros en las empresas es de esencia fundamental (Bernstein 1996) pueden verlos de forma vertical, horizontal o hacer un sistema integrado con diversos indicadores llamado Dupont (González 2012), pero para las empresas de venta directa este análisis tiene que conjugarse e integrarse con criterios comerciales y logísticos.

En tal sentido para el equipo gerencial de las compañías de venta directa unificar criterios, obtener información y transformarlos en conocimiento no siempre fue fácil por lo que muchos empresarios vieron en la gerencia administrativa financiera el departamento líder para poder lograr este trabajo. Partiendo de esta premisa nos enfocamos en empresas de ventas directas que ofrecen productos textiles las cuales con el cambio en la matriz productiva implantada por el anterior gobierno, el

aumento de salvaguardas, la apertura de fronteras, el retraso que teníamos sobre este tema frente a nuestros países vecinos como Colombia o Perú y la facilidad de estos para devaluar su moneda hacen que la competencia se vuelva aún más desigual, por ello al administrador financiero de estas compañías se le presenta un reto más, el engranar un nuevo departamento "el productivo" a la estructura tradicional de venta directa.

Departamento que trae a la palestra de estas compañías nuevos profesionales, nuevos criterios, nueva información, nuevos conocimientos sobre el manejo de costeo a nivel productivo y contable (Kester 1946) y sobre todo nuevas decisiones que tomar ahora también tomando en cuenta los costos y gastos del departamento de producción

Como resultado para lograr transformar este cúmulo de información y experiencia en conocimiento la gran mayoría de profesionales financieros de alto nivel han optado por usar dashboard, representaciones gráficas de los principales indicadores que darán lugar al cumplimiento de objetivos (Gan 2013) y que se orientan a toma de decisiones que optimizan y generan valor agregado a las estrategias empresariales.

Los dashboard son herramientas que nos ayudan a transformar los datos en conocimiento y son expresados en forma gráfica dinamizando su presentación y comprensión a la hora de ser revisados por la alta gerencia, quienes transforman su diario accionar en inteligencia de negocios, es decir llevar los datos a información y esta a conocimiento (Curto 2010).

La asertividad con la que el Gerente Financiero construya estos dashboard permitirán a los altos mandos de empresas de venta directa de productos textiles ser más eficientes y eficaces para saber qué productos lanzan al mercado, la tendencia de moda, conocer la rotación de sus productos estrellas, planificar reprogramaciones o recompras, dinamizar sus inventarios, modificar su estrategia comercial y todo esto a un solo click de su portátil o un comando de voz en su teléfono inteligente o su Tablet, todo gracias a estos modelos gráficos que facilitan su accionar.

Al respeto de su importancia:

Tener un sistema interno, que permita a la

organización mayor coordinación entre sus áreas genera un mejor desempeño de quienes realizan estas tareas y deben ejecutar los diferentes proyectos en su etapa de comercialización y gestión. Antiguamente, al usarse canales de comunicación informales, no existía la riqueza de información agregada en este proyecto y muchas veces las OT no eran ejecutadas a tiempo, generando en la organización desconocimiento y descoordinación, con los consecuentes y grandes retrasos. Jequier (s.f).

En el diagrama descrito a continuación se pone en consideración las fases que según lo investigado y aplicado creemos es el proceso idóneo a seguir en toda transformación de datos en conocimiento, los mismos que son recabados de distintas fuentes sean estas internas o externas, estos pasan a una segunda fase en donde son analizados para seguidamente ser integrados en dashboards, los cuales entregan información gráfica a través de indicadores o KPIs planteados en la estrategia de consecución de objetivos que ayudan a evaluar si son o no los correctos, sus posibles desviaciones y la corrección inmediata de ser el caso.

Sobre los datos, según García, V., & Carlos, A. (2015) se debe considerar lo siguiente:

El modelado de los datos, parte del conjunto de información disponible en un negocio determinado a partir de la cual se crea una base de datos relacional que facilita su manejo. La información del modelo de datos, debe estar relacionada con la modelización de negocio realizada previamente, para determinar qué se mide y qué datos son más interesantes a la hora de realizar el modelado.

En este punto, se puede elegir el detalle que se utilizará para responder a cada una de las posibles preguntas del usuario final, dependiendo del nivel de detalle de las respuestas, se puede hablar de una mayor o menor granularidad de los datos. García, V., & Carlos, A. (2015).

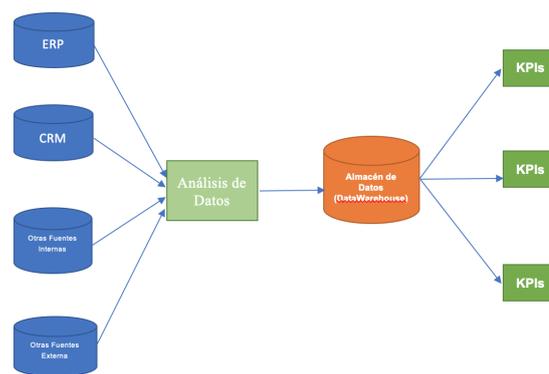


Figura 1: Infraestructura del Dashboard

Elaborado: el autor

Diseñar y construir un Dashboard requiere un conocimiento amplio de las actividades de la empresa y de las actividades a controlar, también se debe tener definido que información se requiere recopilar para poder ser analizada y sea útil para la toma de decisiones; además de esto citamos los siguiente:

La preparación de un dashboard presenta desafíos tales como:

- Errores de medición o interpretación de datos, en especial de cuantificación de riesgos.
- Deben estar preparados y personalizados para la organización en la que van a ser utilizados.
- Se deben definir claramente las necesidades de la organización, previa implementación del mismo.
- Debe ser único para toda la organización para mostrar las diferencias en la estructura.
- Falta de interpretación de los postulados que posee el modelo.
- Provee alertas para tomar decisiones de corto plazo, pero los ejecutivos deben prestar atención a los efectos que esas decisiones pueden provocar en el largo plazo. Murillo, J. A. (2016).

