eko DIVULGANDO

REVISTA DIGITAL

DEL CONSEJO PROFESIONAL DE CIENCIAS ECONÓMICAS DE MISIONES

Volumen 01 // Número 006 // Año 07 ISSN 2591-586X

CPCE MISIONES

INDICE

PALABRAS DEL PRESIDENTE	Pág. 1
EDITORIAL	Pág. 2 - 3
COLABORACION CON LA AUDITORIA DEL CONOCIMIENTO HOY. Más valor para las PyMES empleadoras de Argentina	Pág. 4 - 18
ASUNTOS CONTABLES EN ASUNTOS JURIDICOS. Comentarios respecto de cuestiones judiciales de interés profesional	Pág. 19 - 27
ANALISIS DE LA EVASION FISCAL COMO DELITO PRECEDENTE DE LAVADO DE ACTIVO	Pág. 28 - 37
UNA PROPUESTA DE REVISIÓN ÁULICA EN COSTOS PARA LA TOMA DE DECISIONES	Pág. 38 - 55
NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA (NIIF). Características, alcances y particularidades. 1ra Parte	Pág. 56 - 65

PALABRAS DEL PRESIDENTE DEL CPCEM

Estimados matriculados. Es un placer poder presentar un nuevo número de la revista digital E-Kó Divulgando.

Esta publicación se concreta en momentos de transición en nuestro Consejo Profesional, donde terminamos una gestión con muchos cambios y logros, y comenzamos con ilusiones renovadas, otro mandato, en el que nuevamente tendré el honor de presidir nuestra institución.

Es también una buena ocasión para agradecer a los colegas que han integrado el Consejo Directivo y el Tribunal de Ética en estos años, por la responsabilidad profesional y dedicación con la que llevaron a cabo su función.

Finalmente agradezco a los integrantes de la Comisión de Educación, por mantener esta iniciativa de divulgación que permite difundir artículos y trabajos de interés profesional, y felicito a los colegas que hicieron sus aportes en este sexto número.

Cordialmente.

Cdor MARIANO LUCAS AMABLE
MP CP 1.055
PRESIDENTE CPCEM

LA DIVULGACION PROFESIONAL COMO HERRAMIENTA DE TRANSFERENCIA DE CONOCIMIENTO

Estimados colegas, nuevamente con mucha alegría nos complace hacerles llegar un número más en este séptimo año, de la publicación de nuestra Revista Digital "*E-Ko Divulgando*".

Llegar al lanzamiento de nuevo número es gracias al esfuerzo y compromiso que ha asumido tanto el equipo integrante de la gestión de la Comisión Asesora de Educación, los colegas que envían sus producciones y asumen el desafío de escribir y compartir con el resto de los matriculados del CPCEM, quienes evalúan la calidad de cada artículo y la Comisión Directiva que apoya esta iniciativa.

La presente publicación se compone de cinco (5) artículos relacionados con las áreas de actuación en la justicia, área fiscal; auditoría del conocimiento; normas contables internacionales y experiencias llevadas a cabo en el campo educativo.

Iniciamos con un artículo de la Contadora **Lilian Boxler,** relacionado con la Auditoria del Conocimiento, en tanto proceso crítico y complejo que puede abordarse desde diferentes perspectivas y métodos, para que las organizaciones se embarquen en un proceso de mejora continua e innovación.

Luego, los colegas **Mariana y Diego Villamayor**, comentan algunas modalidades en la actuación del profesional de las ciencias económicas como auxiliar de la justicia, o consultor, en juicios de contenido civil, comercial, laboral entre otros, a fin de contribuir a la mejor administración de justicia.

A continuación, los Contadores **Susana Ayala, Adriana Chas, Gladis Snihur y Javier Redka,** nos acercan un trabajo realizado en el marco de una Diplomatura, intentando dilucidar las principales cuestiones referidas al tema de lavado de activos.

Continuando con el ámbito de la educación superior universitaria, los colegas **José Luis De Melo y Lucas Gabriel Solís**, nos acercan una propuesta de revisión áulica dentro de una cátedra de la Facultad de Ciencias Económicas de la UNaM. Dicho trabajo fue presentado en el último Congreso Argentino

de Profesores Universitarios de Costos, que se llevó a cabo en octubre del año pasado en la ciudad de La Plata.

Finalmente, **Griselda Gabalachis, Jorge C Cáceres y Adolfo Alegre**, acercan un artículo que aborda los aspectos elementales y alcances de las denominadas Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

Esperamos que los trabajos publicados en este número sean bienvenidos por los matriculados del CPCEM y todos los interesados en las temáticas planteadas; alentando como siempre, a todos los colegas a sumarse al desafío de ser autores, evaluadores y difusores de este medio tan importante para nuestra profesión.

Mg. Cdra. GRISELDA GABALACHIS
Cdr. Esp. JORGE C. CACERES

COMISIÓN DE EDUCACIÓN
C.P.C.E. MISIONES

COLABORACION CON LA AUDITORIA DEL CONOCIMIENTO HOY. MAS VALOR PARA LAS MiPyMES EMPLEADORAS DE ARGENTINA.

BOXLER Lilian Inés

Contadora Pública

Especialista en Docencia Universitaria

Especialista en Contabilidad Superior y Auditoria

M.P. Nº 2973 C.P.C.E.

liliboxler@gmail.com

RESUMEN

En las últimas décadas el Activo que genera mayor interés en las empresas es el Conocimiento.

Ha sido centro de atención de innumerables estudios en todo el mundo. En Argentina, cada vez más, está siendo foco de interés por profesionales idóneos, interesados en cualificar al conocimiento en las organizaciones como un avance en el desarrollo de sus procesos innovadores y ser más competitivos en el mercado.

El conocimiento se lo considera un bien que necesita ser objeto de Auditoria para su posterior gestión y así crear valor para las organizaciones. Al conocimiento se lo considera un Activo intangible, o no físico que no se mide directamente, sino que necesita de ciertas metodologías en constante diseño necesarias para clasificarlo, otorgarle un valor económico y poder emitir un informe con recomendaciones para la dirección.

La Auditoria del conocimiento es un proceso crítico y complejo que puede abordarse desde diferentes perspectivas y métodos, para garantizar que una organización aproveche al máximo su conocimiento y experiencia, lo que puede mejorar la toma de decisiones, aumentar la innovación, y mejorar la eficiencia operativa.

PALABRAS CLAVES

Conocimiento; Activo Intangible; Auditoria del conocimiento; Técnicas.

1. Introducción

Este trabajo se fundamenta en el diagnóstico del conocimiento como uno de los recursos de mayor valor en la cotidianidad de las empresas de menor envergadura en el país. De acuerdo con datos de la Secretaria de Industria y Desarrollo Productivo dependiente del Ministerio de Economía, las Mipymes son una de las fuerzas productivas de mayor protagonismo, por su notable impacto en el Producto Interno Bruto del país, por ende, contribuir a identificar las debilidades en el conocimiento de sus actores internos y externos, permitirá transmitir el conocimiento a todas las áreas de la empresa con transparencia, compromiso, alineándose a su vez con las estrategias de la organización.

La característica principal de este activo de tipo intangible, inserto en las organizaciones, es la subjetividad del individuo que lo porta, pues depende de sus experiencias y el significado que da a sus vivencias; se cree que, si se lo evalúa a través de procedimientos y técnicas de auditoria, se podría contribuir a potenciar sus destrezas, pensamientos, entorno al contexto que engloba la MiPyME, aumentando así competencias y generando procesos más eficientes.

2. El conocimiento en las pequeñas empresas

La presente investigación bibliográfica de alcance internacional y nacional, tiene como objeto de estudio aspectos básicos del proceso de auditoría del conocimiento, con la finalidad de aportar a la economía familiar de las Micro, Pequeñas y Medianas empresas con empleados en el país de Argentina, que en adelante en ocasiones llamaremos las MiPyMes, cuyo fundamento radica en los pocos avances en la producción científica que sirva de referencia, y que exista en el ámbito académico del país.

Partamos en aproximarnos a una definición del conocimiento y su relevancia en una pequeña organización desde una visión particular a una general. El conocimiento se forma desde una unidad semántica, llamemos un dato, y a su vez de un conjunto de datos se forma una información, y dándole a ésta significado, estamos creando conocimiento. El conocimiento es útil cuando se lo lleva a la acción, y en una organización es uno de sus elementos no visible de gran importancia estratégica para sostenerse en el futuro.

Un dato es algo vago, como por ejemplo «20.500». La información es algo más preciso, por ejemplo «Las ventas del mes de noviembre fueron de 20.500 dólares», y el conocimiento se obtiene mediante el análisis de la información, por ejemplo «Las ventas del mes de noviembre fueron de 20.500 dólares. Noviembre es el mes más bajo en ventas». Es el conocimiento lo que nos permite establecer estrategias y determinar cuál es su potencial y sus restricciones.

En el conocimiento convergen aspectos como la inteligencia, la educación, investigación, el acceso a la tecnología e información, los procesos de aprendizaje y razonamiento de cada individuo que trabaja en las MiPyMes, estos aspectos dependen de las experiencias y vivencias de cada individuo en la organización.

Así mismo, Seiby (1998), sugirió que son tres las fuentes generadoras de conocimiento:

a. Las personas, con su experiencia, resultado de su interlocución con el exterior y su formación propia.

b. Las organizaciones, es decir, a través de su cultura, procesos, know-how y capital intelectual.

c. El entorno, considerando a los clientes internos, gobernanzas, comportamiento socioeconómico del mercado, así como el resultado de investigaciones científicas. (p.29).

El conocimiento es el saber asimilado por una persona y materializado en su actuar, retroalimentándose y creando nuevos conocimientos. El conocimiento sirve en la acción, en su aplicación, en su desarrollo para mejorar la eficiencia en los procesos, la toma de decisiones, y la innovación.

3. Auditoría del Conocimiento

Un tema central vinculado a la inteligencia competitiva es el conocimiento, el cual, es de difícil codificación en forma digital (evolución de lo tácito a explicito), tal como la intuición de los individuos dominantes que tienen años de experiencia y el poder de reconocer los diversos patrones de comportamiento, contrario aquel con menos experiencia. Este conocimiento solo contribuye a los objetivos estratégicos empresariales si es usado y compartido, para ello un profesional contador/a interno o externo idóne@ en la materia podrá detectar el conocimiento invisible/tácito necesario con técnicas dependiendo de su criterio profesional, tamaño de la empresa, actividad que realiza y colaboración de sus integrantes.

La Auditoria es muy necesaria, no debe ser vista como una amenaza, es un procedimiento que ayuda a corregir irregularidades si las hay, y a actuar de manera más eficiente. El objetivo de una Auditoria del conocimiento es expresar una opinión profesional sobre este activo intangible dentro de la MiPyMe y establecer si se está gestionando adecuadamente, como al igual que una auditoría financiera brinda seguridad razonable de que el dinero se está administrando adecuadamente. Incluye la identificación de las fuentes de conocimiento y la forma en que se gestionan, se comparten y se utilizan dentro de la organización.

4. Técnicas de apoyo a la auditoria del conocimiento

Las técnicas de Auditoria no se encuentran estandarizadas y las que se utilizan se seleccionan debido a que tienen particular significación con los objetivos del trabajo del Auditor/a.

 CONOCIMIENTO DEL ENTE, DE LAS OPERACIONES Y SISTEMAS: el/la Auditor/a del conocimiento observara el estado de gestión de cada una de las principales áreas de dominio del conocimiento. Es fundamental que el/la Auditor/a este profundamente familiarizado con la estructura, funciones y personas que integran la empresa. Con frecuencia el nivel de conocimiento adquirido por el/la auditor/a es inferior al que posee la administración del ente, pero debe ser lo suficiente como para permitir al/a auditor/a planear y llevar a cabo el examen de acuerdo con las normas de auditoría generalmente aceptadas y la literatura mundial científica propuesta.

A través de conversaciones con los encargados, el personal y la revisión de los sistemas, documentación, buscara evidencia para:

• Identificar los Activos intangibles de conocimiento tácito y explicito, como son generados y por quien.

• Determinar si el conocimiento explicito está bien documentado, completo y actualizado.

• El conocimiento está suficientemente bien distribuido en todas las áreas de la organización

• Hay suficientes expertos en la materia, según la naturaleza de la organización y sus objetivos.

• El riesgo de pérdida de estos expertos es manejable.

• Existe una comunidad de practica suficientemente eficaz (El/la Auditor/a también puede evaluar la madurez de la COP)

• Evaluar el impacto de la cultura organizacional con la gestión del conocimiento.

• Descubrir los canales de comunicación formal e informal utilizados para transferir información, así como cuellos de botella.

• Realizar un Análisis GAP o de Brechas.

Una vez que el/la auditor/a tenga una comprensión clara de la empresa y los objetivos de la auditoria, podrá comenzar a planificar el enfoque de la auditoria, identificar los riesgos y desarrollar los procedimientos de auditoria adecuados.

Se marcarán todas las lagunas que surjan de la auditoría y la organización elaborará un plan de acción de conocimientos para abordar estas lagunas.

 Las ENTREVISTAS O CUESTIONARIOS: son comunes en la auditoria del conocimiento, consiste en realizar reuniones e interrogatorios a los empleados clave de las distintas áreas de la empresa para comprender mejor sus conocimientos y habilidades. Las Entrevistas pueden ayudar a identificar

áreas de fortaleza y debilidad en la organización y pueden ser una herramienta útil para recopilar información valiosa sobre los recursos y los procesos internos de la organización.

Las preguntas de esos interrogatorios pueden ser de distintos tipos y pueden requerir que el entrevistado explique sus respuestas o simplemente seleccione una respuesta entre varias opciones.

El/la Auditor/a puede utilizar una estrategia de preguntas basada en la TECNICA DEL EMBUDO partiendo del tema u objetivo a cuestionar hará preguntas en cadena, vinculadas unas con otras hasta obtener conclusiones suficientes.

 Las ENCUESTAS en la Auditoria del conocimiento es otra importante metodología para recopilar evidencias de un gran número de empleados en toda la empresa, a través de programas informáticos. Las usualmente utilizadas son las encuestas de tipo descriptiva, online, transversal y de respuesta abierta o cerrada. Pueden estar diseñadas para evaluar la efectividad de los procesos de gestión del conocimiento, así como la percepción de los empleados sobre la cultura del conocimiento de la empresa.

Este tipo de encuesta busca crear un registro sobre actitudes o condiciones presentes en el momento que se realiza la encuesta, utilizando internet como medio de distribución, fáciles de diseñar, son menos costosas, dan libertad de tiempo para responderlas, los datos pueden recogerse y analizarse rápidamente.

 REVISION DE DOCUMENTACION consiste en analizar la documentación interna, informes, archivos y otros recursos de información que una persona ha producido o revisado en una determinada área; también revisión de los manuales de políticas, procedimientos operativos estándar (SOP) para determinar si el personal los cumple. Este examen de los distintos documentos puede ayudar a identificar brechas en el conocimiento y la información que se necesitan para mejorar la eficiencia y la eficacia del conocimiento empresarial.

 EVALUACION DEL DESEMPEÑO DEL PERSONAL consiste en una metodología para evaluar las habilidades y destrezas de los empleados y equipos de trabajo, para así saber que hacen realmente dentro de la empresa, si pueden asumir más responsabilidades, si necesitan más capacitaciones, si contribuyen con los objetivos a corto y largo plazo, o si hay que rever los objetivos del área, incluso le puede servir para conocerse a sí mismos, enfrentar sus debilidades y prepararse para superarse día a día.

Contribuye a esta evaluación del desempeño el observar la dinámica de los equipos mientras trabajan juntos. Prestando atención a cómo los empleados interactúan y comparten información. Una de las formas no tradicionales es activar un feedback continuo o retroalimentación positiva en tiempo real, principalmente luego de terminar un proyecto, una actividad o tarea.

 EL ANALISIS DE REDES DE CONOCIMIENTO O SOCIALES en la auditoria es una herramienta para conocer el grado de fluidez del conocimiento entre los empleados dentro de la organización y su conexión con el exterior. Con la innovación constante de las tecnologías de

información y con el uso difundido de herramientas informáticas en la web, hace su análisis indispensable para auditar el conocimiento dependiendo del enfoque que se elija.

El primer paso para examinar las redes sociales es determinar en qué plataformas opera la empresa y cuál es el objetivo de la empresa en cada una de estas plataformas. Algunas plataformas son muy populares, por ejemplo: LinkedIn, Instagram, Facebook, Tik Tok, Twitter son un buen punto de partida. Las cuentas no autorizadas deben incluirse en el análisis de las redes sociales.

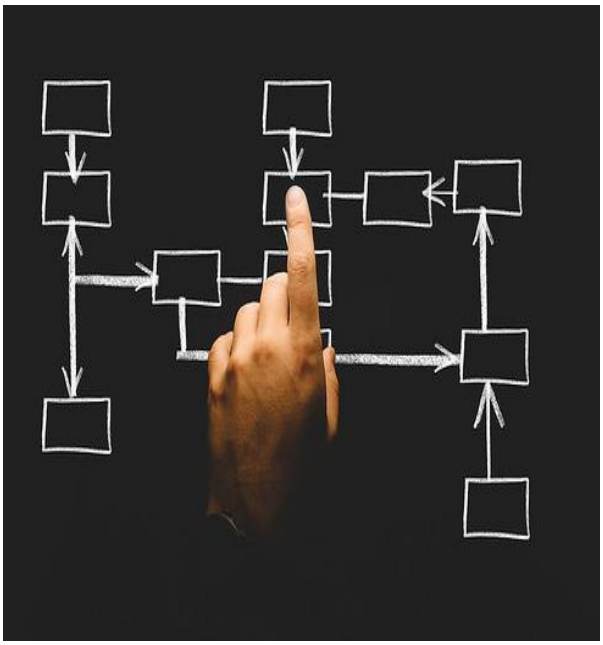
Saber exactamente dónde está la empresa en línea es uno de los objetivos, además de entender porque se emplea una plataforma social específica. LinkedIn, por ejemplo, tiene un propósito completamente diferente en comparación con Twitter, y una empresa no necesita estar en todas las plataformas sociales si algunas no son adecuadas para sus objetivos. A partir de esto, quién tiene inicios de sesión en cada plataforma y cómo se administran estos inicios de sesión debe ser conocido. Esto debe incluir saber con qué frecuencia se cambian estos inicios de sesión, el proceso de almacenar estos inicios de sesión y cualquier herramienta de programación de redes sociales utilizada. Más allá de lo que comparte la empresa, lo que las partes externas están compartiendo sobre la empresa está dentro de este ámbito de las redes sociales. Ya sea que un ex empleado descontento transmita frustración en Facebook o un cliente confuso que busca ayuda en Twitter, este contenido externo puede llegar a ser posiblemente más importante que lo que comparte la compañía.