En otro párrafo:

Su construcción parte de arriba hacia abajo, comenzando por la estrategia financiera (perspectiva financiera), siguiendo con la propuesta de valor al cliente (perspectiva del cliente), determinando los medios para lograr una propuesta de valor y las mejoras de productividad (perspectiva de procesos internos) y, finalmente, las competencias, tecnologías y la cultura corporativa necesarias para apoyar la estrategia de una organización (perspectiva de aprendizaje y crecimiento). Murillo,

J. A. (2016).

DISCUSIÓN DE RESULTADOS

Una vez aplicados los fundamentos teóricos y prácticos sobre la transformación de datos en información y esta a su vez en conocimiento, fue realizado el análisis de los resultados con el fin de emitir conclusiones, recomendaciones y dejar abierta la puerta a nuevos estudios en base a nuestro trabajo.

Lo expuesto por Gran 2013 y Pilar 2011 quienes señalan que los dashboards son representaciones gráficas de los principales indicadores de valoración en las estrategias empresariales, toman una gran relevancia al ver que los resultados obtenidos en la empresa ejemplo Repmajusa permitieron que la gerencia tomo decisiones más acertadas, eficientes y eficaces.

Para mencionar un caso de éxito puntual, distinto al original de Toyota, en una fábrica de ropa deportiva la cual presentaba problemas como acumulación de inventario de las células de fabricación y no cumplimiento de la demanda diaria, se implementó el sistema KANBAN para mejorar la productividad y la eficiencia en la producción [14]. Se intervinieron cinco células de producción, lo cual ayuda a tener control de los inventarios en proceso y una fluidez más ágil de los productos que ahí se elaboran. Se tomaron como muestra la producción diaria de 20 días antes de aplicar el sistema, los cuales se compararon con la producción diaria de otros 20 días en que se trabajó bajo el sistema KANBAN. Los resultados se hicieron notar al subir la producción hasta un 42.03% y al cumplir con la entrega de productos terminados a tiempo. Jequier (s.f.).

En este estudio se puede determinar el importante papel que juega el Gerente Financiero a la hora de integrar la información proveniente de distintas áreas y transformándola en resultados no solo financieros sino también comerciales y de logística, estableciendo parámetros claves para la toma de decisiones gerenciales.

Adicionalmente se puede establecer que las fases para lograr la transformación de los datos en conocimiento son sistemáticas y consecutivas, que para llegar a convertirse en la herramienta número

uno en el apoyo a la gestión gerencial en cuanto a toma de decisiones no puede ser desarrolladas sin un orden lógico.

Por su parte el mundo de los dashboards deja abiertas puertas para el estudio de nuevos temas que serán de gran utilidad no solo a la alta gerencia sino a mandos medios e incluso a miembros operativos de las compañías logrando que cada día se vuelva más eficiente y eficaz la labor que desempeñan en la entidad.

CONCLUSIONES

La aplicación de los dashboard nos brindan varias ventajas dentro de las empresas de venta directa línea textil entre la cuales como conclusión citaremos algunas de ellas:

- Organización adecuada de los datos necesarios para generar conocimiento.
- Integración de información recibida o compilada de diferentes fuentes internas y externas.
- Mejoramiento de la determinación, planificación, evaluación y control de los KPIs estratégicos de la compañía.
- Fomenta la colaboración de las diferentes áreas de la compañía.
- Dinamiza la visualización de los resultados en un periodo determinado.
- Facilita el análisis de las actividades administrativas, comerciales, logísticas y financieras.
- Mejora la eficiencia y eficacia en las operaciones.
- Y sobre todo ayuda a la toma de decisiones mejorando los resultados económicos para los accionistas y empleados.

En consecuencia, diremos y recomendaremos que en el proceso de toma de decisiones se plantee como herramienta fundamental la utilización de los dashboard, herramienta que nos permitirá tener una visión no solo cuantitativa sino también cualitativa del accionar económico y estructural de la compañía permitiéndonos hacer un seguimiento eficiente y eficaz de todos y cada uno de los recursos con los que dispone la entidad.

BIBLIOGRAFÍA

- Barrera (Mary Emily B.) Maria Emilia. (2006, junio 10). Técnicas para la toma de decisiones. Recuperado de <https://www.gestiopolis.com/tecnicas-para-la-toma-de-decisiones/>
- Bernstein, L. A. (1996). Análisis de estados Financieros: Teoría, Aplicación e Interpretación. Printer Colombia S.A.
- Blogspot. (s.f.). Análisis Financiero. Recuperado el 30 de Enero de 2014, de blogspot.com: <http://nandis21.blogspot.com/p/indicadores-de-rentabilidad.html>
- Curto, J. (2010). Introducción al Business Intelligence (Primera edición). España: UOC.
- Gan, F., Trigine, J. (2013). Análisis de Problemas y Toma de Decisiones. España: Diaz de Santos.
- García, V., & Carlos, A. (2015). Análisis de herramientas BI en el mercado actual.
- Gerencie. (12 de Junio de 2010). Analisis Horizontal. Recuperado el 13 de Enero de 2014, de Sitio Web de Gerencie: <http://www.gerencie.com/analisis-horizontal.html>
- Gerencie. (12 de Junio de 2010). Análisis Vertical. Recuperado el 15 de Enero de 2014, de Gerencie.com: <http://www.gerencie.com/analisis-vertical.html>
- González, M. (27 de Octubre de 2012). Sistema de Análisis Dupont. Recuperado el 18 de Febrero de 2014, de prezi.com: <http://prezi.com/x4g9kw5kwwmj/sistema-de-analisis-dupont/>
- Goldmeier, J., Duggrala, P. (2015). Dashboards for Excel. Estados Unidos: Apress.
- Horngren, C., Sundem, G., & Elliott, J. (2000). Introducción a la Contabilidad Financiera (Septima Edición ed.). Mexico: Prentice Hall Inc
- Jequier, M. Integración de Dashboard en Empresas de Manufactura para mejorar la Gestión del Procesamiento de Órdenes de Trabajo.
- Kester, R. B. (1946). Contabilidad Teoría Y Práctica (Segunda ed., Vol. I). España: Labor SA.
- León. M. (s.f.). La Venta Directa. Recuperado el 18 de junio de 2018, de blogspot.com: <http://www.aevd.ec/archivos/>



Simón Rodrigo Moreno Álvarez

s_moreno@esPOCH.edu.ec

Escuela Superior Politécnica de Chimborazo

Facultad de Administración de Empresas

Riobamba - Ecuador

Homero Eudoro Suarez Navarrete

h_suarez@esPOCH.edu.ec

Escuela Superior Politécnica de Chimborazo

Facultad de Administración de Empresas

Riobamba - Ecuador

Mónica Isabel Izurieta Castelo

m_izurieta@esPOCH.edu.ec

Escuela Superior Politécnica de Chimborazo

Facultad de Administración de Empresas

Riobamba - Ecuador

Joana Sofía Procel Falconí

joanaprocel@hotmail.com

Escuela Superior Politécnica de Chimborazo

Facultad de Ciencias Pecuarias

Riobamba - Ecuador

RESUMEN

La presente investigación se efectuó con el objetivo de determinar el Modelo de Negocios de las empresas importadoras de repuestos automotrices caso Meneses; para lo cual se trabajó con un enfoque cuantitativo- cualitativo en base a un análisis del comportamiento de mercado de este tipo de empresas y se analiza la transparencia y razonabilidad de los estados e indicadores financieros; se realiza un nivel de investigación exploratoria que permite obtener un conocimiento general de las importaciones de repuestos automotrices en el Ecuador; se aplica una investigación descriptiva mediante un análisis de la oferta de empresas importadoras de repuestos y su utilización para el mejoramiento de la gestión financiera con la adecuada toma de decisiones; se maneja la encuesta como técnica de investigación y aplicando el debido cuestionario, el método investigativo es el deductivo- inductivo debido a que el análisis que se lo realiza primero en función de lo que pase en terminas generales a nivel país y luego en el caso Meneses.

PALABRAS CLAVES: Modelo de Negocio; indicadores financieros, comercialización; Rentabilidad social; Toma de decisiones.

SUMMARY

The present investigation was carried out with the objective of determining the Business Model of import companies of automotive spare parts case Meneses; for which we worked with a quantitative-qualitative approach based on an analysis of the market behavior of this type of companies and analyzed the transparency and reasonableness of the financial statements and indicators; a level of exploratory research is carried out to obtain a general knowledge of imports of automotive parts in Ecuador; a descriptive research is applied through an analysis of the supply of spare parts importing companies and their use for the improvement of financial management with adequate decision making; the survey is handled as a research technique and by applying the appropriate questionnaire, the investigative method is the deductive-inductive because the analysis is done first depending on what happens in general terms at the country level and then in the Meneses case .

KEYWORDS: Business Model; financial indicators, marketing; Social profitability; Decision making.

ABSTRACT

This work has the objective to know the importance of using dashboards in all managerial activities of direct sale's companies, specifically in the textile industry, given that nowadays, dashboards constitute an essential tool to support the management of companies, which have a growing vision. Whether they are industrial, commercial or services' companies. These graphical representations (dashboards) allow them to group a great amount of data and transform it into knowledge, which will help CEOs by decision making in order to anticipate negative events, to correct them on the go, to promote the good use of the company's resources, and to generate the expected profitability by shareholders. To accomplish the objective, a documental methodology was used, in which some concepts were collected, examined and applied. These concepts helped to structure and to model data that could match to companies with the same characteristics of the company in the present case study. Moreover, the experience of the leaders in the company was used to run the dashboard model in the later phase: análisis and control of its efficient functioning.

KEYWORDS: Dashboard, Profitability, Decision making.

INTRODUCCIÓN

El sector automotriz es el que se ocupa del diseño, producción y ventas de automóviles, así como de sus partes y recambios o repuestos. La economía ecuatoriana depende en gran medida en este sector, esto permite dar empleo a unas 90.000 personas directa e indirectamente, y además aportar al fisco con el pago de aranceles. Las principales empresas ensambladores de automóviles en Ecuador son: Motors Ómnibus BB GM-OBB (Chevrolet), MARESA (Mazda) AYMESA (KIA) y, desde el año 2013, CIAUTO (Great Wall). (Cremades & Calero, 2016).