Dada la naturaleza instantánea y accesible de las redes sociales, este seguimiento y medición de las plataformas sociales es uno de los últimos trabajos de los auditores internos y externos. Al agregar las redes sociales al expediente de un auditor, las empresas están preparadas para abordar cualquier situación reputacional y alinear las prácticas con los requisitos de riesgo y cumplimiento, además de los aspectos de gestión antes mencionados.

 COMPARACION DE PROCESOS permite establecer diferencias entre operaciones realizadas y los criterios, normas, procedimientos y prácticas que se utilizan habitualmente. Implica revisar los procesos internos de la empresa identificar las áreas que necesitan mejoras. Puede ser una herramienta para optimizar procesos de conocimiento. Los procesos pueden incluir la captura de lecciones aprendidas, la creación de redes de expertos y la colaboración en proyectos; se refiere a la forma en que se adquiere, crea, comparte y utiliza el conocimiento dentro de la estructura empresarial.

 ANALISIS DE LA CULTURA DE LA EMPRESA: La cultura nos rodea a todos, y necesitamos entender cómo se crea, arraiga, desarrolla, manipula, administra, y cambia. Entender la cultura es comprender la organización.

Es importante observar el ambiente generado por los trabajadores, demostrado por las actitudes a la hora de relacionarse, ya que los trabajadores poco comprometidos suelen ser ineficientes y un equipo desmotivado, sin sentido de pertenencia puede traer deficiencias en la operatoria cotidiana.



Son importantes los vínculos de los directivos con los integrantes de la empresa, fomentado con medidas que implementen, así como sus políticas y reglas de convivencia.

Se debe evaluar si la empresa fomenta la creatividad, la innovación y el aprendizaje continuo.

La implementación de una Auditoria del conocimiento casi siempre requiere un cambio cultural, al menos un ajuste de la cultura existente para promover intercambios de conocimiento y colaboración.

En casi todos los casos de Auditoria del conocimiento desencadenan un proceso madurativo o evolutivo. Sin embargo, el instigador de cambio rara vez se encuentra con una audiencia receptiva. Las personas no necesariamente se opondrán a la propuesta de cambio solo por ser contrarios, sino que se opondrán si la perciben como una imposición más que como una mejora en su trabajo personal.

Una cultura de intercambio de conocimientos se construye sobre la base de la confianza y como tal es imperativo informar, involucrar e inspirar a los participantes de la organización durante los cambios organizacionales que se necesiten.

- **ANALISIS DEL CICLO DE VIDA DEL CONOCIMIENTO**: examinar los procesos de creación, almacenamiento, distribución y uso del conocimiento para identificar áreas de conocimiento críticas para la empresa que necesitan realizar mejoras. Implica evaluar los procesos de recolección, análisis y difusión de la información relevante para la empresa.

Permitirá determinar la brecha entre el conocimiento actual y el necesario, y de los esfuerzos para cerrar esas brechas.

- **OBSERVACION DIRECTA**: es la técnica por medio de la cual, el/la Auditor/a cerciora personalmente hechos y circunstancias relacionados con la forma como se realizan las operaciones en la empresa por parte del personal de la misma. Para una mayor eficacia en la obtención de resultados puede realizarse una observación directa al momento de utilizar en conjunto la técnica de la entrevista, de tal manera las personas observadas son conscientes de estar siendo objetos de la técnica.

Caso contrario será una observación discreta. Consiste en mirar conscientemente un proceso o procedimiento siendo desempeñado por otros, con el propósito de asegurarse de que los hechos son concretos y guardan correlación.

 ANALISIS DE LA NECESIDAD DE CONOCIMIENTO: al inicio de una auditoria de conocimiento se analiza el estado del conocimiento empresarial, se determina que procesos están deficientes en conocimientos, que conocimientos conocen las personas, cuales conocimientos se necesita para hacer más productivos los procesos, se identifica las fortalezas, las brechas en el conocimiento. Estas brechas pueden estar relacionadas con el conocimiento técnico o con la cultura empresarial. Identifica las áreas donde se necesita mejorar y desarrollar el conocimiento tácito y explícito.

El objetivo principal de esta tarea previa a la auditoria es identificar con precisión que conocimientos la organización, sus personas y el equipo poseen actualmente y que conocimientos requerirían en el futuro con el fin de cumplir con sus objetivos y metas. El análisis de las necesidades de conocimiento puede ayudar a cualquier organización a desarrollar su estrategia futura.

5. Técnicas de apoyo específicas de la auditoria del conocimiento

 INVENTARIO DEL CONOCIMIENTO: cuando no existe una estructura clara para compartir información dentro de una empresa, las personas trabajan en forma aislada. Esto trae como resultado trabajo duplicado, silos de datos, ineficiencia en la productividad.

El Inventario del conocimiento es una herramienta muy útil para su auditoria y hace las veces de ciertas preguntas como:

¿Qué conocimiento existe? Que procesos existen…

¿Cuál conocimiento se utiliza? Cual activo de conocimiento contribuye al éxito de los procesos…

¿Dónde se utiliza el conocimiento? Lugar de uso…

¿Cuándo se usa el conocimiento? Tiempo…

¿Qué importancia tiene el conocimiento en los procesos?

La utilidad de un inventario es servir para controlar, ordenar, registrar información de forma resumida y concreta sobre acciones y bienes dentro de una empresa. Inventariar al conocimiento consiste en encontrarlo, registrarlo, indexarlo y categorizarlo, de manera continua y en tiempo real.

Si se trata de un conocimiento explicito se puede realizar el análisis, observando donde se encuentra, como se organiza, y se accede a él, su relevancia, y sus usos.

Si se trata de un conocimiento tácito, se puede revisar sus títulos académicos, pedir recomendaciones a encargados de áreas, observar su desenvolvimiento, realizar entrevistas.

El inventario de conocimiento puede representarse con redes semánticas, redes de Petri, mapas conceptuales, mapas de tópicos.

A partir del inventario de conocimiento se diseña el mapa de conocimiento para representar visualmente su localización.

Para crear el inventario se puede seguir estos pasos:

1. Definir el actor inicial (persona por la que se comienza la entrevista) y sus años de experiencia en el puesto de trabajo y en la organización.

2. Definir las funciones que realiza en el proceso.

3. Determinar las tareas que se desarrollan por cada función (existirá tantas tareas como se realicen para cumplir cada función del puesto de trabajo).

4. Determinar los conocimientos necesarios para el desarrollo de las tareas (una tarea puede tener asociado varios conocimientos necesarios)

5. Determinar los actores con los que desarrolla dichas tareas (ninguno, uno o varios).

 FLUJOS DEL CONOCIMIENTO: cuando al conocimiento lo aceptamos como una entidad transferible, el flujo del conocimiento consiste en un fenómeno que describe al conocimiento que es transferido de una persona o lugar, a otro; transfiere capacidad y experiencia de donde reside, a donde se necesita, a través del tiempo, del espacio, y de su distribución geográfica. Un flujo de conocimiento tiene tres atributos cruciales: dirección, contenido y portador.

En una red del flujo de personas, un nodo es una persona, y un arco indica que existe una relación. El Receptor lo relaciona con su propio modelo mental y crea su propia interpretación del conocimiento original que ha recibido. La relación puede consistir alguien que proporciona información, sugiere ideas para la solución de un problema, da consejos para la toma de decisiones, o cualquier otra tarea. Un nodo de conocimiento puede generar, aprender, procesar, entender, sintetizar, y entregar el conocimiento. El flujo consiste simplemente en detectar como fluye el conocimiento a lo largo de los caminos existentes en las empresas.

Las personas trabajan con los que conocen y el nivel con el que comparten la información y conocimiento se basa en el grado de confianza que existe entre ellos y en el grado con el cual la dirección apoya este tipo de intercambio.

“El problema es que el conocimiento no está uniformemente distribuido dentro de la empresa. Cuanto más grande, más geográficamente distribuida, y más crítico sea el factor tiempo en una empresa, mas dependerá de un flujo de conocimiento eficaz para que la organización tenga éxito” (Nissen, 2002).

 MAPA DEL CONOCIMIENTO: una vez que se tiene el inventario y el flujo del conocimiento armados, se realiza una representación visual de los elementos: usuarios del conocimiento, documentos que contienen el conocimiento, actividades y sistemas obtenidos, a través de una red, así como líneas con flechas que unen al portador del conocimiento con el receptor del conocimiento, es decir, indicando el origen y destino del flujo del conocimiento.

Los elementos básicos de un mapa de conocimiento están compuestos por los diferentes actores involucrados en el

entorno donde se desea elaborar el mapa. Estos elementos constituyen los nodos básicos de la red gráfica del mapa. Un mapa permite identificar fuentes, flujos, restricciones, huecos y lagunas de conocimiento dentro de una organización, y obtener un diagnóstico de cada problema en su contexto particular, lo que hace más fácil identificar las partes afectadas de la organización, y que pueden ser involucradas en la búsqueda de una solución.

Es una herramienta para inventariar el conocimiento crítico de una organización y determinar las áreas que pueden estar en riesgo. En muchos casos, el simple acto de crear un mapa de conocimiento revela vínculos débiles y cuellos de botella en el flujo de conocimiento. Al diagramar el conocimiento a través de la organización, los equipos pueden identificar oportunidades de mejora y hacer ajustes específicos para garantizar el conocimiento correcto y llegue a las personas adecuadas en el punto correcto del proceso, sirve para identificar islas de experiencias y sugerir modos de construir puentes para incrementar la compartición de conocimiento.

El mapeo del conocimiento es un esfuerzo continuo, no una actividad de una sola vez. El mapa de conocimiento es una ayuda para la navegación de información explicita/codificada y tacita/no codificada (Grey 1999). El mapa debe proporcionar un inventario y una evaluación de los activos intelectuales o de conocimiento de una organización.

Una vez que se ha completado el retrato de la organización “tal cual es” mediante la recopilación de información y la auditoria de conocimiento, se puede realizar un análisis de deficiencias.

6. Metodologías para auditar el conocimiento

Una de las mayores desventajas de una organización es desconocer las necesidades de conocimiento de sus miembros, de reflexionar en qué medida está satisfecho, de donde partir para gestionarlo, básicamente conocer lo que las personas saben por su experiencia y lo que

deberían saber para favorecer la creación de nuevas ideas, productos y servicios en la organización.

La Auditoria del conocimiento ayuda a revelar la existencia del conocimiento organizacional y así demostrar como este se crea, donde se origina, donde se encuentra, quienes lo poseen, y como se transfiere, evidenciando las fortalezas y debilidades con que cuenta la organización.

Todo proceso de Auditoria necesita tener definidas pautas de actuación que aseguren el éxito de la Auditoria optimizando el tiempo y recursos utilizados para llevarlo adelante. No existe un criterio o una normativa unánime para llevar a cabo un proceso de Auditoria de Conocimiento. Como resultado de esta necesidad de controlar y planificar las etapas de la Auditoria, existen diferentes propuestas de metodologías y modelos.

Metodología en una Auditoria es la identificación de un Marco de Referencia para la ejecución y practica ordenada de esta disciplina profesional. Su objetivo es asegurar la cobertura de todas las fases o etapas que comprende el ejercicio de un trabajo de Auditoria.

Luego de una recopilación literaria de referentes bibliográficos se recuperó distintos tipos de metodologías más nombradas, y en constante evolución, para auditar el conocimiento dependiendo el enfoque que se adopte, las cuales son:

1. **AUDITORIAS ENFOCADAS A LOS RECURSOS:**

a. Metodología de Liebowitz et al. (2000)

b. Metodología de Wiig (2004)

c. Modelo de Wu y Li (2008)

d. Metodología de Antonova y Gourova (2009)

El enfoque en recursos considera como recursos de conocimiento todo lo que facilita la identificación, adquisición, almacenamiento, tratamiento, utilización, transferencia, y reutilización de información y conocimiento para mejorar los procesos claves y el desempeño individual, grupal y organizacional. Los recursos en un sentido amplio son todo lo que permite a una empresa a generar estrategias para aumentar sus ganancias y competitividad, son los medios que las empresas poseen para llevar a cabo sus actividades y lograr sus objetivos.

Los recursos de la empresa pueden definirse como el conjunto de factores de los que dispone y que controla una empresa. Recursos como las habilidades de los empleados, tecnológicos, cultura organizacional, reputación o prestigio en el mercado, estrategias a corto y largo plazo, son algunos de los ejemplos de Recursos en una Auditoria de Conocimiento.

2. **AUDITORIAS ENFOCADAS A LOS PROCESOS PRINCIPALES:**

a. Metodología de Lauer y Tanniru (2001)

b. Metodología con énfasis en los procesos claves de Pérez Soltero et al. (2006)

c. Metodología de Yip, Lee y Tsui (2015)

d. Modelo de Teimourpour, et al. (2016)

e. Metodología de Daghfous y Zoubi (2017)

f. Modelo Ponjuàn, et al. (2019)

Las Auditorias que usan el enfoque basado en procesos principales determinan si el trabajo está gestionado eficazmente para alcanzar resultados óptimos. Como auditores se determina si la organización objeto de auditoria tiene una idea clara de la que debe hacer y cuenta con los medios para alcanzar sus objetivos. Terminada una auditoria de procesos se proponen criterios para mejorar el desempeño de los procesos principales.

El flujo interno de información de una organización está afectado y formado por procesos. Así, los métodos como la evaluación y revisión, mejora continua, auditorias y otros, pueden ayudar a la organización a establecer los procesos que capaciten a las personas para captar y difundir la información y los conocimientos necesarios para su trabajo.

3. **AUDITORIAS CON ENFOQUE HIBRIDO O MIXTO:**

a. Modelo de Hylton (2002)

b. Método de Burnett et al. (2004)

c. Metodología de Iazzolino y Pietrantonio (2005)

d. Metodología de Cheung et al. (2007)

e. Modelo Datero, Galup y Qua (2007)

f. Modelo de Datero, Galup y Qua (2007)

g. Metodología de Roberts (2008)

h. Modelo de Juninjak y Klicek (2008)

i. Metodología de Handzic, Lagumdzija y Celjo (2008)

j. Metodología de Gourova y Antonova (2009)

k. Modelo de Ganasan y Dominic (2011)

l. Metodología de Ahmad Shukor, Abdul Rahman y Iahad (2014)

Una auditoria con enfoque hibrido combina elementos de diferentes tipos de enfoques de auditorías en una sola metodología. En lugar de seguir una sola metodología de auditoria, los auditores pueden adaptar su enfoque a las necesidades específicas del cliente y a los objetivos de la auditoria.

Cada metodología planteada por estos autores, se adaptan a las características de cada entidad a auditar, en la amplia literatura revisada aparecen varios autores que proponen metodologías y modelos, otros hacen una breve mención y en ocasiones una crítica a las metodologías utilizadas en sus estudios de casos, y algunos no hacen referencia a la adopción de una en específico.

7. Conclusión

Los Recursos Humanos actualmente constituyen el recurso fundamental de las organizaciones, al ser portadores de conocimientos, capacidades, habilidades, etc., que posibilitan a la organización ocupar una posición, ventajosa o no, en el mercado.

La Información asociada a un contexto y a una experiencia se convierte en conocimiento. El conocimiento asociado a una persona y a una serie de habilidades personales se convierte en sabiduría, y finalmente el conocimiento asociado a una organización y a una serie de capacidades organizativas se convierte en Capital Intelectual. Actualmente las empresas reconocen la importancia del aprendizaje organizativo, que incluye aprendizaje a nivel individual, de grupo y de organizaciones.

Según Sveiby (1997), las personas son el único agente verdadero en las organizaciones, y las encargadas de crear la estructura interna (organización) y externa (imagen). Ambas, tanto la interna como la externa, son estructuras de conocimiento y que permanecen en la empresa incluso tras la marcha de un alto número de trabajadores.

Debe tenerse en cuenta el hecho de que alrededor del 80% del conocimiento de una organización es tácito, el mayor desafío radica en la auditoría de eso. Las transformaciones industriales y económicas mundiales que ahora están teniendo lugar ya han provocado trastornos significativos tanto para los trabajadores como para profesionales en casi todos los campos.

Es tu conocimiento por tanto el que determina lo que eres capaz o no eres capaz de hacer en tu vida, ya sea personal como profesional (aunque evidentemente ambos ámbitos están totalmente relacionados). Estamos formados a través de nuestro conocimiento y no tenemos otra cosa. Es evidente que no puedes hacer aquello para lo que no tienes conocimiento, y si quieres o necesitas hacer algo para lo que no tienes el conocimiento debes empezar a buscarlo.

Concluyo manifestando que: “los conocimientos que generan valor o el Capital Intelectual son la clave del éxito de las organizaciones que compiten en el contexto económico, político, social y tecnológico de nuestro tiempo, y su papel hoy y más aún en el futuro, con toda seguridad, será cada vez más relevante.”