Entre los repuestos más importados se pueden destacar sistemas de fricción dispositivos de frenado, discos, tambores, servofrenos, y filtros para los motores. En este último caso, el INEN exige que incorporen el nombre del producto, la marca comercial y el país de origen, como también el lote, la fecha de producción y la razón social del fabricante. Todo debe estar en español y de forma visible en la etiqueta o embalaje.

La industria de autopartes está conformada por los proveedores de partes y piezas de las compañías ensambladoras. En los comienzos de esta industria la participación en la fabricación de componentes para la industria de ensamblaje ecuatoriana tuvo un desarrollo muy incipiente, el mercado automotor era muy heterogéneo y su tamaño muy reducido. Se fabricaban solamente neumáticos, baterías, resortes de ballestas y filtros de motor. (Gomez, 2011)

En cambio entre los componentes y partes que se fabrican actualmente se mencionan: asientos, tapicería, partes estampadas, partes de fibra de vidrio, vidrios, aislantes isonorizantes, sistema de escape, material de fricción, bujías de encendido, filtros de aire y aceite, partes de fundición, baterías, llantas, piezas plásticas, radiadores, tanques de combustible, sellantes, pinturas horneables y solventes, parachoques, conjunto de cables eléctricos, partes de caucho, tambores y discos de frenos, discos de embrague, silenciadores, ruedas estampadas, gatas portátiles, bocinas,

espejos, cajones para camionetas, ceniceros, entre otros con producto chino, que es de menor calidad según los comercializadores. (CENTRO DE DESARROLLO INDUSTRIAL DEL ECUADOR, 2011).

REFERENCIAL TEÓRICO

MODELO DE NEGOCIO

Este término en la última década a tomado su renombre porque se lo identifica en el mundo de e-Business, permitiendo que se lo asocie con la obtención de recursos mediante el internet; además se hace una referencia a la forma en la cual la empresa realiza las actividades comerciales y financieras en su negocio.. (Drucker, 1954).

Modelo de Negocio según (Magretta, 2002), basado en Druker manifiesta que son las “historias que explican cómo la empresa trabaja” y se permite responder las siguientes interrogantes ¿Quién es el cliente y qué valora? ¿Cuál es la lógica económica subyacente que explica cómo podemos aportar dicho valor al cliente a un coste apropiado.

Autores con (Amit & Zott, 2001) manifiestan que “un modelo de negocio explicita el contenido, la estructura y el gobierno de las transacciones designadas para crear valor al explotar oportunidades de negocio”.

Por otra parte (Shafer, Smith, & Linder, 2005) luego de analizar 12 definiciones publicadas entre 1989 y 2002 y desarrollan un diagrama de afinidad para identificar las cuatro categorías comunes en todas las definiciones: elecciones estratégicas, creación de valor, captura de valor y red de valor. En definitiva, un modelo de negocio debe incluir las elecciones estratégicas, muchas veces asociadas a una red de organizaciones que colaboran, que explican la creación y captura de valor.

Un autor muy destacado en el área de marketing (Porter, 1996) define el modelo de negocio como la nueva unidad de análisis que da forma a una manera genuina e innovadora de conseguir atraer la confianza de los clientes, generar ingresos con

los que cubrir los costes y mantenerse viables en el mercado. El modelo de negocio no es una llamada a la homogeneización en las proposiciones de valor y en la forma de llevar a la práctica la estrategia empresarial (como podría parecer si tomamos el término modelo desde su significado como referente al que todos quieren converger o parecerse). Por el contrario, el modelo de negocio surge para dar forma a la diversidad y a la complejidad, a través de una síntesis rigurosa de las relaciones más significativas entre las variables de decisión de las empresas y los resultados que se obtienen de alterar las mismas (modelo como representación simbólica y simplificada de una realidad compleja).

Comercialización.

La comercialización es el conjunto de las acciones encaminadas a comercializar productos, bienes o servicios. Estas acciones o actividades son realizadas por organizaciones, empresas e incluso grupos sociales.

Se da en dos planos: Micro y Macro y por lo tanto se generan dos definiciones: Microcomercialización y Macrocomercialización.

- Microcomercialización: Observa a los clientes y a las actividades de las organizaciones individuales que los sirven. Es a su vez la ejecución de actividades que tratan de cumplir los objetivos de una organización previendo las necesidades del cliente y estableciendo entre el productor y el cliente una corriente de bienes y servicios que satisfacen las necesidades.
- Macrocomercialización: Considera ampliamente todo nuestro sistema de producción y distribución. También es un proceso social al que se dirige el flujo de bienes y servicios de una economía, desde el productor al consumidor, de una manera que equipara verdaderamente la oferta y la demanda y logra los objetivos de la sociedad. (<http://www.definicionabc.com/economia/comercializacion.php>, s.f.)

Funciones de Comercialización.-

Las funciones universales de la comercialización son: comprar, vender, transportar, almacenar, estandarizar y clasificar, financiar, correr riesgos y lograr información del mercado. El intercambio suele implicar compra y venta de bienes y servicios. A continuación se detallan las funciones principales:

- Función comprar: Significa buscar y evaluar bienes y servicios para poder adquirirlos eligiendo el más beneficioso para nosotros.
- Función venta: Se basa en promover el producto para recuperar la inversión y obtener ganancia.
- Función transporte: Se refiere al traslado de bienes o servicios necesario para promover su venta o compra de los mismos.
- La financiación: Provee el efectivo y crédito necesario para operar como empresa o consumidor.
- Tomar riesgos: Entraña soportar las incertidumbres que forman parte de la comercialización.

Las funciones de la comercialización son ejecutadas por los productores, consumidores y especialistas en comercialización. Los facilitadores están con frecuencia en condiciones de efectuar también las funciones de comercialización.

Gerencia y comercialización.

Para realizar una comercialización buena y formal, en el ámbito empresarial el sistema gerencial es indispensable, ya que es el encargado de realizar ciertas tareas que garanticen una comercialización justa, legal y equitativa en ambas partes.

Por lo general la gerencia tiene tres tareas básicas:

- 1.- Establecer un plan o una estrategia de carácter general para la empresa
- 2.- Dirigir la ejecución de este plan.
- 3.- Evaluar, analizar y controlar el plan en su funcionamiento real-

Por razones de sencillez, estas tareas se pueden sintetizar como la planificación, la ejecución y el control. Cada una de estas tareas es indispensable para poder manejar una comercialización estable y provechosa para ambas partes que intervengan en un sistema comercial. (<http://www.definicionabc.com/economia/comercializacion.php>, s.f.)

INDICADORES ECONOMICOS Y FINANCIEROS

El análisis significa, ordenamiento, manipulación y resumen de datos, para responder a las preguntas de investigación. El propósito del análisis es reducir los datos en una forma entendible e interpretable para que las relaciones de los problemas de investigación puedan ser estudiadas y probadas. (Kerlinger & Lee, 2002).

El análisis financiero integral rebasa las formas tradicionales del análisis financiero de una organización, porque no solo considera los aspectos financieros evidentes expresados en los estados financieros, sino que también trata de conocer aquellas características que sin ser cuantificables, y por tanto, no reveladas en los reportes (García, 2015).

RENTABILIDAD

En la literatura económica, aunque el término de rentabilidad se utiliza de forma muy variada, y son muchas las aproximaciones doctrinales que inciden en una u otra faceta de la misma, en sentido general se denomina a la rentabilidad a la medida del rendimiento que en un determinado periodo produce los capitales utilizados en el mismo. Esto supone la comparación entre la renta generada y los medios utilizados para obtenerla con el fin de permitir la elección entre alternativas o a juzgar por la eficiencia de las acciones realizadas, según que el análisis sea a priori o a posteriori. (Sánchez, 2002)

(Lizcano y Castelló, 2004) señalan que la rentabilidad es un concepto amplio que admite diversos enfoques y proyecciones, y actualmente existen diversas perspectivas de lo que puede incluirse dentro de este término dentro de las empresas, bien sea desde el punto de vista económico o financiero o desde el punto de vista de rentabilidad social. Por su parte (Askanson, 2005) la rentabilidad será medida como el resultado obtenido al realizar una actividad económica de transformación, de producción y/o de intercambio, apareciendo el excedente o rentabilidad en la parte final del intercambio.

La rentabilidad según (Gitman, 2003) la rentabilidad

se puede considerar a nivel general, como la capacidad o aptitud de la empresa de generar un excedente a partir de un conjunto de acciones al igual que de inversiones efectuadas. De esta manera, la rentabilidad económica será medida como el resultado obtenido al realizar una actividad económica de transformación, de producción y/o de servicio, apareciendo el excedente o rentabilidad en la parte final del intercambio.

TOMA DE DECISIONES

La toma de decisiones es fundamental para el organismo la conducta de la organización. La toma de decisión suministra los medios para el control y permite la coherencia en los sistemas. (Kast, 1979). Por su parte (Lindgren, 1972) La toma de decisiones vista desde el ámbito psicosociológico, tiende a referirse a las decisiones grupales, aunque esta no sea una generalidad; ya que los organismos están biológicamente organizados para asociarse.

(Castillo, 2006), inician con la estructuración de los problemas y la toma de decisiones basados en la identificación clara, de las alternativas de decisión de los eventos probabilísticos y de la información económica relevante. Esta última tomando un papel muy relevante en la labor del empresario, pues será un determinante a la hora de la toma de decisiones

(Vicens, 2005) Las decisiones pueden tomarse en un contexto de certidumbre, incertidumbre o riesgo. En el primer caso, que es el más inusual en las empresas, se conocen todos los datos necesarios para tomar la decisión. En estado de incertidumbre los datos de las alternativas son incompletos, por lo que la decisión se basa en supuestos. Finalmente, existe riesgo si se conocen las probabilidades asociadas a un resultado satisfactorio para cada alternativa. Dependiendo de la situación se pueden utilizar métodos cuantitativos de ayuda a la toma de decisiones.

MATERIAL Y MÉTODOS

Enfoque de Investigación

Se aplica la modalidad de investigación: cuantitativa – cualitativa, con énfasis en lo que tiene que ver a lo cuantitativo, su magnitud puede ser medida en términos numéricos, esto es que los valores de los fenómenos a estudiar pueden expresarse en números de clientes, porcentajes para el análisis de los resultados.

TIPOS DE ESTUDIOS DE INVESTIGACIÓN

• **Descriptiva**

La investigación se lo efectuará en la Importadora Meneses. En donde se conocerá en detalle de lo que realizan todos y cada uno de los integrantes de la empresa y su real contribución a mejorar la gestión administrativa y financiera.