8. Bibliografía

AGUIAR DIAZ, A., LEON SANTOS, M., TORRES PONJUAN, D. (2020). “Auditoria del conocimiento en gobiernos locales”. ALCANCE Revista Cubana de Información y comunicación. Vol.9, Nº23.

DEGADILLO, V., (2011), “Los Activos Intangibles en las empresas”, Revista Tlatemoani. Nº 5, Pág. 1-9.

GONZALEZ GUITIAN, M., DE ZAYAS PEREZ, M., LOPEZ PORRA, J. (2015). “Auditoria de Información y auditoria de conocimiento: acercamiento a su visualización como dominios científicos”. Revista Cubana de Información en Ciencias de la Salud. Vol 26. Nº1. La Habana.

GONZALEZ GUITIAN M. & PONJUAN DANTE G. (2016) “Metodologías y Modelos para Auditar el Conocimiento”. Revista Información, Cultura y Sociedad. Nº35. Pág. 65-90.

GUERRA PALACIO, J. (2010), “Mapas de conocimiento empresarial”, Universidad EAFIT, Colombia

GUERRA RAMIREZ, Y; & SALGADO MARTINEZ, A. (2021). “Una Metodología para la identificación y cierre de brechas de conocimiento en el capital humano para una organización innovadora basada en conocimiento”. GECONTEC: Revista

Internacional de Gestión del Conocimiento y la Tecnología. Vol.9, Nº1. Pág.39-60.

MEDINA, D; MEDINA, Y; EL ASSAFIRI, Y; SAN ROMAN, I. (2018) “Inventario de conocimiento en el observatorio científico de ciencias empresariales”. Revista Cubana de Administración Pública y Empresarial. Vol.2, Nº3. Pág. 280–296.

MEJIA ROCHA, M. & COLIN SALGADO, M. (2013). “Gestión del Conocimiento y su Importancia en las Organizaciones”. Revista TRILOGIA. Vol. 5, Nº 9. Pág. 25-35. Instituto Tecnológico Metropolitano. Colombia.

RODRIGUEZ PEÑA, Y. (2010). “Diseño de una Auditoria de Conocimiento para los Centro de Estudio del Instituto Superior Minero Metalúrgico de Moa”. Tesis. Cuba.

SEGARRA CIPRES, M. & BOU LLUSAR, J. (2005). “Concepto, tipos y dimensiones del conocimiento: configuración del conocimiento estratégico”. Revista de Economía y Empresa. Nº 52 y 53. Pág.175-195. España.

SERRAT, O. (octubre 2008). Auditing Knowledge. Banco Asiático de Desarrollo.

SEVILLA ARIAS, A. (01 julio 2020). Capital Humano. Economipedia

TORRES, I. IVE Consultores (Blog). “Que es el enfoque basado en procesos y como aplicarlo en tu empresa”. Recuperado de https://iveconsultores.com/enfoque-basado-en-procesos/

ASUNTOS CONTABLES EN ASUNTOS JURIDICOS.
Comentarios respecto de cuestiones judiciales de interés profesional

VILLAMAYOR Diego Rolando

Contador Público

Especialista en Sindicatura Concursal

Docente FCE - UNaM

MP 0521 CPCEM

dvillamayor@hotmail.com

VILLAMAYOR NERCOLINI Mariana

Contadora Pública

Docente FCE - UNaM

MP 2623 CPCEM

marianavillamayornercolini@gmail.com

RESUMEN

Desde hace un tiempo a esta parte hemos venido experimentando cuestiones de índole novedosa, en la actuación del profesional de las ciencias económicas cuando actúa como auxiliar de la justicia, o consultor, en juicios de contenido civil, comercial, laboral, o de otro fuero, en el ámbito de la primera circunscripción judicial de la Provincia de Misiones, especialmente, requeridos por profesionales del derecho, a pedido de partes, o a requerimiento de los Tribunales, donde se nos ha dado participación, o injerencia, o solicitado aclaraciones o desarrollos sobre aspectos conceptuales de nuestra disciplina y donde se utilizan expresiones y vocabulario jurídico especifico, o referidas a cuestiones novedosas que requieren comentarios específicos. Todos estos aspectos merecen sin dudas ser comentados.

También merecen ser expuestos, desde nuestra óptica profesional, algunos procederes de los órganos jurisdiccionales, que se han puesto en vigencia en los últimos tiempos.

Este trabajo tiene como objetivo, comentar algunas modalidades de algunos procedimientos nuevos, o algunos casos específicos, comentando sus particularidades y formulando las explicaciones que nos parecen pertinentes, como también aportar las aclaraciones conceptuales que correspondan, sobre dichos casos o sobre otros puntos o cuestiones de nuestra profesión de las ciencias económicas y/o de las ciencias jurídicas que deben ser comprendidas por los colegas de nuestra profesión, con el fin de que lo desarrollado contribuya a la mejor administración de justicia.

Implica, sin dudas, un impulso para que ambas profesiones se interrelacionen de una manera más armónica; y se deja abierta la cuestión sobre propuestas o sugerencias desde el ámbito de las ciencias económicas, en pos de dicho servicio de justicia. -

PALABRAS CLAVES

Informes judiciales – Procedimientos tecnológicos – Comunicaciones Electrónicas – Firma Digital – Siged - Zimbra – Pericias Contables

1. Primera parte: cuestiones de trámites y procedimientos judiciales:

I – Gestor de Pruebas

En los últimos tiempos, hemos visto que algunos juzgados de la primera circunscripción, han designado a un funcionario judicial, como "gestor de pruebas", con el objetivo de agilizar los procesos propios de las instancias probatorias de los juicios civiles, comerciales y laborales; este funcionario tiene la misión de impulsar la prueba con el fin de dar celeridad a los procesos.

El mismo, suele presentarse ante el profesional desinsaculado vía telefónica, comunicando la designación y emitiendo una providencia posterior indicativa de la gestión telefónica o de mensajería, que realizo consecuentemente.

Esta cuestión nos parece muy saludable y positiva, desde nuestro punto de vista, ya que agiliza indudablemente la actuación del profesional de las ciencias económicas, y de otras profesiones también, teniendo en cuenta el principio de Economía Procesal que consiste en el "conjunto de preceptos que promueven la abreviación y simplificación del proceso, evitando trámites innecesarios del juez o de las partes, o concentrándolos en un solo acto" (Orihuela, A. M. - Diccionario Jurídico – Ed. Estudio – Bs. As., 2017, pág. 280); continúa diciendo: "De este principio derivan otros: De concentración: que consiste en reunir la mayor actividad procesal en el menor número de actos posible… De celeridad: que consiste en lograr mayor rapidez en el proceso, limitando o eliminando trámites innecesarios".

II - Notificaciones telefónicas o por mensajería electrónica

Este tema tiene que ver con lo comentado en el punto anterior, donde el "gestor de pruebas" del juzgado en cuestión, vuelca la gestión realizada, en una providencia que certifica el secretario del juzgado, dando verosimilitud al trámite, y en su caso, comunicando providencias o notificaciones, que luego de su certificación, resultan agregadas al expediente digital, haciendo mucho más sumario el proceso, en beneficio de la administración de justicia.

Esta forma de trabajo judicial, nos parece muy positiva también, ya que agiliza sustancialmente los procesos, buscando el mejoramiento de la administración de justicia.

El lado negativo de esta cuestión se traduce en que en la medida en que los procesos se vuelvan completamente digitales, y el expediente físico en vías de desaparecer en un futuro no sabemos cuan lejano, algunas diligencias que no se encuentran en formato físico, que a veces resultan de respaldo de lo digital, no es posible encontrarlas en los cuerpos de los expedientes.

III – Cuestiones varias relacionadas con la digitalización de las gestiones judiciales:

En estos mismos lineamientos, vemos con muy buen criterio, la implementación de cuestiones tecnológicas / electrónicas en todos los procesos judiciales que lo permitan en función a su índole particular; y en este sentido, podemos mencionar las siguientes:

a) Libramiento de Órdenes de Pago Electrónico

Las mismas consisten en la transferencia electrónica de los pagos ordenados por la justicia, a los distintos beneficiarios de los emolumentos que correspondan;

b) HOMEBANKING de las cuentas judiciales

Implica la gestión bancaria electrónica de las cuentas judiciales, posibilitando la transparencia y celeridad de las mismas.

c) Firma digital

Implica el registro de firma electrónica validada en los agentes encargados de la legitimación de identidad, para los funcionarios judiciales, como para los letrados del foro, y adicionalmente en la actualidad, se hace extensivo a los auxiliares de la justicia, por ahora en forma optativa, permitiendo la tramitación digital de todos los escritos y actuaciones judiciales.

d) Correo electrónico y sistema SIGED

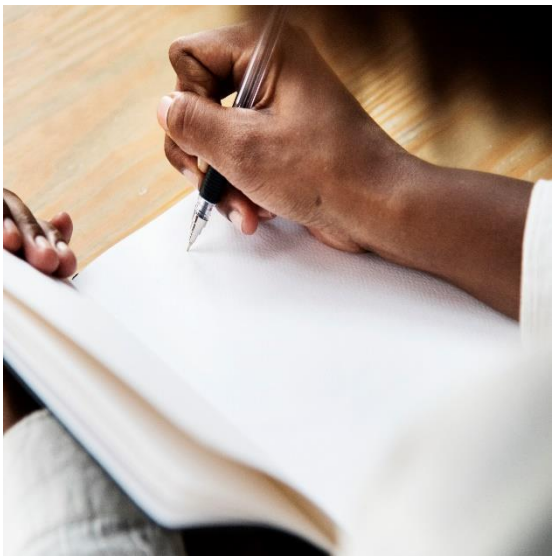
Concomitantemente con todo lo anterior, desde el punto de vista tecnológico, se implementó el SIGED “Sistema de Gestión de Expedientes Digitales”, que es el sistema vigente en la justicia ordinaria, para la sustanciación, seguimiento y desarrollo de los procesos vía electrónica, al que se accede con los debidos códigos de identificación de los usuarios y las contraseñas, como así también el correo electrónico institucional denominado “Zimbra”.

e) Vinculación de los auxiliares de la justicia a las causas judiciales

Merece ser comentado también, respecto al Sistema de Gestión de Expedientes Digitales (SIGED), implementado oportunamente, con muy buen criterio por parte del Poder Judicial, que se ha efectuado la vinculación de los profesionales de las ciencias económicas que actúan como peritos, pero se han omitido a las otras facetas de su actuación, puntualmente cuando se actúa como Síndicos Concursales.

Desde nuestro órgano colegiado, el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Misiones, se ha advertido tal cuestión, reiteradamente, no contando con una solución hasta el presente, lo que conlleva a convivir con la antigua modalidad de gestión de expedientes concursales, concurriendo a los tribunales, y presentando todo tipo de escritos en formato físico, lo que entra en conflicto con el proceso de digitalización implementado.

Sin embargo, y es de destacar que, en algunos juzgados, se ha dispuesto la vinculación electrónica de los Síndicos Concursales, existiendo en otros la aplicación rígida de lo normado, en cuanto a la no inclusión de los Síndicos Concursales en el Sistema de Gestión de Expedientes Digitales.



2. Segunda parte: cuestiones relacionadas con pericias contables

En esta parte nos referiremos a algunas cuestiones de las causas judiciales donde actuamos como auxiliares, donde se nos solicitan puntos de pericia que merecen ser comentados:

I - **PERICIAS DONDE SE REFIERE A CUESTIONES QUE REFERENCIAN AL C.P.C.E. MISIONES.**

En el caso en cuestión se hace mención al Consejo Profesional de Ciencias Económicas de Misiones, que es el órgano o institución civil reguladora de la Matricula de los profesionales de las ciencias económicas, a la que se ha referido un letrado cuando solicita un punto de pericia: se trata de una causa civil por revisión de un contrato, donde se pide (la parte demandada, un Banco de plaza) una certificación del contador sobre los ingresos y gastos de los actores de la demanda de revisión contractual. La transcripción textual del punto es como sigue: “practique una certificación de ingresos y de gastos de los mismos siguiendo a tales efectos las pautas establecidas en el Consejo Profesional de Ciencias Economices de la Provincia de Misiones”.

Interpretamos que el letrado se desvía del sentido de la actuación del perito como auxiliar de la justicia, e involucra o menciona al órgano colegiado desconociendo la naturaleza del mismo, y de la actuación profesional del contador. En el caso en particular se solicitó una aclaración al punto de pericia, en estos términos (no contestada hasta el presente):

“Una certificación de ingresos y gastos, es una tarea profesional establecida por la Resolución Técnica Nº 37 (modif. por Res.Tec. Nº 53) de la Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, vigente en la jurisdicción de Misiones, que se refiere a las “NORMAS DE AUDITORÍA, REVISIÓN, OTROS ENCARGOS DE ASEGURAMIENTO, CERTIFICACIÓN Y SERVICIOS RELACIONADOS”

El punto VI se refiere a las Certificaciones, y el mismo se transcribe a continuación (en sus partes pertinentes):

“VI. NORMAS SOBRE CERTIFICACIONES

Normas para su desarrollo 1. La certificación se aplica a ciertas situaciones de hecho o comprobaciones especiales, a través de la constatación con los registros contables y otra documentación de respaldo y sin que las manifestaciones del contador al respecto representen la emisión de un juicio técnico acerca de lo que se certifica (…) 2. A través del desarrollo de la tarea, el contador certificante debe reunir elementos de juicio válidos y suficientes que respalden su informe relativo a situaciones de hecho o comprobaciones especiales que no requieren la emisión de un juicio técnico. 3. Para reunir los elementos de juicio válidos y suficientes el contador no podrá trabajar sobre bases selectivas, debiendo en todos los casos, examinar la totalidad de la población sobre la que se emitirá una manifestación”.

Por ello, como lo expresa dicha Resolución Técnica Nº 37, es necesario examinar la totalidad de la documentación de los ingresos y de los gastos, de los actores, durante el periodo objeto de los respectivos contratos de préstamos, y esto incluye todos y cada uno de los ingresos,

y todos y cada uno de los gastos de cada persona, a través de la compulsa de los comprobantes respaldatorios correspondientes, los que para los ingresos, serán los recibos de haberes ya referenciados en el punto a) de este escrito, pero además, cualquier otro ingreso, por ejemplo, si percibió intereses por Depósitos a Plazo Fijo, alquileres, donaciones recibidas, ingresos por venta de automotores, etc.; y para los gastos, serán todos los gastos de cada actor, que podrán ser, a título enunciativo: alquileres, honorarios pagados, sueldos o retribuciones del personal doméstico, gastos de supermercado, de salud, de seguridad, de recreación, de reparación y mantenimiento de automotores, de viajes y estadías, etc. (siendo que muchos comprobantes de dichas erogaciones no se suelen conservar); lo que en principio resulta inverosímil, anormal, o tal vez irracional o fuera de lógica, o improbable.

Por todo lo expuesto en este punto c) de este escrito, se solicitó a la parte demandada, aclare a que se refiere (en función a lo manifestado precedentemente), lo requerido respecto de la certificación de ingresos y gastos según las pautas establecidas por el C.P.C.E. Misiones; o eventualmente, se requiera a la parte actora, aporte los comprobantes de ingresos y de gastos de todo el periodo contractual.

Por ello, concluyendo, volvemos a insistir en que, para la formulación de los puntos de pericia contable, los estudios jurídicos deberían contar con el asesoramiento de un profesional de las ciencias económicas, contador en este caso, a los fines de no dilatar los procesos.

II - PERICIAS DONDE SE EXCEDE LA COMPETENCIA DEL CONTADOR

En la misma causa, se solicita al contador, que la certificación de ingresos y gastos se refiera a documentación que debe aportar la contraparte, de donde se le solicita emitir una suerte de opinión sobre el “nivel de gastos” de los actores, lo que resulta absolutamente fuera de lugar, a nuestro criterio, por lo que también en dicha causa, se solicitaron las aclaraciones respectivas, estando pendiente de contestación hasta el presente; el punto de pericia textual era el siguiente: “con las constancias documentales que corresponda requerir a sendos actores (recibo de haberes, declaraciones juradas impositivas, nivel de gastos, resúmenes de tarjetas de crédito y de cuentas bancarias, etc.), practique una certificación de ingresos y de gastos (…)”

La solicitud de explicaciones efectuada por el contador, decía textualmente: “Respecto de la expresión “nivel de gastos” expuesta en los puntos de pericia de la demandada, solicitó a la misma, la aclaración de lo que debe interpretarse como “nivel de gastos”, ya que dicha expresión resulta incierta, indeterminada, confusa, dudosa, toda vez que cada persona o cada familia, en función de sus ingresos, se fija en función a su economía familiar, lo que para dicha persona se considera “nivel de gastos”, “adecuado” en todo caso, en virtud de la calidad de vida que pretende, siendo una cuestión atinente exclusivamente a su propio conocimiento, o a su propio

discernimiento, por lo tanto meramente subjetivo."

Téngase presente que la labor pericial, en un juicio de conocimiento como el presente, se circunscribe a corroborar, compulsar, confrontar, comparar, cotejar, examinar o verificar, constancias documentales, y de ninguna manera, formular o merituar juicios sobre lo que debería ser el "nivel de gastos", de una persona.

Por lo que se solicita aclaración sobre el referido concepto requerido en los puntos de pericia de la demandada. Por consiguiente y como conclusión sobre este punto, es menester que los profesionales del foro, tipifiquen adecuadamente la tarea requerida al contador, para evitar, como lo mencionamos anteriormente, dilaciones innecesarias al proceso judicial.

III - PERICIAS DONDE SE CONSULTA AL CONTADOR SI REALIZARIA LA LABOR PERICIAL SIN PERCIBIR EL ANTICIPO PARA GASTOS.

Con buen criterio del órgano jurisdiccional, últimamente hemos observado que los Juzgados, ante un caso de ofrecimiento de prueba pericial contable, donde no existen fondos para atender gastos del proceso, consultan al contador, sobre si estaría dispuesto a realizar la tarea pericial sin la percepción del anticipo para gastos; nos parece muy oportuna dicha interpelación, ya que el contador como es sabido, tiene gastos administrativos, viáticos, etc. que cubrir para la realización de la tarea, que luego pueden ser recuperados o no, en un tiempo futuro de ocurrencia incierta, ya que queda la regulación de honorarios (que ocurrirá varios años después), a resultas del desenlace del juicio, lo que puede significar la no percepción de honorarios.

IV - PERICIAS DONDE EL JUZGADO CONSULTA Y VINCULA AL CONTADOR AL EXPEDIENTE, A LOS FINES DE REQUERIR UNA OPINION, SIN ACEPTAR EL CARGO

También merece ser comentado este proceder de algunos juzgados, en la medida de que ello implica cumplir con los principios procesales respectivos, cuando se solicita de oficio una opinión, previa a la aceptación del cargo, para que se aclare a criterio del contador, cuál sería la forma más adecuada de proceder para gestionar una prueba pericial; ello nos parece muy saludable, ya que evita demoras innecesarias, y clarifica procedimientos.

El caso en cuestión se refería a una rendición de cuentas, donde el juzgado consulta al contador antes de aceptar el cargo, vinculándolo al expediente, como debería hacerse determinados cálculos referidos a los cánones locativos de una propiedad de la que se ventila dicha rendición de cuentas, cuestión esta que implica la participación de otros profesionales con competencia especifica en la actividad inmobiliaria.

El punto requerido y la contestación del contador (que está en proceso),

textualmente es: “Que habiendo tomado conocimiento por mesa de entradas, de la causa de la referencia, vengo a manifestar mi disposición para con el Tribunal, para realizar la tarea encomendada, en la medida en que Usía así lo considere, en tanto y en cuanto, según lo visto entre los puntos de pericia, el campo de competencia para iniciar la tarea depende de otro profesional competente en tasaciones de propiedades inmuebles, ya que como transcribo a continuación (Fs. ...), se solicita: “precio de mercado de los mismos año tras año” (referidos al único bien del acervo hereditario, como lo son dos locales comerciales cuya ubicación constan en autos); como asimismo: “precio actual de mercado comparado de valor del canon locativo vigente en contratos, diferencia y establezca perdida si existiere entre el valor de mercado y el valor rendido….”

Podrá notarse que la competencia requerida para establecer valores de mercado, no es la de un profesional de esta área, sino de un perito tasador, o martillero público, o una inmobiliaria, que si podrán determinar “año tras año”, (o lo que en realidad significa mes tras mes, de cada año), el valor de mercado de la propiedad y del canon locativo que hubiere correspondido percibir, y por consiguiente, una vez establecido ese detalle elaborado por dicho profesional, recién entraría la incumbencia de un Contador Público, calculando las diferencias entre esos valores, y lo percibido y rendido según los sucesivos contratos de alquileres hasta la fecha, determinando el perito contador, las actualizaciones por índices de inflación, ajustes e intereses en su caso, para calcular las diferencias en moneda de poder adquisitivo del presente, lo que sí es competencia nuestra.

3. Comentarios Finales

Como podrá notarse en estas líneas se han intentado formular algunos casos donde se tratan de dilucidar cuestiones donde los profesionales de las ciencias económicas pudieren ser requeridos, o algunos casos de la realidad que pudieran resultar controvertidos, a requerimiento de profesionales de la justicia, que formulan dichos interrogantes desde la óptica de su ámbito, tratando de aclarar o clarificar conceptos jurídicos específicos, y terminología propia de los ámbitos legales; Como también se han comentado nuestras opiniones sobre algunas cuestiones tecnológicas implementadas últimamente en el ámbito de la justicia de Misiones.

La intención de estas líneas es tratar de realizar un acercamiento a la eficacia del servicio de administración de justicia, tendiendo un puente entre ambas profesiones, que se interrelacionan sobre aspectos comunes, y donde debe tratar de resguardarse el Principio de Economía Procesal desde lo jurídico; y los atributos de Aproximación a la Realidad, Objetividad o Neutralidad, Materialidad y Claridad, que son algunas de las condiciones que debe reunir la información contable.

En tanto y en cuanto desde ambas profesiones se interpreten adecuadamente estos preceptos básicos, y los profesionales de las Ciencias Económicas se ilustren sobre el vocabulario judicial, ello contribuirá a la producción de una administración de justicia más eficiente, en los aspectos donde ambas profesiones se complementan.

Asimismo, en la medida del interés en compartir aspectos conceptuales, este

trabajo podría ser la invitación para la producción de charlas o jornadas, presenciales o virtuales, de armonización de aspectos disciplinares específicos de las ciencias económicas o de las ciencias jurídicas, en la administración de justicia, donde participen los actores de las distintas comunidades de práctica (Wegner, Etiene. “Comunidades de Practica, Aprendizaje, Significado e Identidad.”) y se compartan experiencias mutuas.

4. Bibliografía

Ley de Contrato de Trabajo 20.477.

Código Civil y Comercial de la Nación. Ley 26.994.

FRONTI DE GARCIA, L. Y VIEGAS, J.C. (1998). “Actuación Profesional Judicial”. Ed. Macchi. Capitulo III.

FACPCE. Resolución Técnica Nº 37. Federación Argentina de Consejos Profesionales.

VALLETA, L. (2018) “Diccionario Jurídico”. Valletta Ediciones. 11º Ed.

ORIHUELA, A. M. (2017) “Diccionario Jurídico”. Ed. Estudio. 4º Ed.

WEGNER, E. (2001) – “Comunidades de práctica, aprendizaje, significado e identidad”. Ed. PAIDO

ANALISIS DE LA EVASION FISCAL COMO DELITO PRECEDENTE DE LAVADO DE ACTIVO[1]

AYALA, Susana

Especialista en Docencia Universitaria
Diplomada en Prevención de Lavado de Activos
Docente FCE-UNaM
Contadora Pública - MP CP 1738
contadora32@yahoo.com.ar

CHAS, Adriana

Diplomada en Prevención de Lavado de Activos
Contadora Pública - MP CP 1753
adrianavchas75@gmail.com

SNIHUR, Gladis

Diplomada en Prevención de Lavado de Activos
Profesora Universitaria
Contadora Pública - MP CP 1750
ges.snihur@hotmail.com

REDKA, Javier

Diplomada en Prevención de Lavado de Activos
Contador Público – MP CP 1433
Javier.redka.2016@gmail.com

[1] En Co-Autoría con los Abogados: Dr. HUGO CARABIO y Dr. CRISTIAN LOPEZ

RESUMEN

En el presente trabajo se intentará dilucidar las cuestiones principales referidas al tema de lavado de activos. El mismo requiere un cuidadoso análisis en particular sobre si corresponde considerar a la Evasión Tributaria como Delito Precedente del Lavado de Activos. En tanto que presenta ciertas características que lo hacen complejo, a saber: 1) la compleja jurisprudencia referida al fondo de la cuestión; 2) se observa gran diversidad de opiniones doctrinarias; 3) en Argentina, insuficiente estadísticas sobre cuáles las fuentes de dinero sucio o negro, a blanquear; 4) la gran cantidad de inquietudes, dudas y expectativas que se le presentan al contador público, a raíz de las cargas impuestas por la Ley en lo relativo al ejercicio de su profesión, como sujeto obligado a informar a la UIF de todas las operaciones inusuales detectadas, regulado por las resoluciones 65/2011, 104/2016, complementadas por la Resolución 420/11 de la F.A.C.P.C.E. y el Informe Nº 1, el enfoque basado en riesgos, y el informe N° 5 del CECYT.

Es así que partimos de los siguientes interrogantes:

1. ¿Qué es la evasión fiscal?
2. ¿En qué casos, o cuales son los supuestos por lo cual se considera a la evasión fiscal como delito precedente del lavado de Activos?
3. ¿A qué Organismo le compete la investigación? - UIF - AFIP?
4. ¿Cuál es el alcance de la responsabilidad del profesional de Ciencias Económicas?

PALABRAS CLAVES

Lavado de dinero – Lavado Activos – UIF – Evasión Tributaria

1. INTRODUCCION

El delito de Lavado de dinero fue introducido, como tal, al Código Penal Argentino por la ley 25.246 -modificando el Capítulo XIII en su rúbrica "Encubrimiento" por la de "Encubrimiento y Lavado de Activos de origen delictivo", con el propósito de adecuar la legislación penal a los estándares internacionales conformados por dos convenciones internacionales (Conv. de Viena de 1988 y Conv. de Palermo) y las pautas interpretativas del GAFI.

En su artículo 5° se dispuso la creación de la Unidad de Información Financiera (UIF), encargada del análisis, tratamiento y transmisión de información a los efectos de prevenir el lavado de dinero proveniente de delitos enumerados en su art. 6°; artículo luego modificado por la ley 26.683, dicha ley en su art. 8° incluyó el inc. j) "Delitos previstos en la ley 24.769", es decir; los delitos tributarios como precedente de lavado. Esta decisión del legislador no tuvo aceptación pacífica, generando controversias acerca de si es correcta la incorporación de los delitos tributarios como precedente del delito de lavado de activos.

En la actualidad en el contexto de una economía globalizada con alcances transnacionales, y debido a la magnitud de las operaciones nacionales e internacionales, con el acompañamiento de los avances tecnológicos, ningún país se encuentra ajeno a la problemática que presenta el delito de lavado de dinero. Para ello definimos al delito como "una conducta típica, antijurídica, imputable, culpable, sometida a una sanción penal y a veces a condiciones objetivas de punibilidad. Supone una infracción del derecho penal. Es decir, una acción u omisión tipificada y penada por la ley".

En cuanto al "lavado de Dinero", no existe una única definición. En general se opta por definir el objetivo final que consiste en la "simulación de licitud" de activos originados en un ilícito".

El lavado de dinero es un mecanismo mediante el cual todos los activos provenientes de los delitos previstos en el art. 8 de la ley 26.683, se integran en el circuito económico y financiero legal, adoptando una apariencia lícita en la obtención de fondos (dinero) y bienes.

El proceso de lavado se realiza a través de una serie de maniobras que por lo general incluye 3 etapas que son: la colocación, la estratificación y la integración; todas estas etapas conllevan el objetivo último de colocar el dinero en el ámbito formal ya sea a través de los depósitos bancarios (en distintos tipos de cuentas dentro o fuera del país o incluso en los denominados paraísos fiscales), inversiones en las empresas (reales o bien off-shores o "fantasmas"), compra de inmuebles, obras de arte, vehículos de alta gama, etc.; todo aquello que se pueda incorporar formalmente al circuito económico real.

Continuando con la conceptualización, podemos definir la evasión de la siguiente manera: proviene "del latín evasĭo, evasión es la acción y efecto de evadir o evadirse. Este verbo, puede hacer referencia a fugarse, evitar un peligro, eludir una dificultad o sacar dinero o bienes de un país de manera ilegal. El concepto de evasión fiscal, por lo tanto, hace mención a la acción de eludir el pago de los tributos que fija la ley. Se trata de una figura jurídica que implica un

acto voluntario de impago que se encuentra castigado por la ley por tratarse de un delito o de una infracción administrativa. También conocida como evasión tributaria o evasión de impuestos, la evasión fiscal supone la creación de dinero negro (la riqueza obtenida mediante actividades ilegales o a través de actividades legales no declaradas al fisco). Dicho dinero, por lo general, se mantiene en efectivo ya que, si se ingresa a un banco, queda registrado y el Estado puede tener conocimiento sobre su existencia.

2. TIPIFICACION DEL DELITO

Las fuentes de dinero a blanquear o lavar, consisten en excedentes de dinero sucio o negro provenientes de las ganancias que genera la actividad delictual. Las comisiones de estos delitos no son excluyentes entre sí y en general uno o más de ellos son delitos precedentes de los demás, a saber:

-Evasión Fiscal.

-Corrupción Administrativa.

-Delitos vinculados al narcotráfico.

Hoy en día, no puede distinguirse la evasión fiscal de la criminalidad organizada y la financiación del terrorismo. Por eso uno busca alguna cosa en un ámbito y halla otra y viceversa, lo que no resulta sorpresivo, porque para introducir las ganancias obtenidas todos usan los mismos métodos, agentes, instituciones bancarias, la industria offshore, desarrollos inmobiliarios, entidades sin fines de lucro, donaciones, etc. Todo ello conlleva a realizar un examen exhaustivo para identificar de qué tipo de operación se trata.

¿Es el “dinero sucio” diferente al “dinero negro”?

Existen quienes plantean diferencias entre dinero sucio y dinero en negro, o lo que es similar, entre el lavado y el blanqueo de dinero, entendiendo que las actividades de narcotráfico, prostitución, trata de personas y órganos, etc. que producen dinero sucio, producto de actividades ilícitas. Cuando se trata de introducir al mercado formal el dinero producto de estas actividades ilícitas corresponde la aplicación de la ley de lavado de activos. Asimismo, consideran al delito de evasión tributaria, como el dinero que ingresa al patrimonio del sujeto obligado por una actividad absolutamente lícita. Ese dinero, de origen lícito, puede que luego no sea declarado al fisco nacional y, por lo tanto, al no pagar el correspondiente tributo, se convierte en dinero negro, oculto y, por lo tanto, puede llegar a dar lugar a un delito tributario; pero su interrogante es la posterior utilización, si constituye o no lavado de dinero.

En cambio, el autor del libro “Lavado de dinero y Evasión Fiscal”, Jaime L. Mecikovsky ha trazado una visión disímil y ha dejado esas diferencias como conceptos del pasado, aduciendo que esta concepción fue cambiando, desde la normativa internacional elaborada en la Convención de

Palermo -en el año 2000-, entre las expresiones “blanqueo de capitales” y “lavado de activos” existe cierta sinonimia, por lo cual, las fronteras entre las categorías de dinero negro y sucio ya no resultan tan determinantes y en la moderna legislación, el blanqueo también puede considerarse lavado por las siguientes razones:

1. En el origen de la operación existe un DELITO: “FRAUDE FISCAL”.

2. Las herramientas utilizadas para ocultar y luego integrar el dinero evadido son generalmente las mismas que las utilizadas para blanquear dinero de otros crímenes, y por lo tanto las herramientas utilizadas para investigar son comunes.

3. Al tener los bienes originados por cualquier delito un origen espurio y por lo tanto ocultable de la Ley existirá una vinculación de la última etapa del lavado de dinero (integración), con la declaración impositiva de los bienes producidos en el delito y para ello será imprescindible recurrir a ciertas maniobras de encubrimiento.

Teniendo en cuenta lo mencionado precedentemente y que existen en la actualidad múltiples maniobras tendientes a “blanquear” o introducir al mercado financiero o real el producido de actividades lícitas o no, cabe la pregunta: “¿Cómo influye la posibilidad de considerar a la evasión como delito precedente del lavado de activos?, “¿En qué casos, un delito fiscal puede ser considerado también lavado de dinero?”.

En el escenario de la modificación de la ley 25.246 en el año 2011, Humberto Bertazza (C.P. UBA) y Jaime Mecikovsky (C.P. UBA), coincidieron que al momento de distinguir qué clase de ilícito puede ser pasible de generar una maniobra de blanqueo, existe una sola idea clara: “NO SIEMPRE EL DELITO FISCAL VA A DAR ORIGEN A UN CASO DE LAVADO”.

Según Bertazza existen dos escenarios distintos: por un lado, se encuentran los “ajustes técnicos”, por el otro, las “diferencias patrimoniales”:

• Ajustes Técnicos: hay una diferencia en la apreciación de lo que es el ámbito de aplicación de la norma tributaria. Desde su punto de vista, no puede haber lavado, por ejemplo, en los siguientes casos:

- Malos créditos: cuando el fisco no coincide con el criterio que ha tomado el contribuyente para llegar a computarlo.

- Diferentes criterios de valuación en los bienes de cambio.

- Disposición de fondos de terceros. (Préstamo de una empresa a terceros/empresa vinculada, etc., intereses presuntos por dicha operación).

- Las operaciones gravadas en la interpretación del fisco, pero que fueron consideradas como exentas o no gravadas por el contribuyente.

• Diferencias patrimoniales: pueden ser generadas por distintas situaciones y pueden dar origen a un tema de lavado, a saber:

- Impugnaciones de pasivos: un contribuyente muestra un pasivo, si el fisco considera que no cumple los requisitos para ser considerado un pasivo, lo impugna, determina un incremento patrimonial no justificado.

- Adquisición de bienes: una adquisición de bienes no declarada que es detectada por la Afip, representa un incremento patrimonial no justificado.

- Depósitos bancarios, aportes societarios: en muchos casos se usan para neutralizar los efectos de caja negativa, cuando se detectan que no son reales, también pueden generar un incremento patrimonial no justificado.

- Ingresos declarados en exceso: ingresos que declara el contribuyente sin tenerlos, puede ser una típica forma de lavado, por ejemplo, con facturas apócrifas (no representa una operación real, por cualquiera de sus componentes, proveedor, tipo, calidad, cantidad de bienes o servicios, lugar y fecha.), intereses ganados, que se dicen haber cobrado en una magnitud superior a la que se cobraron, sobrefacturación de bienes, sociedades operativas que funcionan en paraísos fiscales, Venta de inmuebles subvaluadas o sobrevaluadas, ingresos inexistentes provenientes del juego, a través del cual se quiere justificar una diferencia patrimonial.