• **De campo**

Es la investigación aplicada para interpretar y solucionar alguna situación, problema o necesidad en un momento determinado. Las investigaciones son trabajadas en un ambiente natural en el que están presentes las personas, grupos y organizaciones científicas las cuales cumplen el papel de ser la fuente de datos para ser analizados.

• **Documental**

La investigación recurrirá a una información para ampliar y profundizar diferentes enfoques, teorías, conceptualizaciones y criterios de diversos libros, Internet en los cuales encontraremos fundamentos, con los que se defenderá el proyecto que se está realizando, los mismos que serán analizados para establecer relaciones o diferencias respecto al problema de estudio.

MÉTODO DE INVESTIGACIÓN

• **Deductiva**

Se realiza un análisis en forma general de la oferta y demanda a nivel nacional de la venta de vehículos y el nombre de las empresas importadoras de repuestos automotrices a nivel nacional.

• **Inductiva**

Con la información obtenida se realiza un análisis del comportamiento financiero de la Importadora Meneses.

RESULTADOS

El presente trabajo de investigación recopila información en los distintos libros de Modelos de Gestión tanto nacionales como internacionales, se ha realizado este trabajo de Investigación con el nombre de Modelo de Gestión de las empresas importadoras de repuestos automotrices caso Meneses. El fin principal de un Modelo de Gestión es verificar como realizan sus actividades comerciales mediante el análisis de estados financieros que demuestre de transparencia y razonabilidad de la gestión económico - financiero, para de esta manera realizar un examen amplio de los mismos y así poder determinar los correctivos necesarios para conseguir la meta plasmada por las empresas importadoras.

Se determinaron los preceptos de las empresas dedicadas a estas actividades de importación de repuestos automotrices para de esta manera conocer cuál es el fin que persigue las organizaciones, enfocándonos en los antecedentes del Modelo de Gestión, los objetivos que persiguen dichas empresas.

Se detalló la forma y los métodos que servirán para la realización del presente trabajo, partiendo de lo más amplio a lo más simple, es decir que utilizaremos un método de investigación deductivo, la investigación desarrollada en este artículo está basada en una investigación descriptiva, debido a que nos da una análisis breve del comportamiento de las empresas importadoras de repuestos automotrices en el Ecuador.

PRINCIPALES EMPRESAS IMPORTADORAS DE REPUESTOS AUTOMOTRICES EN ECUADOR

AUTO PARTS JAPONES	Auto Parts Japonés S.A. es desde 1.970, distribuidor autorizado para el Ecuador de baterías automotrices de la afamada marca Japonesa YUASA
AVISAN	Es una empresa ecuatoriana establecida desde 1978, dedicada a la Importación, Venta al por Mayor y Menor de Repuestos Automotrices en todos los Modelos de las siguientes marcas: FORD, CHEVROLET, ISUZU, JEEP, DODGE; tanto para vehículos AMERICANOS, JAPONESES, KOREANOS y BRASILEROS (VOLKSWAGEN), sus productos son importados desde EE.UU, Eu- ropa, China, Chile, Brasil y Colombia. Cuentan con cinco locales a nivel nacional, la matriz se encuentra en la ciudad de Guayaquil.
AUTORAD	Empresa que opera en el sector de repuestos y piezas de automoción
CORPORACIÓN FAVORITA	Cuenta con la más amplia red de grandes supermercados en las principales ciudades del país (76 locales: 28 Supermaxis, 9 Megamaxis, 8 Akí y 31 Gran Akí) con un número importante de locales concentrados en Quito y Guayaquil. Está ubicada en el puesto No. 4 del ranking de las principales empresas publicado por la Superintendencia de Compañías del Ecuador, con una facturación anual de USD 871 millones y unos beneficios de USD 94,6 millones. Corporación "La Favorita" cuenta también con una segunda red de supermercados denominados "Akí" y "Gran Akí", orientados a sectores populares y con una oferta más limitada de productos.
CORPORACION MARESA	Empresa fundada en 1997, son dueños de los talleres Autosharecorp que cuentan con certificación de calidad en su servicio, otorgado por Ford Motor Company, y trabajan las líneas automotrices de mecánica general, enderezada, pintura, soldadura, mecatrónica, electricidad, suspensión, frenos, balanceo y lubricación.
CONAUTO	Empresa que se dedica a distribuir, producir y suministrar productos y servicios a nivel nacional e internacional a precios competitivos.
DALBRAS	Importante empresa quiteña, dedicada a la venta al por mayor y al por menor de todo tipo de partes, componentes, suministros, herramientas y accesorios para vehículos automotores
DEPORPAS	Empresa creada en 2002, su principal actividad es la importación, distribución y comercialización al por mayor de repuestos y accesorios automotrices para vehículos livianos y semipesados. Venden repuestos para vehículos brasileños, coreanos, europeos y japoneses. Disponen de una amplia cobertura a nivel nacional
DISMERINT	Empresa ecuatoriana fundada en el año 1991, especializada en la importación y comercialización de repuestos automotrices. Sus productos son importados desde Italia, EE.UU. India, China y España con la empresa AJUSA. Su matriz se encuentra en la ciudad de Quito y una sucursal en la ciudad de Guayaquil
EDREMAR	Empresa especializada en la venta de repuestos para automóvil.
FRENOSEGURO	Es la cadena de llantas, repuestos y servicios automotrices más completa a nivel nacional. Tiene más de 60 años de experiencia en la importación, comercialización y distribución de autopartes. Cuentan con 10 agencias a nivel nacional para la venta de repuestos.
GAMAPARTES	GAMAPARTES es una empresa que se dedica a la distribución y comercialización de productos automotrices en Ecuador, a través de puntos de venta propios y distribuidos asociado.
GENERAL MOTORS DEL ECUADOR	GM del Ecuador es la planta de ensamblaje automotriz más grande del país maneja su operación de manera sustentable en conjunto con sus colaboradores, proveedores y la Red de Concesionarios Chevrolet, que tiene más del 60% de cuota de mercado.