- Consumos no declarados de tarjeta de crédito, viajes, expensas, fiestas, obsequios, etc., donaciones a terceros no declarados, Gastos no deducibles (intereses no deducibles, impuestos, multas).

- Gastos, costos o inversiones no registradas.

Se plantea dos posturas Doctrinales fundamentadas y contrapuestas entre sí:

Para algunos, como Tulio Rosembuj, catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Barcelona, no es casual la convergencia entre criminalidad organizada, blanqueo de capitales y evasión fiscal, al fin y al cabo, usan los mismos agentes, consultores, instituciones y destinos, ha costado casi una década entender que el fraude fiscal es un delito subyacente del blanqueo de capitales, tan peligroso como el tráfico de drogas, de armas, de seres humanos.

En sentido contrario se encuentra Francisco Javier D´Albora, Profesor de Derecho Penal y Derecho Procesal Penal de la Universidad de Buenos Aires (UBA), para quien confundir la lucha contra el crimen organizado con la persecución de los evasores, no resiste el menor análisis. Si se pierde de vista la relación con el crimen organizado se generan enormes riesgos para el derecho penal. Para este autor, los aciertos de la reforma realizada por la ley 26.683 se ven “opacados” por el añadido en la nómina de delitos precedentes a los delitos de la ley 24.769 (Régimen Penal Tributario).

Ahora bien; otro tema a dilucidar sería: “¿Quién interviene, AFIP o UIF?”, “¿Qué normativa corresponde aplicar? ¿Ley penal tributaria? ¿O Código Penal?

Encaramos este tema, a través de una síntesis de la entrevista realizada a una funcionaria del Departamento Jurídico de la AFIP-Región Posadas:

La funcionaria expreso: “… que la evasión puede ser delito precedente de lavado de activos como otros delitos (narcotráfico, terrorismo, trata, contrabando, etc.). En la aplicabilidad actual de la ley, una evasión “simple” es tratada por la AFIP con los mecanismos y procedimientos correspondientes en sede administrativa, según lo que establece la ley 11.683 (ley de procedimiento tributario). El organismo tiene

sus Resoluciones o Disposiciones Internas propias en cuanto a su actuación frente al lavado, cuando detecta irregularidades respecto a las personas y/o empresas, dentro de su base de datos procede a informar directamente a través de un ROS, pasa a ser tema de análisis de la UIF y posteriormente competencia de la Fiscalía.

La AFIP actúa en todo lo relativo a su incumbencia sobre Evasión fiscal ya que se trata en principio de operaciones-actividades licitas, pero no blanqueadas parcial o totalmente y por ende impuestos evadidos; continua con los procedimientos administrativos de determinación del tributo evadido. O sea, la Evasión sigue su curso en sede administrativa, y la UIF continua su análisis, por lo tanto, un mismo contribuyente puede ser analizando por la AFIP por evasión fiscal (actividades detectadas licitas) y por la UIF por la de LAVADO DE ACTIVOS (ya refiriéndonos a operaciones-actividades ilícitas en principio sospechosas hasta que se determinen).

La funcionaria planteo dos temas a tener en cuenta, primero que la AFIP puede actuar de querellante en un juicio cuando se le requiera, segundo hay toda una postura dividida incluso jurídicamente y una zona gris referente a lo siguiente, ¿qué sucede con el importe evadido por una operación ilícita, o sea en el caso de materializarse efectivamente el lavado de activos?, ¿le cabe a su vez a la AFIP la aplicabilidad del importe evadido por la operación Ilícita.?

Respecto a estos interrogantes algunos JURISTAS dicen que, si le cabe a la AFIP recaudar por el importe evadido de una operación ilícita, y otros opinan que no. Según la opinión de la profesional entrevistada manifiesta: al Estado/RECAUDADOR, a través de su organismo la AFIP lo que le interesa es ”recaudar” y al Estado como Gobierno le interesa la Lucha contra narcotráfico, terrorismo, trata de personas, etc. En el lavado de activos se procede a la incautación o el decomiso de bienes, quedando en custodia como, por ejemplo, si se trata de dinero se deposita en una cuenta a plazo fijo hasta que finaliza el proceso de lavado y pasa a ser propiedad del Estado. La misma nos manifestó, que como la AFIP no pretende abocarse a perseguir específicamente el delito de lavado, por lo tanto, no le corresponde determinar lo evadido por la operación ilícita ya que los bienes pasarían directamente al Estado, ¿entonces que se va a gravar? ¿Quién lo va a pagar?, según la misma la AFIP se encargaría solamente de determinar lo evadido por la operación lícita no declarada.

El concepto de evasión fiscal, se refiere concretamente a la conducta tendiente a eludir el pago de los tributos que fija la ley. Se trata de una figura jurídica que implica un acto voluntario de impago y que se encuentra castigado por la ley por tratarse de un delito o de una infracción administrativa. También conocida como evasión tributaria o evasión de impuestos, la evasión fiscal supone la creación de dinero negro (la

riqueza obtenida mediante actividades ilegales o a través de actividades legales no declaradas al fisco). Dichos fondos, generalmente, se conservan en efectivo, a fin de evitar que al ingresar a un banco sean detectados por el Estado.

Algunos doctrinarios sostienen que actualmente no puede distinguirse la evasión fiscal de la criminalidad organizada y de la financiación del terrorismo, ya que, para introducir las ganancias obtenidas, se utilizan los mismos métodos, agentes e instituciones, como ser cuentas off shore, bancos en paraísos fiscales, desarrollos inmobiliarios, etc. Por eso resulta vital realizar un examen exhaustivo del negocio sospechado, para identificar de qué tipo de operación se trata.

Para una mayor comprensión de este delito, realizaremos un análisis sintético del mismo:

Este delito ha sido establecido por la Ley 24.769 "Régimen Penal Tributario" en su artículo 1º (modificado por la Ley Nº 26.735) , el cual dicta: "Será reprimido con prisión de dos (2) a seis (6) años el obligado que mediante declaraciones engañosas, ocultaciones maliciosas o cualquier otro ardid o engaño, sea por acción o por omisión, evadiere total o parcialmente el pago de tributos al fisco nacional, al fisco provincial o a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, siempre que el monto evadido excediere la suma de cuatrocientos mil pesos ($400.000) por cada tributo y por cada ejercicio anual, aun cuando se tratare de un tributo instantáneo o de período fiscal inferior a un (1) año."

"ardid": despliegue de artificios o maniobras disimuladoras de la realidad, y es requisito esencial que sea idóneo para burlar al fisco.

"engaño": es la aserción, de que es verdadero lo que en realidad es falso.

3. LA CONDUCTA INDIVIDUALIZADA POR LA NORMA.

Se requiere la "evasión" (descripta en el artículo) que consiste en una conducta defraudadora para sustraerse al pago del tributo una vez generado el hecho imponible.

Delito de Daño

Se trata de un "delito de daño" que afecta al bien jurídico "Hacienda Pública", al impedir que el Estado tenga la disponibilidad del tributo, para así poder cumplir con sus fines.

"iter criminis"

Se llama así al proceso que va desde el pensamiento hasta el agotamiento del delito.

En el delito de evasión simple se inicia con una idea en la mente del autor de como evadir tributos, este pensamiento se materializa:

- primero con actos preparatorios,

- luego una conducta en la que se ejecuta la acción típica

- por último, una consumación.

El momento consumativo no surge de manera expresa del tipo legal no hay ninguna circunstancia de tiempo que nos diga en que momento exacto se ha consumado el delito, Pero ello no impide su determinación teniendo en cuenta los

elementos del tipo y las disposiciones de la propia ley.

En casi todos los tributos que pueden dar lugar a la evasión impositiva la autoliquidación por parte de los contribuyentes mediante la presentación de las declaraciones juradas, a la fecha de vencimiento determinada es el momento de pago de la obligación tributaria.

La Consumación ha sido aclarada en el art. 16 de la Ley N° 24.769, sustituido por el art 14 de la Ley 26.735, que dicta:

"El sujeto obligado que regularice espontáneamente su situación, dando cumplimiento a las obligaciones evadidas, quedará exento de responsabilidad penal siempre que su presentación no se produzca a raíz de una inspección iniciada, observación de parte de la repartición fiscalizadora o denuncia presentada, que se vincule directa o indirectamente con él."

Por eso si se regulariza espontáneamente el acto de ejecución, cumpliendo así con las obligaciones evadidas, no habrá responsabilidad penal de ningún tipo tanto para autores como para los partícipes.

El delito se consuma, cuando el fisco, a través de una inspección, notifica fehacientemente al contribuyente, del inicio de una fiscalización vinculada directa o indirectamente con los tributos que ha comenzado a evadir (con actos de ejecución).

La ley tipifica un delito concreto de daño, en un momento determinado: cuando el Estado debe asumir su rol fiscalizador del cumplimiento de las obligaciones tributarias. Por eso son atípicos los actos preparatorios o ejecutivos.

Evasión Agravada

La Evasión Agravada se encuentra establecida en el artículo 2° que reza: "La pena será de tres (3) años y seis (6) meses a nueve (9) años de prisión, cuando en el caso del artículo 1º se verificare cualquiera de los siguientes supuestos: a) Si el monto evadido superare la suma de cuatro millones de pesos ($4.000.000); b) Si hubieren intervenido persona o personas interpuestas para ocultar la identidad del verdadero sujeto obligado y el monto evadido superare la suma de ochocientos mil pesos ($800.000); c) Si el obligado utilizare fraudulentamente exenciones, desgravaciones, diferimientos, liberaciones, reducciones o cualquier otro tipo de beneficios fiscales, y el monto evadido por tal concepto superare la suma de ochocientos mil pesos ($800.000); d) Si hubiere mediado la utilización total o parcial de facturas o cualquier otro documento equivalente, ideológico o materialmente falso."

Tipos de Evasión Agravada

- por el monto art. 2 inc. a).

- por personas interpuestas art. 2 inc. b).

- por la utilización fraudulenta de beneficios fiscales (art. 2 inc. c).

- por la utilización de facturas ideológica o materialmente falsos (art. 2 inc.d).

4. PROBLEMATICA DE LOS CONTADORES ANTE LA EVASION Y POSIBLE LAVADO

Habitualmente un CPN se encuentra ante la situación de que sus clientes no siempre desean tributar la totalidad de lo que esta impuesto en la Ley. Tal situación puede llegar a generarle tres tipos de conflictos:

- ético (confidencialidad cliente-con respecto a emitir ROS)

- laboral (posible pérdida del cliente que no se desea apegarse a la ley tributaria)

- de responsabilidad (pudiendo ser penado por LA)

Por ello es aconsejable que el CPN se apegue celosamente a las normativas vigentes sobre LA, priorizando la protección de su buen nombre, su carrera profesional, sus bienes y su libertad ambulatoria, ante los umbrales de la Resolución (UIF) 50/22 que estuvo vigente hasta el 30 de junio del 2023 y la actual vigencia desde el 01/07/23 la Resolución (UIF) 84/23, en donde el Contador Público se convierte en Sujeto Obligado cuando este ejerciendo su incumbencia profesional como auditor o sindico societario

Creemos que, por lo antes expuesto, el Contador Público debería buscar complementariamente ser asesorado por un profesional abogado, en la posibilidad de su posible responsabilidad ante situaciones sospechadas de Lavado de Activos

Es la única manera en la que podría afrontar procesos administrativos y/o judiciales que pongan en tela de juicio lo actuado por el CPN respecto de su cliente sospechado de realizar actividades que encuadren en los delitos mencionados.

5. CONCLUSION

En función a lo que venimos desarrollando, y más allá de pretender llegar a una conclusión única, ha quedado claro que el tema es complejo y no se agota en el presente trabajo, pero hemos querido dejar asentado las diferentes posturas, o las más importantes al menos, que intentan explicar la situación de la relación existente entre la evasión y el lavado de dinero.

6. BIBLIOGRAFÍA

BAUCHE, E. G. (2006). Lavado de Dinero. Ediciones Jurídicas. Buenos Aires

MECIKOSVSKY, J. L. (2012). Lavado de Dinero y Evasión Fiscal. LA LEY. Buenos Aires

INFOJUS (2012). Lucha contra el Lavado de Activos. Editorial Ministerio de Justicia y Derechos Humanos de la Nación. Buenos Aires

https://www.infobae.com/2014/12/13/1614908-los-10-paises-mas-lavado-dinero-el-mundo/

UNA PROPUESTA DE REVISIÓN ÁULICA EN COSTOS PARA LA TOMA DE DECISIONES[1]

DE MELO, José Luis

Profesor Universitario FCE - UNaM
Contador Público
MP CP 491

SOLIS, Lucas Gabriel

Profesor e Investigador Universitario
Licenciado en Administración
MP LA 148

[1] Trabajo presentado en el XLV CONGRESO ARGENTINO DE PROFESORES UNIVERSITARIOS DE COSTOS. La Plata, octubre de 2022

RESUMEN

Diversas dificultades detectadas en el desarrollo de la cátedra, tanto en los años críticos de pandemia (2020-2021), como así también en análisis de años anteriores, nos plantearon la necesidad para el presente ciclo académico 2022, de trabajar en una respuesta proactiva con una serie de adecuaciones metodológicas necesarias para mejorar la calidad de la enseñanza.

Año a año se observaba un alto nivel de inscripción por parte del alumnado, pero correlativamente, un bajo nivel de participación, tanto en clases como en exámenes, y por ende una más baja aprobación final.

Ante esta realidad nos propusimos, en primer lugar, reformular el programa de la materia “Costos para la Toma de Decisiones” teniendo en cuenta la ubicación de la asignatura en el plan de estudios, sus objetivos y alcances y su contribución al perfil del LAE.

En segundo lugar, fue necesario revisar la experiencia áulica llevada a cabo hasta ahora, teniendo en cuenta la asistencia mínima a clases por parte de los estudiantes; ni siquiera las diversas alternativas de clases de consulta resultaban suficientemente aprovechadas.

En tercer lugar, y como consecuencia de lo anterior, el sistema de evaluación o promoción mostraba dificultades para regularizar y promocionar la materia. Los bajos niveles de aprobación llevaron a catalogar la materia como “difícil” de cursar, de estudiar y de rendir.

De manera que el equipo de cátedra se abocó a indagar, en un marco teórico pertinente, el cómo realizar una propuesta superadora para revertir los problemas áulicos observados y rediseñar la clase con una experiencia didáctica y metodológica diferente y superadora.

Las primeras conclusiones han sido más que auspiciosas; pero no agotan nuestra búsqueda de nuevas reflexiones y nuevos interrogantes.

PALABRAS CLAVES

Reconstrucción Critica – Práctica Docente – Enseñanza Universitaria

MARCO TEÓRICO PEDAGÓGICO EN EL QUE SE ENMARCA LA PROPUESTA

En el ámbito educativo en general, y en las universidades en particular, las clases centradas en la transmisión de contenidos y en el modelo del monólogo explicativo, rápidamente han comenzado a perder sentido. La didáctica clásica sigue siendo hegemónica en muchos aspectos, pero la complejidad de las tramas culturales actuales pone a disposición de docentes y alumnos propuestas formativas en diversas plataformas que tienen la potencia de movilizarnos para comenzar a trabajar de manera distinta.

Por otra parte, el impacto de la pandemia por el COVID-19 (años 2020/2021) aceleró los cambios y las búsquedas innovadoras ante las dificultades que ya se venían analizando en la cátedra "Costos para la Toma de Decisiones".

De manera que, como equipo docente, nos abocamos a la tarea de rediseñar nuestras prácticas áulicas a la luz de marcos teóricos y pedagógicos que compartimos, en la convicción de que la enseñanza hoy tiene que abandonar los sesgos hegemónicos de las didácticas clásicas y ser reinventadas; para ello es necesario experimentar, arriesgarse y construir colectivamente nuevas reglas que resistan a la inercia de las instituciones.

UNA RECONSTRUCCION CRÍTICA Y REFLEXIVA DE LA CLASE

Repensar para reconstruir "la clase", implicó indagar en marcos teóricos pertinentes para la búsqueda de una propuesta superadora que revirtiera los problemas observados. En este sentido, siguiendo la línea teórica de Donald A. Schön (1983), la noción de "profesional reflexivo" mantiene vigencia y fue uno de los incentivos para pensar nuestro trabajo.

La tesis central de Shön (1993) es que en el quehacer de los profesionales (arquitectos, profesores, científicos, ingenieros o gerentes) indagar en el pensamiento y en los conocimientos tácitos que orientan sus prácticas expertas, supone una forma de investigar que va más allá de la recolección de datos con instrumentos estandarizados y confiables. Desde una visión distinta a la racionalidad técnica – positivista, su propuesta atiende a una "epistemología de la práctica implícita en lo artístico y en lo intuitivo que algunos profesionales aportan a las situaciones de incertidumbre, inestabilidad, carácter único y conflicto de valores". (p.55). Así, la "Reflexión desde la acción" plantea una serie de sensaciones, intuiciones y pensamientos que interactúan en la acción misma, en los resultados y en lo que se reflexiona de esta. Su propuesta nos dice que sí es posible descubrir cómo pensamos cuando ejercitamos nuestro trabajo profesional: hay un Saber- Hacer (conocimiento en la acción); una Meta-conocimiento (reflexión en y durante la acción) y un análisis final o evaluación del proceder (Reflexión en acción).

En gran medida, cada situación que el profesional lleva a cabo es una actividad construida durante su desarrollo, es

singular y exige de su parte una reflexión en y sobre la acción; no se trata de aplicar recetas o conocimientos anteriores a la acción que realiza.

De manera que la experiencia y las competencias profesionales son las que contribuyen a gestionar la práctica y, simultáneamente, a volverla más autónoma. En este sentido, la reflexión unida directamente a la acción que la sostiene se vuelve una fuente importante de aprendizaje profesional; permite tomar distancia crítica frente a la práctica docente, verbalizar, objetivar y evaluar la misma, con la finalidad de mejorar e incluso de introducir correcciones e innovaciones en el plano pedagógico para darles nuevos sentidos.

De la misma forma que hace todo individuo en su propia vida con sus roles rutinarios, su estatus, sus relaciones, sus elecciones y todo aquello que conforma su individualidad: como seres humanos estamos condenados a reflexionar sobre nuestra propia vida, que no nos está dada con un rol definitivo que tenemos que asumir, sino que representa un proyecto de construcción en sí mismo.

Ahora bien, en el marco del estudio del profesional reflexivo, además es necesario comprender que la práctica profesional de la enseñanza está confrontada a una situación de trabajo particular: el trabajo con el otro dentro de grupos de alumnos. Esto quiere decir que su reflexión no trata solamente sobre su "práctica" sino que también incluye la reflexión de los otros o la manera en que los otros reciben su práctica y reflexionan a partir de ella de modo simultáneo.

En esta dirección, se habla de reflexividad social, perspectiva que va más allá de lo que piensan los profesores de su práctica, en un ejercicio de conciencia privada que, por otra parte, no es suficiente; cuando un profesor enseña, todo lo que dice y hace es visto por los otros y, en retorno, los otros deben aceptar coordinarse y ajustarse al decir y al hacer para hacerlos posibles. Se trata de la reflexión profesional de la enseñanza que comprende las dimensiones reflexivas e interactivas del trabajo docente.

En síntesis, el giro reflexivo inaugurado por Schön es necesario para afrontar las dificultades educativas de la actualidad, para mantener el vínculo teoría - práctica, investigación - práctica, para dejar el quehacer rutinario y autómata por uno más orientado por la vigilante conciencia reflexiva. Debería transformarse en un hábito profesional, una actitud intelectual metódica y en una decisión personal cotidiana.

También hay que reconocer que se trata de una carrera ilimitada, ya que cuando el profesional reflexivo fue capaz de reflexionar sobre algunos elementos de la práctica, inmediatamente aparecen otros, y así continúa el proceso hasta llegar a aspectos más intrínsecos y personales.

REINVENTAR LA CLASE DE COSTOS PARA LA TOMA DE DECISIONES

Otro aporte interesante para nuestro trabajo docente fue el libro de Mariana Maggio, Reinventar la clase en la universidad (2018), del que tomamos parte del título de este acápite, quien con agudo sentido de la realidad y de la

complejidad de las tramas culturales actuales, invita a pensar y repensar las propias prácticas de enseñanza en el ámbito universitario (no muy alejadas del profesional reflexivo de Donald Schön), proponiendo diversas alternativas a una didáctica tradicional; “los cambios pedagógicos son lentos pero las formas culturales no esperan y mucho menos en estos tiempos en los que internet marca nuestros ritmos cotidianos”(p.27), sostiene la autora refiriéndose a un mundo que cambia continuamente con las nuevas tecnologías de información y comunicación, mientras el formato en el que transcurren las clases se mantiene inmutable: docentes sentados o parados explicando contenidos frente a un público de estudiantes - televidentes atentos a lo que ocurre en su celular.

Maggio propone una perspectiva didáctica creativa y de reinvención constante de las clases, a la luz de las nuevas formas tecnológicas, desde la convicción de que para ello es necesario arriesgarse a experimentar y a construir colectivamente.

Con el argumento de sus propios trayectos de formación y de su experiencia de muchos años como docente de la UBA, con su maestra y antecesora de cátedra Edith Litwin, además de su trabajo en proyectos de investigación sobre el tema, Mariana Maggio invita a replantear las prácticas de enseñanza y revisar, en cada campo epistemológico, cuáles son las que vale la pena mantener y cuáles no.

Al mismo tiempo, sostiene que, en el rediseño de las prácticas de enseñanza, si bien no faltan los condicionamientos institucionales, es posible pensar en un cambio positivo a partir de las tensiones del entorno, en muchos casos “más asociadas a lo que podríamos llamar usos y costumbres que a limitaciones de orden estructural” (p. 70).

La autora también propone revisar holísticamente el programa, la forma en que se articulan los temas y se establecen los contenidos mínimos hasta la manera en que los docentes están acostumbrados a abordarlo, como si se tratara de un recetario. En contraposición propone orientaciones para la selección de temas, la incorporación de lo que denomina objetos contemporáneos como videos, videojuegos, entre otros, con la intención de escapar a la lógica acumulativa de los contenidos fragmentados y descontextualizados, que se traduce en términos de los estudiantes en cierta lógica expulsiva, que poco a poco los deja fuera del sistema formal de educación superior. Precisamente, uno de los últimos capítulos del libro trata sobre la necesidad de repensar a la universidad desde una perspectiva inclusiva, con énfasis en prácticas de enseñanza que aseguren el acceso, permanencia y egreso de todos los estudiantes; sostiene finalmente que: "Tal vez haya llegado la hora de construir un movimiento que resista la inercia instalada en las instituciones y defina nuevas reglas" (p. 172). Para eso: enfocarnos en diseños colectivos de propuestas, formar equipos de trabajo, conectar con otras organizaciones y formar redes, construir acuerdos que habrá que revisar todas las clases y todos los años; así empezar a recorrer un camino distinto, relevante y transformador.

¿Y LA EVALUACIÓN?

Finalmente, llegamos al momento conflictivo del proceso donde ineludiblemente surge la pregunta sobre "la evaluación"; concepto difícil de apresar por sus diversas interpretaciones: medición, acreditación, calificación y tantas otras similares. La misma falta de clarificación terminológica muchas veces permite y legitima prácticas muy distintas al amparo de una actividad que globalmente, y por conveniencia, se denomina evaluación.

También es cierto que la evaluación educativa tiene "mala prensa" por algunos de sus comportamientos "patológicos": desviaciones, manipulaciones, condiciones negativas, utilizaciones jerárquicas, abusos de poder y varios ítems conocidos o padecidos a lo largo de los procesos educativos.

Pero volvemos a la claridad conceptual de Mariana Maggio: "Si la enseñanza puede ser un acto de invención, la evaluación debería ser la mejor expresión de ese proyecto. (…) Si queremos continuar educando cuando evaluamos y que los estudiantes sigan aprendiendo, entonces la evaluación tiene que dejar de ser una instancia de verificación de que lo que enseñamos parece haber sido aprendido para convertirse en una propuesta que genere condiciones para mejorar nuestras prácticas". (p.93).

Entendemos que la evaluación es una parte de nuestra práctica áulica; no es un apéndice o un complemento final, no es tampoco un problema de medición sino, fundamentalmente, de comprensión. En esta dirección seguimos la propuesta de Miguel Ángel Santos Guerra (2000) que trasciende el fenómeno de la evaluación educativa como un control de los conocimientos adquiridos por los alumnos, a través de pruebas de diverso tipo. Por el contrario, el autor señala algunos principios relevantes a la hora de pensar esta actividad en el proceso de

enseñanza. (Cap. II, La naturaleza de la evaluación, pp.1-2). Veamos:

1. Ser independiente y comprometida. Se refiere a que no esté sometida a decisiones de poder, de dinero o tecnológicas; además, comprometida con principios y valores, lo que no significa que deba ser neutral o aséptica y distanciada del contexto donde se inscribe.

2. Cualitativa y no meramente cuantitativa. La reducción a números suele simplificar la parte sustancial de todo el proceso.

3. Práctica y no especulativa. En la actividad áulica tiene por finalidad mejorar y corregir desde la comprensión de sus fundamentos y su funcionamiento.

4. Procesual no meramente final. Es durante el proceso donde se puede conocer mucho mejor lo que sucede, para mejorar y corregir. Realizada como un apéndice final, pierde la capacidad de comprensión de lo que va sucediendo mientras se lleva a cabo la práctica educativa.

5. Participativa, no mecanicista. Significa dar voz a los participantes, tener en cuenta su opinión y su valoración, aunque esta no sea la única perspectiva que se considere.

6. Colegiada, no individualista. Instancia que asume todo el equipo docente y no solo un individuo jerárquico. En este sentido, no se refiere a responsabilidades por parte de quien asume la evaluación, sino a las posibilidades de contraste que brinda un trabajo en equipo, a la pluralidad de enfoques, a una mayor garantía de rigor y una diversificación estratégica que abarca todo el proceso.

En base a tales principios, Santos Guerra plantea la evaluación como “un proceso de diálogo, comprensión y mejora”; no como compartimentos estancos y diacrónicamente secuenciales, sino como partes de un mismo proceso que solo a la luz del análisis se diferencian y aíslan.

Para el autor, la evaluación como diálogo supone que todo juicio de valor sobre la misma se nutre del diálogo, la reflexión y la discusión de todos los que están implicados directa o indirectamente en la actividad evaluativa. Un diálogo de calidad supone apertura, flexibilidad, libertad y actitud participativa.

En el nivel de la comprensión, la evaluación indagará sobre el funcionamiento del proyecto áulico, sobre las intenciones educativas que lo han puesto en marcha y sobre los efectos que está generando. No habrá comprensión a través de la simplificación de números y estadísticas; para lograr una comprensión en profundidad es necesario trabajar con instrumentos variados, capaces de captar las valoraciones, aspiraciones, motivaciones, intereses, interpretaciones de todos los protagonistas. Se pueden utilizar mediciones y procedimientos estadísticos o aplicar cuestionarios que recojan información cuantificable, pero todos sus resultados deben pasar por el tamiz del análisis, de las interpretaciones y del contraste con otros modos de exploración.

Por último, en el nivel de la evaluación como mejora, Santos Guerra plantea que, fundamentalmente, se lleva a cabo para mejorar lo que se está haciendo, lo que se

ha hecho o lo que se ha previsto para un futuro próximo. La evaluación tiene que ser la base de las innovaciones que se introduzcan. La misma preocupación por conocer qué se entiende por mejora ya es un beneficio que enriquece la tarea. Aumentar la participación de los destinatarios en su desarrollo y valoración, también es una mejora.

Aunque, también advierte el autor, que no todo cambio, por el hecho de serlo, es una mejora; pero la evaluación permite descubrir, junto con la comprensión, en qué consiste una auténtica mejora, aplicada en este caso, en el rediseño de la clase universitaria.

Volviendo a Mariana Maggio y su planteo sobre cómo deberíamos entender la evaluación, es interesante destacar los rasgos que considera necesarios para diseñar evaluaciones en cualquier campo del conocimiento y en diferentes niveles del sistema (p. 114):

1. Coherencia con la propuesta didáctica que se está implementando.

2. Acto creativo que da lugar a un nuevo aprendizaje.

3. Propuesta para que los estudiantes desarrollen inserciones críticas, desde la perspectiva de la especialidad que se enseña.

4. Proceso de negociación colectiva en la forma de una calificación acordada y en un tiempo respetado.

5. Inclusión (no expulsión) a partir del reconocimiento de las áreas de mejora que requiere la práctica de enseñanza; todos deben tener las oportunidades que necesitan a la hora de comprender acabadamente su campo disciplinar.

Evidentemente, el cambio en la evaluación no se agota en un instrumento; apunta a las condiciones que sostienen su implementación y que muchas veces consideramos que son inalterables.

UN DIAGNÓSTICO ENFOCADO EN LA MEJORA

De manera que, a la luz de estos marcos conceptuales y de una perspectiva colectiva de trabajo docente que nos involucra, nos propusimos llevar a cabo, en primer lugar, un análisis minucioso de la materia y del cursado de la misma hasta el momento actual, para poder implementar los cambios necesarios y optimizar su desarrollo, tal como habíamos considerado que era pertinente hacer.

Para contextualizar, diremos que la materia está ubicada en la carrera de grado, corresponde a la Licenciatura en Administración de Empresas, de la Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de Misiones. Dentro del Plan de Estudios es una asignatura ubicada en el segundo tramo del ciclo profesional de la misma carrera de Licenciado en Administración de Empresas. Su denominación académica es: Costos para la Toma de Decisiones (LAE403). Se cursa en 4to.año, durante el primer cuatrimestre.

Por otra parte, esta asignatura enmarca sus objetivos y sus contenidos en El Sistema de Información Contable (S.I.C.) que tiene, entre otras funciones principales:

a) La preparación y presentación de información para usuarios externos (accionistas, proveedores, clientes, entidades financieras, organismos estatales de control y de recaudación);

b) La determinación del costo de los productos elaborados y/o de los servicios prestados por la empresa, y

c) El suministro a los usuarios internos (directores, gerentes, responsables sectoriales) de información útil para el planeamiento, la toma de decisiones y el control de la gestión.

En este sentido, la cátedra se orienta para dar respuesta a los puntos b) y c), ocupándose de los aspectos conceptuales y metodológicos necesarios para que el futuro egresado pueda contar con un bagaje de conocimientos y aptitudes que le permitan llevar a cabo el buen desempeño profesional.

Una vez realizada esta primera mirada general, nos abocamos a un análisis minucioso del programa y de las normas de cátedra vigentes, además de considerar un diagnóstico del colectivo estudiantil que cursa la asignatura.

Contenidos mínimos

Parte importante del Plan de estudios; expresión sintética de aquello que se supone debe ser enseñado y que conforma un marco de política institucional, acordado con cierto consenso por la comunidad educativa.

El objetivo general de la asignatura se orienta a capacitar al alumno en el aprendizaje y utilización de los conceptos, metodologías y herramientas que permitan conocer, determinar y aplicar "las distintas figuras de costos" en las diferentes actividades, económicas o no económicas, y las modernas técnicas de gestión para el planeamiento, la toma de decisiones y evaluación del desempeño en los "escenarios micro".

Para ello, deberá reconocer, interpretar y valorar adecuadamente la influencia y el impacto bidireccional de los "escenarios macro" (económicos y sociales) y su articulación con el medio socio-ambiental en el que le tocará actuar.

En cuanto a requisitos de promoción, observamos que para rendir o promocionar, los alumnos debían tener aprobadas: Contabilidad Superior y Matemática Financiera. Sin embargo, rendir, aprobar o promocionar Costos no es requisito o correlatividad para ninguna materia del plan de estudios.

Modalidades de aprobación de la asignatura

Cursado con Evaluación en Proceso (CEP) - Promoción

1. Asistencia al 80% del TOTAL de clases teóricas y prácticas dictadas durante el cuatrimestre. Suspendida por Resolución CD Nº 221/05.

2. APROBACIÓN de 2 (dos) exámenes parciales (teórico-prácticos) con una calificación mínima de 6 (seis) puntos (equivalente a la aprobación del 66% al 74% de los contenidos teóricos y prácticos del examen parcial).

Alumnos Regulares y Libres

Los alumnos cursantes que no hayan cumplimentado satisfactoriamente los requisitos para obtener la aprobación de

la asignatura de conformidad con la modalidad CEP (Cursado con Evaluación en Proceso), pero que hayan alcanzado una calificación mínima de 4 (cuatro) ó 5 (cinco) puntos en las evaluaciones parciales o recuperatorias.

Los alumnos que no hayan hecho el cursado con evaluación en proceso o aquellos que habiéndolo realizado no hubieran aprobado la asignatura con la modalidad CEP (Cursado con Evaluación en Proceso) ni alcanzado la condición de regulares

Podrán rendir una evaluación integral, ante tribunal examinador, sobre los contenidos teóricos y prácticos, previstos en el programa de la asignatura.

Deberán obtener una calificación mínima de 6 (seis) para aprobar.

SITUACIÓN EN LA QUE NOS ENCONTRÁBAMOS A FINES DEL AÑO 2021

La primera e importante referencia para compartir es que nos encontrábamos, al final del proceso de aislamiento de la pandemia producida por el COVID-19, en un estado de incertidumbre colectiva que era necesario y urgente considerar.

La materia se había desarrollado en forma integral, por última vez en el primer semestre de ese año 2021, y las últimas evaluaciones finales se realizaron en los meses de julio- agosto. Durante el 2° semestre se realizaron evaluaciones parciales, como proceso incluido en el doble cursado, para recursantes.

Cabe decir también que, como consecuencia de la pandemia y al igual que lo sucedido en el resto de instancias educativas, todas las modalidades de dictado y evaluaciones de la cátedra se realizaron de manera sincrónica y a distancia a través de la plataforma Google Meet.

Al mismo tiempo y a raíz de la jubilación del Profesor Titular de la Cátedra, se produjo una necesaria reasignación de docentes de manera que se conformó un equipo de trabajo con dos docentes que ya contaban con experiencia en el dictado de la materia, más la incorporación de una auxiliar que comenzaba a transitar sus primeros pasos como docente universitaria. Las designaciones se efectivizaron en el mes de diciembre

2021, por Resolución del Consejo Directivo.

A fines del año 2021 ya teníamos algunas certezas: que la modalidad de dictado para el año 2022 sería presencial y que el equipo de cátedra estaba integrado con tres miembros, listos para empezar los cambios.

CARACTERÍSTICAS DE LOS ESTUDIANTES

Nos referiremos en este apartado a las características de los alumnos que cursaron la materia en el primer cuatrimestre de 2022. Recordemos que está ubicada dentro del plan de estudios en el primer cuatrimestre de cuarto año y un dato no menor, no tiene otras materias correlativas, por lo tanto, los alumnos pueden culminar sus estudios y recibirse con ella.

Del total de alumnos que se inscribieron para este año, el 49% eran recursantes de

la materia mientras que el 51% cursaba por primera vez. Del total, el 60% eran mujeres y el 40% varones.

Coincidiendo con Santos Guerra, para llevar a cabo las mejoras que debíamos hacer, nos planteamos la necesidad de un diagnóstico como "un proceso de diálogo y comprensión" respecto del cursado de la materia, cuál era el grado de asistencia y participación de los alumnos, cuál su desempeño en las instancias evaluativas, cuáles sus inquietudes y expectativas; en fin, lograr un grado de interpretación y análisis que nos permitiera establecer nuevos acuerdos.