FUENTE: (Cremades & Calero, 2016)

Es importante tomar en cuenta que el sector automotor no se suscribe solo a la venta de vehículos, sino además a la venta de autopartes o repuestos, lubricantes, financiamiento automotriz y otros negocios relacionados como: seguros, dispositivos de rastreo, venta de combustibles, entre otros. La actividad se enmarca en un sector formal que aporta en gran medida a la economía del país, ya que se deriva en varios subsectores que complementan su actividad productiva y comercial. (Muñoz, 2016). Cabe destacar que la venta de repuestos automotrices están en función directa de la venta de automóviles.

RANKING DE VENTAS DE VEHÍCULOS POR MARCAS MARCAS:

Participación de ventas por marcas 2014 (%)	
Chevrolet	44,62
Kia	10,03
Hyundai	8,85
Mazda	5,76
Toyota	5,39
Nissan	5,01
Hino	3,81
Ford	3,47
Renault	2,15
Great Wall	1,8
Volkswagen	1,62
JAC	1,09
Otras	6,39

FUENTE: (Anuario AEADE,
2014)

En la provincia de Chimborazo existen Empresas Importadoras de repuestos que están constituidas legalmente, es decir, su registro lo llevan a través de la Superintendencia de Compañías y otras que realizan su comercio de forma irregular. Es por ello que se ha tomado como referencia una de las que están funcionando legalmente ese es el caso de la empresa de nombre Importadora Meneses de la ciudad de Riobamba – Chimborazo.

La Importadora Meneses nace en el mes Agosto del 2013 con un capital de \$30.000 por aportes de dos socias que son Carmen Cali Presidente y Janeth Meneses Representante Legal. La Importadora Meneses es una empresa que se dedica a la comercialización de toda clase de accesorios para

vehículos, tales como Faros, capots, guardafangos y demás extras que se necesitan para poder restaurar un automotor. En la actualidad la empresa tiene su local ubicado en la Av. Uruguay y Orozco; la calidad de los productos que comercializa le ha permitido tener acogida dentro del mercado al que direcciona sus actividades, los precios que posee la coadyuva para que la empresa resulte ser competitiva en comparación a los demás establecimientos afines a su naturaleza.

Debido a la situación actual de las Empresas Importadoras de repuestos automotrices que tienen su actividad comercial en la provincia de Chimborazo, se determinaron los siguientes problemas que son comunes:

- La estructura orgánico – funcional no está dentro de los parámetros que determinan las investigaciones actuales de los Modelos de Gestión.
- Los estados financieros no reflejan correctamente la situación económica de las empresas.
- No existe una planificación del presupuesto que permita abarcar todos los pedidos que se necesitan para cubrir toda la demanda de los clientes, así como el stock necesario en bodega.
- No se cuenta con un control en los procesos administrativos lo que impide tener una herramienta para la correcta toma de decisiones.
- Las Empresas Importadoras de repuestos automotrices no cuentan con un organigrama estructural que defina los niveles jerárquicos.
- No poseen una normativa interna que contribuya al desenvolvimiento normal de las actividades de las Empresas Importadoras, ni al correcto desempeño laboral por parte de los trabajadores en cada una de sus áreas.

Con los problemas antes descritos que fueron del resultado de la investigación, se hace necesario estructurar y desarrollar un Modelo de Gestión económico – financiero para la empresas motivo de análisis, a lo cual se establecen conclusiones respectivas de acuerdo a la investigación realizada.

En el área económica de la empresa Importadora Meneses se constituyó legalmente basados en derecho, por la integración de varias personas como socios de la misma, que aportaron de forma equitativa con un monto representativo para la adquisición

de la infraestructura, edificación, equipamiento y mobiliario; además, de activos intangibles como seguros e instalaciones. Aportando a la incursión del PEA local (con un total de 8 personas) de forma directa y también ser partícipes del desarrollo del PIB provincial y disminuyendo indicadores como el desempleo, la inseguridad, la movilidad de las personas a adquirir estos bienes para sus vehículos. En el ámbito financiero de la presente investigación se realizó mediante la aplicación de Índices Financieros, mismos que comprenden la verticalidad que se reflejan en los Estados Financieros de la empresa tomada como modelo Importadora Meneses.

Análisis de liquidez

Realizado el análisis de liquidez de la importadora Meneses se obtuvieron los siguientes resultados:

1. Capital de trabajo

El capital de trabajo neto es la diferencia que existe entre el activo circulante y el pasivo circulante, estos componentes son de gran interés al momento de realizar el cálculo del capital, en tal virtud se puede expresar lo siguiente:

- Capital de trabajo positivo cuando el activo circulante es mayor al pasivo circulante.
- Capital de trabajo nulo cuando el activo circulante es igual al pasivo circulante
- Capital de trabajo negativo, cuando el activo circulante es menor al pasivo circulante.

Lo ideal se enmarca en el primer caso, es ahí cuando podemos indicar que la empresa es realmente solvente.