En el gráfico 1 se puede observar que de los estudiantes que recursaron la materia el 50% promocionó, un 25% regularizó y otro 25% quedo libre o abandonó, en cambio dentro de los alumnos que cursaban por primera vez un 57% promocionó, 9% regularizó y un 33% quedo libre o abandonó el cursado. En términos generales observamos que el rendimiento académico fue satisfactorio tanto para recursantes como para los que cursaban por primera vez.

En cuanto a su inserción dentro del mercado laboral, el 85% del alumnado afirma que actualmente trabaja, y de ese

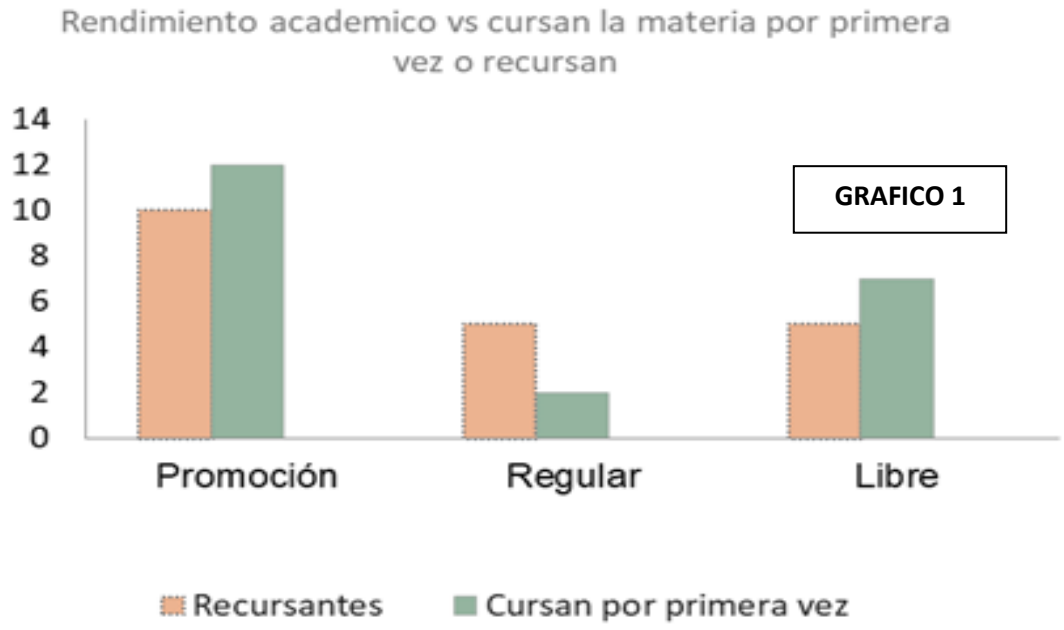


GRAFICO 1

Si consideramos el "rendimiento académico", podemos decir que en esta primera instancia el 56% de los alumnos promocionó la materia, el 17% la regularizó y el 29 % quedó ubicado en la instancia de "libre". Fue este un primer dato auspicioso teniendo en cuenta la historia de la materia.

porcentaje el 54% lo hace a tiempo completo. El 15% restante que no trabaja, cursan la materia por primera vez.

Nos interesa este aspecto siguiendo la línea de la conciencia reflexiva, propuesta por Schön y que resulta necesaria para afrontar las dificultades educativas de la actualidad y para mantener el vínculo teoría – práctica/ investigación – práctica,

de manera que el trabajo docente tome otras direcciones menos rutinarias y autómatas.

En este sentido, cuando se indagó sobre la relación entre el sector en el que se desempeñan laboralmente y el contenido de la materia, encontramos que el 43% aseguró que la actividad está muy relacionada, el 31% poco relacionada, y el 26% algo relacionada.

Dentro del porcentaje de alumnos que trabaja y que tuvo un rendimiento favorable, se destacan aquellos que se desempeñan en el sector público y /o empresa familiar, lo que nos lleva a pensar que la flexibilidad horaria que tienen estos sectores podría influir positivamente dentro de su rendimiento académico; ya que el sector privado, principalmente industria y comercio, suelen tener horarios y condiciones menos flexibles.

GRAFICO 2

Por otro lado, observamos que más de la mitad de los alumnos que trabajan y estudian promocionaron la materia, un 20% la regularizó y otro 26% la abandonó o quedo libre. Esto puede obedecer a que los alumnos, al tener menos tiempo disponible para dedicarlo al estudio, lo emplean de manera más eficiente para poder repartirlo entre el trabajo y el estudio.

De los alumnos que solo estudian, el 50% promocionó y el otro 50% quedó libre o abandonó el cursado de la materia.

A continuación, nos enfocamos en el rendimiento académico de los alumnos que trabajan y promocionan la materia; más del 50% expresó que la actividad en la que se desempeñan estaba muy relacionada con los contenidos abordados durante el cursado, lo que les ayuda a implementar los conocimientos teóricos a la práctica laboral.

El rango etario de la clase es de 21 a 36 años; la edad promedio de los alumnos es 27 años y consideramos que esto se debe, en gran medida, a que más del 50% de ellos son recusantes.

Hablamos anteriormente del “dato no menor” de la asignatura en cuanto a que no tiene otras materias correlativas. Como se puede visualizar en el gráfico 2, para el 12% de los alumnos es su última materia; al 22% le faltan 2 materias y al restante 60%, más de 2 materias para culminar sus estudios.

También nos interesa relevar cuál fue la asistencia y el grado o calidad de participación en las clases, en relación con el rendimiento académico. Desde luego, los números y estadísticas son un primer paso de análisis que no agotan las interpretaciones.

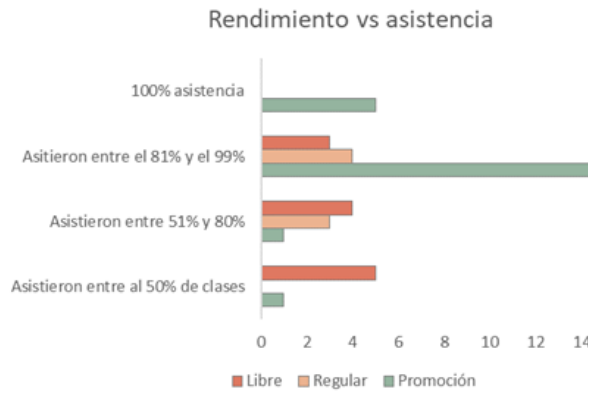


GRÁFICO 3

Curiosamente, el gráfico 3 nos demuestra la importancia de la participación y asistencia a clases por parte de los alumnos. Observamos que aquellos que participaron del 100% de las clases, promocionaron la materia; una situación similar se dio entre los que participaron más del 80%, donde el 70% promocionó el cursado. No se trata una "tranquila verificación" de que lo que enseñamos parece haber sido aprendido en clase; por el contrario, consideramos que fue una instancia más para convertirse en la propuesta que genere condiciones para mejorar nuestras prácticas. No es un problema de medición, sino, fundamentalmente, de comprensión.

También nos detuvimos a pensar que ocurría con la participación y los alumnos que trabajaban versus aquellos que solo estudiaban. Nuestra primera hipótesis suponía que los que más participarían en clase serian aquellos que solo estudiaban, pero no fue así.

Del gráfico 4 se deprende que el 69% de los alumnos que trabajan asistieron a más del 80% de las clases.

Ante la consulta de cuan importantes son los conocimientos adquiridos en la materia para su formación profesional, el 47% de los encuestados respondió que son muy importantes y el restante 53% importantes.

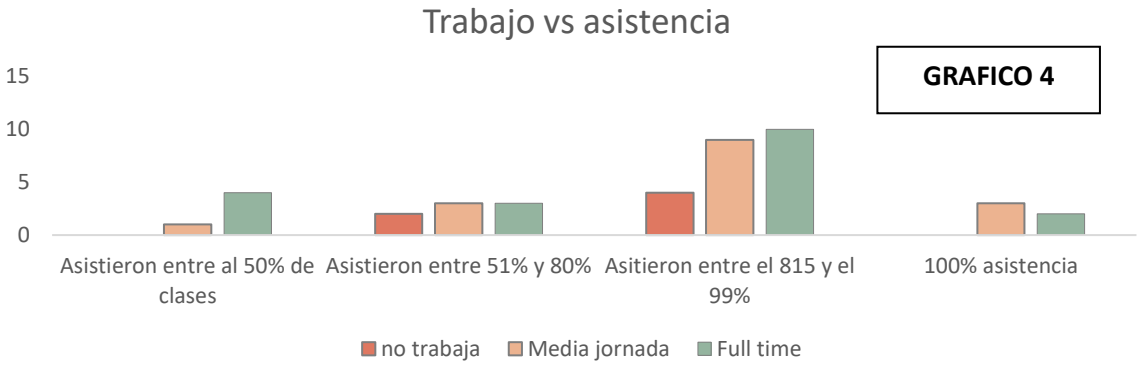


GRAFICO 4

NUESTRA PROPUESTA DESDE LA REFLEXIÓN Y ACCION

Así, de la reflexión pasamos a la acción. Fuimos conscientes de la realidad que teníamos entre manos, no íbamos por cambios sustanciales, pero, los pequeños suman y hacen la diferencia; como todo proceso, se iría ajustando en función de lo aprendido en la acción.

Ahora se trataba de dar el primer paso para modificar algunas creencias generalizadas: "la materia es muy larga", "los profesores son muy exigentes", "es difícil aprobar", "tenés que aprender de

memoria" y otras por el estilo. Esto significaba ya un gran desafío.

En primer lugar, considerando que nuestro sistema educativo es presencial, debíamos motivar a los estudiantes para que participaran de los encuentros áulicos a fin de que:

- Puedan usufructuar sus ventajas,
- Se facilite el aprendizaje cooperativo,
- Se estimule la socialización, organizando la actividad en torno a las características del grupo,
- Se permita el diálogo y la participación en aquellos aspectos a cambiar y mejorar, con el refuerzo inmediato, y
- Se propicie la evaluación en procesos.

Nuestro desafío consistió en comprometernos, docentes y estudiantes a transformar el aula en un ámbito de crecimiento en valores y en los aspectos técnicos-científicos de la materia.

Cuando iniciamos el cuatrimestre, nos propusimos, como primera tarea, conocer a los estudiantes para poder establecer, sobre una base más sólida, vínculos que nos permitieran acompañarlos en el proceso de aprendizaje. Para ello se les solicitó que completaran una ficha informativa sobre los siguientes aspectos:

Datos personales, si cursaba la materia por primera vez o era recursante, fecha de ingreso a la facultad, materias aprobadas y faltantes, si trabaja, si lo hacía, dónde (Administración pública o área privada), cantidad de horas de trabajo semanal, grado de relación entre su actividad laboral y la carrera universitaria, lugar de residencia, si tuvo que mudarse para cursar la carrera, y si es beneficiario de alguna beca.

Se dejó aclarado que la información no solo tenía fines estadísticos, sino que era de gran importancia para conocerlos, acompañarlos y asistirlos.

En la organización de los contenidos, consideramos los siguientes aspectos:

- Se incorporó material periodístico de actualidad, con contenidos afines a la materia, para trabajarlos en grupo y luego expusieran sus reflexiones.
- Temas Ambientales y de Ética, propuestos en las unidades IX y X, fueron tratados transversalmente en el desarrollo de la materia, y no de manera acotada en cursos aislados. Dicho tratamiento transversal surgió como respuesta a la pregunta "¿Cómo educar en temas de ambiente y ética a los futuros profesionales?". Es interesante, para el tratamiento de los contenidos en general, la fuerza de una pregunta que los anticipa porque rompe o altera la estructurada secuencia lineal.
- Se implementaron algunas propuestas de comprensión lectora para mejorar los aprendizajes, tales como: utilizar el soporte papel, subrayar, tomar notas en los márgenes, realizar resúmenes, cuadros sinópticos, mapas conceptuales, explicar a otros lo leído, investigar en distintas fuentes, analizar y exponer. Intuimos que son herramientas internalizadas a lo largo de una trayectoria estudiantil, pero, en general, la realidad del aula nos muestra lo contrario.

La práctica de las clases también se planteó como un intenso experimento: desarrollo de habilidades blandas como flexibilidad y adaptación al cambio; comunicación; organización y gestión del tiempo; trabajo en equipos, resolución de problemas; creatividad e innovación. En realidad, se trató de incorporar habilidades que luego serán valoradas en el desempeño profesional.

El camino que encontramos para desarrollar las actividades fue la conformación de equipos. Es decir, para llevar a cabo y fortalecer una propuesta diferente, propiciamos el trabajo en grupos de cuatro a cinco miembros cuyo principal objetivo fue el acompañamiento en el proceso de aprendizaje y de evaluación. Intentamos desarticular aquellas exposiciones crónicas del modelo pedagógico clásico donde todos estamos contando los minutos que faltan para terminar la clase.

El trabajo grupal no solo tuvo que ver con las actividades en el aula, también se trasladó a las instancias de estudio, de investigación, de producción de material conjunto para las exposiciones y para las oportunidades de evaluación en proceso, oral, aunque la calificación fuera individual.

En este sentido, insistimos en que el trabajo en equipo es necesario porque sirve de apoyo y contención, nos genera un sentido de pertenencia y posibilita que cada integrante del grupo pueda aportar lo mejor de sus talentos.

Nuestra tarea docente en esta dirección fue la de generar espacios para el debate y las experiencias personales, incentivar la participación permanente de los estudiantes y contribuir a la construcción del aprendizaje. Sumado a ello, propiciamos, paulatinamente, mejorar el vocabulario, cultivar una buena oratoria y perder el miedo escénico.

Por otra parte, desde el equipo docente se desarticuló el formato de clases teóricas y prácticas; trabajamos en todos los encuentros áulicos de la misma manera y los contenidos se desarrollaron sin distinción entre teoría y práctica; de modo que mejoramos el diseño de las clases y, fundamentalmente, el uso eficiente del tiempo.

Respecto de la evaluación, coincidimos con Mariana Maggio en cuanto a que tiene que estar al servicio de la mejora de las prácticas de enseñanza y favorecer aprendizajes ricos e intensos que permitan a los estudiantes una realización profesional plena. Pero, en el ámbito universitario seguimos con la nota numérica y, en general, con las instancias más conocidas, aunque algunos cambios fueron posibles.

La evaluación permanente, en nuestro caso, se basó en dos partes: la primera tuvo en cuenta la asistencia y la participación del alumno en actividades individuales o grupales en el aula. Por cada participación, se asignó una tilde positiva que impactó en notas de concepto, asistencia y participación; luego fueron informadas en el aula virtual al finalizar cada encuentro.

La segunda parte comprendió los exámenes parciales. Inicialmente se habían pautado dos (2) y un (1) recuperatorio; luego se decidió desdoblar el segundo (por las características de los temas a evaluar, extensión y dificultad), de manera que terminaron siendo tres (3) con sus respectivos recuperatorios realizados inmediatamente después de que el alumno conociera la calificación. En general se recurrió a la modalidad escrita, aunque también se implementó la exposición oral.

La modalidad de evaluación final se estableció para aquellos estudiantes que no promocionaron por haber calificado por debajo de seis (6) en todas las anteriores instancias evaluativas. Acceden a un examen con las siguientes características:

- Se debe superar la evaluación escrita de uno o más casos prácticos.
- Luego, en una instancia de evaluación oral, el estudiante desarrollará un tema a su elección. Concluida su disertación, los evaluadores realizarán preguntas sobre distintos temas de la materia.
- Para aprobar, en ambas instancias se debe obtener un puntaje de seis (6) o superior.

REFLEXIONES FINALES

Al finalizar el dictado de la materia, solicitamos que los alumnos completaran una encuesta de satisfacción para que nos ayudara a comprobar nuestras hipótesis sobre el cambio en la experiencia áulica desarrollada durante el cuatrimestre.

Preguntamos en primer lugar, cómo les resultó el esquema de trabajo propuesto, de asistencia y participación; en este sentido, el 47% coincidió en que fue muy bueno, el 41% bueno y solamente a un 4% de los alumnos les pareció regular.

En cuanto a la modalidad trabajo en equipo dentro del aula, destacaron como aspectos más positivos la posibilidad de

generar vínculos de comunicación y nuevos modos de aprendizaje.

Al unificarse las clases teóricas y prácticas en una nueva metodología de trabajo, el 50% de los alumnos consideró que la propuesta fue adecuada, el 38% muy adecuada y para un 12% la propuesta resultó indistinta. Lo que nos da a entender que el cambio en la materia tuvo una buena recepción por parte de los estudiantes.

Respecto de la evaluación, el 34% de los alumnos consideró que la implementación de los sistemas de evaluación permanente, escrita y oral fue muy buena, el 43% bueno y el restante 22% regular.

En relación a la bibliografía y material utilizado, el 94% de los alumnos consideraron que fue adecuado.

Ser profesor hoy es una ardua tarea que no está alejada del contexto de acción y las características de los estudiantes. Enseñar, muchas veces, se transforma en un problema, precisamente porque los profesores nos encontramos confrontados a múltiples elecciones que no están estrictamente dictadas por la institución o basadas en normas compartidas.

Las dificultades que presentan los cambios colisionan muchas veces con clases universitarias de gran cantidad de alumnos o establecimientos que no cuentan con la necesaria disponibilidad tecnológica. Trabajar colectivamente tampoco resulta sencillo, más aún cuando hay que reflexionar sobre la propia práctica y acordar criterios en conjunto.

Sin embargo, y a pesar de las dificultades, nos sostiene la convicción de que es posible llevar a cabo, desde la cátedra, una enseñanza universitaria acorde a los tiempos y a los estudiantes actuales. El camino está abierto para seguir adelante y nos sentimos motivados a continuar en esta dirección de “Reflexión en acción”.