Para el caso práctico de la Importadora Meneses se puede expresar lo siguiente

Capital de trabajo neto = activo circulante- pasivo circulante

Capital de trabajo neto= \$ 119.850,00 – \$ 98.760,00

Capital de trabajo neto= \$ 21.090,00

Como se había manifestado anteriormente lo ideal es poseer un capital de trabajo neto positivo, la empresa refleja un capital de trabajo acorde a los rangos establecidos para la razón financiera, es por ello que se puede aseverar que la entidad garantiza

solvencia.

2. Razón circulante

La aplicación del presente indicador permite medir el grado de solvencia de la empresa, los rangos requeridos para el análisis generalmente van desde 1 a 2, para el caso de la importadora se determina una razón circulante de:

Razón circulante= activo circulante / pasivo circulante

Razón circulante= \$119.850,00 / \$98.760,00

Razón circulante= 1,21

El presente indicador refleja que la importadora Meneses posee \$ 1,21 de activos circulante por cada \$ 1.00 de pasivos circulantes, consecuentemente se puede afirmar que la importadora Meneses puede hacer frente a sus deudas a corto plazo.

3. Razón rápida o prueba ácida

Representa la capacidad que posee la Importadora Meneses para hacer frente a sus obligaciones sin recurrir a la venta de sus inventarios.

Razón rápida= (activo circulante- inventario) / pasivo circulante

Razón rápida= (\$119.850,00- \$70.594,89) / \$98.760,00

Razón rápida= 0,50

Esto implica que la empresa tan solo puede cubrir sus obligaciones o pasivos circulantes 0,50 veces.

Análisis de la deuda

Al momento de realizar el presente análisis en la Importadora Meneses se obtuvo los siguientes datos:

1. Razón de deuda

Permite identificar la inversión realizada por terceras personas dentro de la Importadora Meneses.

Razón de deuda= pasivos totales / activos totales

Razón de deuda= \$98.760,00 / \$177.987,72

Razón de deuda= 0,55

Se puede observar que en la Importadora Meneses los acreedores aportan con el 55% de sus activos totales.

Análisis de la actividad

Realizado el presente análisis al interior de la importadora Meneses se obtuvo los siguientes datos:

1. Rotación de activos totales

Rotación de activos totales = ventas netas / activos totales

Rotación de activos totales = \$27.111,57 / \$177.987,72

Rotación de activos totales = 0,15

Este indicador representa el número de veces que la Importadora Meneses renueva sus activos totales en el año.

CONCLUSIONES

En el examen realizado a las cuentas que conforman los Estados Financieros se observó que la Importadora lleva sus registros contables conforme a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. De la misma manera se pudo evidenciar que la falta de control en los inventarios provoca que al finalizar el período se haga más difícil su control, así como su ajuste. Se observó que no constan de un registro y control de inventarios el cual debe ser implementado en la empresa, para de esta forma facilitar su supervisión y análisis. Así también al no contar con reglamento interno en donde se regule el control y registro de las entradas y salidas de dinero por actividades ordinarias y extraordinarias de la empresa no se tiene un registro confiable de los mismos ya que los ingresos que tiene la empresa esta detallado solamente en la cuenta ventas y los egresos que tiene la misma no están correctamente clasificados y respaldados.

REFERENCIAS

Amit, R., & Zott, C. (2001). Value Creation in E-Business. *Strategic Management Journal*, 493-520.

Anuario AEADE. (2014). AEADE.

Asknson, 2. (2005). *Competitividad Empresarial*. México: Segunda.

Banco Central del Ecuador. (2017). INEN.

Castillo, 2. (2006). *Toma de decisiones en las empresas*. Colombia: Primera.

CENTRO DE DESARROLLO INDUSTRIAL DEL ECUADOR. (2011).

Cremades, A., & Calero, B. (Abril de 2016). *Estudio de Mercado de Repuestos para Automoviles . El mercado de repuestos para automoviles en Ecuador . Quito, Pichincha, Ecuador: Oficina Económica y Comercial de la Embajada de España en Quito.*

Drucker, P. (1954). *The Practice of Management*. Harper and Row Publishers.

García, V. M. (2015). *Análisis financiero un enfoque integral*. México: Grupo Editorial Patria.

Gitman, 2. (2003). *Principios de administración financiera*. México: Décima.

Gomez, N. (2011). *Nueva Historia de Ecuador*. Grijaldo.

Kast, 1. (1979). *Administración de las organizaciones*. Kerlinger, & Lee. (2002).

Lindgren, 1. (1972). *Introducción a la psicología social*. México: Primera.

Lizcano y Castelló, 2. (2004). *Productividad base de la competitividad*. México: Limusa.

Magretta, J. (2002). *Why Business Models Matter*. *Harvard business review*, 86-92.

Muñoz, Y. G. (2016). *Análisis del sector importador de repuestos de vehículos en el periodo 2010-2014. Efectos en el Comercio Exterior*. Guayaquil: Universidad de Guayaquil Facultad de Ciencias Administrativas.

Porter, M. (1996). *What is Strategy*. *Harvard Business Review*, 61-78.

Sánchez, 2. (2002). *Análisis de rentabilidad de la empresa*.

Shafer, S., Smith, H., & Linder, J. (2005). *The power of business models*. *Business horizons*, 199-207.

Vicens, A. y. (2005). *Métodos cuantitativos de ayuda a la toma de decisiones*. Valencia.



ESPOCH