Tuvimos ideas, sueños, proyectos, los pusimos en movimiento, los probamos con pasión y entusiasmo, y ahora los compartimos.

BIBLIOGRAFÍA

CANO GARCIA, M. E. (2008) “La evaluación por competencias en la educación superior”. rEvista de currículum y formación del profesorado. Universidad de Barcelona.

DAVINI, M. C (2008). “Métodos de enseñanza. Didáctica general para maestros y profesores”. Editorial Santillana.

LITWIN, E. (1997) “Las Configuraciones Didácticas en la Enseñanza Universitaria” Editorial Paidós

MAGGIO, M. (2018) “Reinventar la clase en la universidad”. Paidós

MINISTERIO DE EDUCACIÓN DE PERÚ (2009). “Guía Metodológica de Evaluación de los Aprendizajes en Educación Superior”

RAMA, C. (2021) “11 Cuadernos de Universidades. La nueva educación híbrida”.

SCHÖN, D. (1998) “El Profesional Reflexivo". Editorial Paidós Barcelona.

SCHÖN, D. (1992) “La formación de profesionales reflexivos”: Capítulo 1 “La preparación de profesionales para las demandas de la práctica.

SILVA QUIROZ, J. (ed) (2017) “Educación y Tecnología: Una mirada desde la Investigación e Innovación”.

SANTOS GUERRA. M. A. “La evaluación: un proceso de diálogo comprensión y mejora”. Centro de Estudios Superiores La Salle.

NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION FINANCIERA (NIIF). Características, alcances y particularidades.

AUTORES

GABALACHIS, Griselda

Contadora Pública
Especialista en Contabilidad Superior y Auditoria
Magister en Docencia Universitaria
Docente e Investigadora FCE – UNaM
MP 0934 CPCEM
gabalachis@gmail.com

ALEGRE, Adolfo Aníbal.

Contador Público
Especialista en Contabilidad Superior y Auditoria
Magister en Adm. Estratégica de Negocios
Docente Universitario UNaM
MP 0979 CPCEM
adolfo.alegre@fce.unam.edu.ar

CACERES Jorge C.

Contador Público
Especialista en Sindicatura Concursal
Docente e Investigador FCE - UNaM
MP 0597 CPCEM

caceres_09@gmail.com

RESUMEN

En este artículo abordaremos los aspectos elementales y alcances de las denominadas Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) o IFRS (en su sigla en inglés). Tema que consideramos importante presentar como parte del bagaje de conocimientos que debe disponer y manejar un profesional en ciencias económicas, y en particular un contador público.

La presentación del tema lo haremos en varios bloques:

1) Comentaremos algunos fundamentos relacionados con el proceso de armonización de normas contables a nivel internacional

2) A continuación, algunas particularidades del ente emisor de las mismas,

3) Luego presentaremos los alcances y características del cuerpo de NIIF

4) Aspectos del alcance del marco conceptual de NIIF

En próximas ediciones de esta revista digital presentaremos los aspectos comparativos de las NIIF respecto de las Normas Contables Profesionales Locales Argentinas.

Finalmente compartimos la bibliografía de consulta y sitios web recomendados.

PALABRAS CLAVES

NIIF – Normas Contables Internacionales de Información Financiera - IFRS

INTRODUCCIÓN

En el año 1995 la FACPCE se integra al IFAC y se convierte así en miembro del IASC. Esto implicó asumir la obligación de difundir en nuestro país las normas internacionales y proponer trabajar hacia una convergencia normativa.

En tal sentido Argentina aprovechó la experiencia de otros países de la región y en 1998 inició un proceso de armonización de las normas contables profesionales argentinas (NCPA) con las normas contables internacionales (NIIF).

Es así que, en nuestro país, en enero de 2009, a través de la RT 26, la FACPCE aprueba y regula la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), de alcance obligatorio para las entidades que hacen oferta pública de sus acciones, y de alcance opcional para quienes no estén en régimen de oferta pública regulado por la Ley 17.811.

En este espacio compartiremos algunos aspectos relacionados primero con el proceso global de armonización, el origen de las NIIF, sus principales características y el alcance de su marco conceptual, mostrando en forma general algunas diferencias entre esta normativa y las normas contables argentinas vigentes.

ARMONIZACION DE NORMAS CONTABLES A NIVEL INTERNACIONAL

El autor Fowler Newton, explica que algunas décadas atrás, las economías y los mercados de capitales de los distintos países, funcionaban con relativa independencia, de modo que la comparabilidad entre los estados financieros solo preocupaba en relación al desarrollo de las normas contables de aplicación local.

En la misma línea el Profesor Héctor Ostengo comenta que la figura de la armonización internacional de normas surgió cuando el sistema económico mundial, en su evolución, internacionalizó los mercados. Como consecuencia de ello, se puso de manifiesto la necesidad de que la información contable debía ser útil para todos los usuarios internacionales de distintos países.

Y consecuentemente, se hizo evidente la falta de comparabilidad entre los estados financieros emitidos en distintos países y con normas contables distintas, que afectaban las comparaciones que querían hacer quienes tomaban decisiones. Por ello, con el tiempo se fue afianzando la opinión favorable de adoptar medidas que faciliten las comparaciones entre estados financieros emitidos en diversos países, tomando relevancia las ideas basadas en armonizaciones y que tiene como punto de partida a las NIIF.

En ese contexto, durante las dos últimas décadas del siglo pasado y hasta el presente, la profesión organizada de Argentina tomó una serie de decisiones,

con el objetivo de incorporarse a esta "armonización internacional de la información financiera".

Pero como hemos dicho, uno de los requisitos de los EECC es su comparabilidad, pero para que ésta pueda lograrse, todos los emisores de informes contables tendrían que usar la misma unidad de medida y las mismas normas contables, previendo incluso el ajuste por inflación.

Es así que la armonización de las NC en el mundo ha sido promovida por diversos organismos, siendo los más protagonistas la IFAC, la IASB, entre otros. Pero esto implica que los países que decidan adoptarlas, renuncien a sus facultades reguladoras, y por eso se orientan más a un proceso de convergencia o aproximación entre las diversas NC locales y las NIIF.

Al respecto resulta relevante aclarar que más allá de tomar a libro cerrado las normas internacionales, en nuestro país, que cuenta con una fuerte tradición y experiencia contable, vale destacar que la profesión organizada en Consejos Profesionales y entorno a la FACPCE y con sus organismos de estudio CECyT y de elaboración de normas CENCyA, han trabajado en los últimos años arduamente para lograr una adaptación de las normas internacionales a la realidad de la profesión argentina. Proceso que genera y ha generado intensos debates académicos – profesionales en dichos ámbitos. No obstante, ello en el año 2009, la FACPCE aprobó la Resolución Técnica Nº 26 ‘‘Normas contables profesionales: Adopción de las Normas internacionales de información financiera (NIIF) del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB)" que luego fue modificada por las RT N° 29, la RT N° 38 y RT N° 43 del 01/04/2016.

LAS NIIF - NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA

Las Normas Internacionales de Información Financiera (IFRS por sus siglas en inglés) son el conjunto de estándares internacionales de contabilidad promulgadas por el International Accounting Standards Board (IASB), que establece los requisitos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar sobre las transacciones y hechos económicos que afectan a una empresa y que se reflejan en los estados financieros. Estas normas comprenden:

- Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) o International Financial Reporting Standars (IFRS). Actualmente hay 16 Normas NIIF emitidas por el IASB.

- Las Interpretaciones del CINIIF, también conocidas en inglés como Interpretation issued by the IFRS Interpretations (IFRIC), des del 2010 convertido en el IFRS Interpretation Commitee: Quedan vigentes 15 Interpretaciones CINIIF.

• Las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), también conocidas en inglés como International Accounting Standards (IAS). Quedan vigentes 25 Normas NIC de las 41 que fueron creadas por el IASC, predecesor del IASB.

• Las Interpretaciones del SIC: Quedan vigentes 5 Interpretaciones del SIC. El CINIIF sustituyó en 2002 al anterior Comité de Interpretaciones SIC.

Estos cuatro tipos de pronunciamientos tienen el mismo nivel normativo.

El origen de las NIIF plenas o completas, como también son conocidas en español (para diferenciarlas de su versión más simple y reducida, las NIIF para PYMES), se halla en la necesidad de establecer un lenguaje global común que permita que todas las empresas, independientemente del país de origen o sector económico, recojan las transacciones y hechos económicos en sus estados financieros utilizando los mismos principios contables.

La doctrina que adhiere a la adopción de NIIF piensa que esta uniformidad en la información financiera aporta una serie de beneficios tales como:

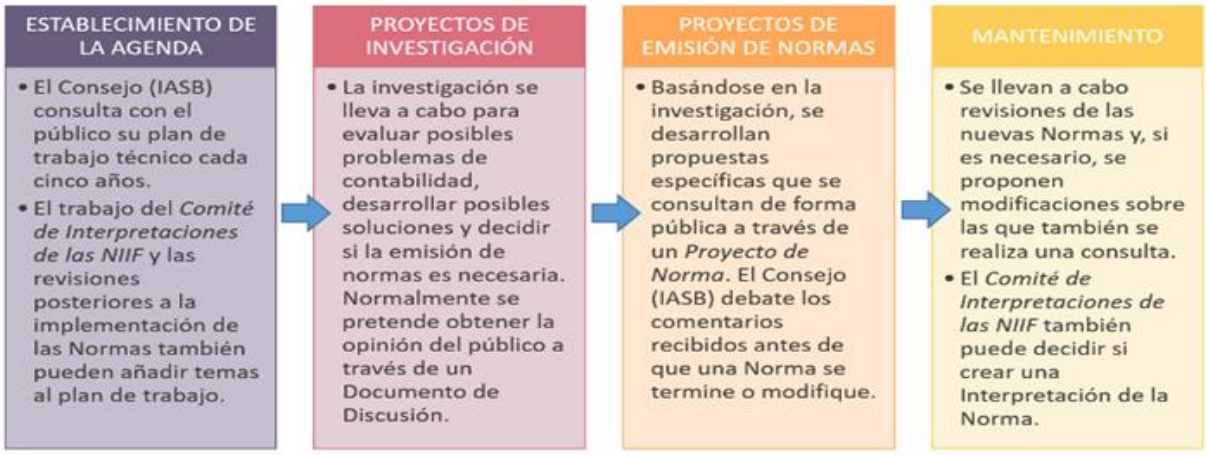
• Brindar transparencia al mejorar la comparabilidad internacional y la calidad de la información financiera.

• Facilitar la expansión internacional de las empresas, ya que la normativa de otros países, que tradicionalmente ha sido una barrera, es similar a la del país de origen.

• Contribuir a la eficiencia económica al ayudar a los inversores a identificar oportunidades y riesgos en todo el mundo, mejorando así la asignación de capital.

En cuanto a las fases del proceso de emisión de las NIIF, compartimos un esquema tomado de la página web de la IFRS (www.ifrs.org) que a modo de síntesis entendemos permite la comprensión de dicho proceso.

Fases del Proceso de emisión de Normas



Fuente: https://www.ifrs.org/-/media/feature/about-us/who-we-are/who-we-are-spanish-v2.pdf

Bajo el argumento de la necesidad de armonización contable y la amplia aceptación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), tanto en el contexto internacional como en la Unión Europea, propició que, en el año 2003, el IASB se pusiera a trabajar en una Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Empresas (NIIF para PYMES). Así la NIIF para PyMEs fue emitida por el IASB en 2009 y modificada en 2015. Y está orientada a las entidades que no hacen oferta pública de acciones y tiene un alcance menor y más sencillo que la NIIF original. Cabe destacar que la NIIF para PyMEs es independiente de las NIIF.

LA FUNDACION IFRS Y EL IASB.

El IASB y su Comité de Interpretaciones dependen de la Fundación IFRS fue creada en 2001 y cuyo principal objetivo es desarrollar un juego único de normas de información de alta calidad que cumpla con ciertos requisitos. Se rige por una Constitución que debe ser revisada al menos cada 5 años. los últimos cambios efectuados fueron aprobados en octubre de 2018, y entraron en vigencia el 1° de diciembre de dicho año.

El IASB es el órgano de la Fundación IFRS encargado de la preparación y emisión de los borradores y textos finales de los pronunciamientos qué establecen o modifican componentes de las NIIF. Así la emisión la modificación o abrogación de cualquier componente de las NIIF requiere la aprobación del IASB.

En la emisión o modificación de una NIIF deben respetarse:

1) Algunas indicaciones generales de la IFRS contenidas en su Constitución,

2) Las reglas previstas en el manual del debido proceso qué se basan en 3 principios:

a. El IASB debe conducir su proceso de emisión de una manera transparente.

b. Deben efectuarse consultas completas y honestas, considerando las perspectivas de quiénes están afectados globalmente por las NIIF,

c. El IASB debe analizar los efectos potenciales de sus propuestas y explicar los fundamentos de las decisiones de la norma a desarrollar o cambiar.

CARACTERISTICAS Y PARTICULARIDADES DE LAS NIIF

Contenido típico de una NIIF

De los componentes típicos son especialmente relevantes los siguientes:

1) Una indicación que preceda el texto principal y señala que el pronunciamiento debe ser entendido en el marco de su objetivo de sus fundamentos y del prólogo de las NIIF y del marco conceptual adoptado por el IASB.

2) La delimitación de su alcance, las definiciones de los términos empleados,

3) Las normas, las modificaciones a otros componentes, y si las hubiera.

4) La entrada en vigor de las normas y las modificaciones indicadas,

5) Ocasionalmente las normas de transición,

6) Y a veces, una guía de aplicación

Es importante aclarar qué las NIIF no tienen un carácter imperativo. La vigencia indicada en cualquier componente de NIIF, sólo constituyen propuestas que los emisores de normas contables hayan adoptado las NIIF pueden aceptar o rechazar.

Es importante aclarar que junto con una NIIF deben publicarse también: los fundamentos de la misma, y los nombres de los miembros que votaron a favor y en contra.

Los autores de la doctrina contable coinciden en qué las NIIF son razonablemente claras pero la fluidez de su lectura puede dificultarse cuando se utiliza alguna terminología que no está en armonía con el lenguaje común o cuándo se agregan aclaraciones que no constituyen reglas y qué pueden confundir.

Otra cuestión importante es que el texto oficial de una NIIF es publicado en inglés y la IFRS puede efectuar y dar a conocer traducciones autorizadas realizadas por otras personas. Por ello es imprescindible que las traducciones sean debidamente aprobadas cuando las NIIF son aplicables en un país cuyo idioma no es el inglés. Las traducciones al español son publicadas y preparadas por la IFRS con bastante rapidez.

El IASB efectúa revisiones posteriores a la implementación de cada nuevo estándar y de cada modificación en respuesta a cambios en el contexto de la información financiera o en respuesta a dudas sobre la calidad de una NIIF.

Para Fowler Newton, las NIIF han logrado una importante aceptación principalmente por el buen trabajo de promoción llevado adelante por la IFRS y por el IASB y por el apoyo recibido de algunos organismos internacionales. Como pasa en nuestro país, Argentina, la obligación de aplicarlas alcanza generalmente a las sociedades que cotizan sus acciones en bolsa.

ALCANCE DE LAS NIIF EN ARGENTINA

La mayoría de los emisores de normas contables profesionales locales se basan en estándares contables desarrollados por el IASB o por la FACPCE.

En Argentina las normas contables profesionales alcanzan tanto a las entidades con fines de lucro como sin fines de lucro. Pero las NIIF fueron diseñadas sólo para entes con fines de lucro.

En el año 2009 la CNV elabora un proyecto junto a FACPCE para implementar NIIF, para las empresas que cotizaban sus acciones. Dichas empresas tuvieron 3 años de transición para adaptarse en la preparación de su información bajo NIIF.

Una excepción son las instituciones financieras y aseguradoras se rigen por las normas del BCRA y de la Superintendencia de Seguros de la Nación.

Actualmente quienes no cotizan en bolsa, pero tienen influencia significativa o control, por parte de empresas que cotizan en bolsa, sí deben aplicar NIIF.

Las entidades que no cotizan en bolsa, no están obligadas a aplicar NIIF. Pero pueden adoptarlas voluntariamente. Y pueden optar también por las NIIF para PyMES

La Resoluciones Técnicas son las que indican quienes deben o pueden usar NIIF. Así la RT fundamental es la RT26, es la que indica cuando aplicar NIIF o cuando aplicar NIIF para PyMES. La RT29 indica, define o establece el alcance de una PyME.

MARCO CONCEPTUAL DE LAS NIIF-IFRS

El Marco Conceptual para la Información Financiera contiene los conceptos fundamentales que sirven de sustento para la elaboración de las Normas Internacionales de Información Financiera. Fue emitido por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB) en septiembre de 2010 y su última revisión se produjo en marzo de 2018.

Este Marco Conceptual contribuye a la misión señalada de la Fundación IFRS y del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB). Esa misión consiste en desarrollar Normas que aporten transparencia, rendición de cuentas y eficiencia a los mercados financieros de todo el mundo.

El propósito de dicho Marco Conceptual es:

1. ayudar al Consejo en el desarrollo de futuras NIIF y en la revisión de las existentes;

2. ayudar al Consejo en la promoción de la armonización de regulaciones, normas contables y procedimientos asociados con la presentación de estados financieros, mediante el suministro de fundamentos para la reducción del número de tratamientos contables alternativos permitidos por las NIIF;

3. ayudar a los organismos nacionales de emisión de normas en el desarrollo de las normas nacionales;

4. ayudar a las personas encargadas de preparar los estados financieros en la aplicación de las NIIF y en el tratamiento de algunos aspectos que todavía no han sido objeto de una NIIF;

5. ayudar a los auditores a formarse una opinión acerca de si los estados financieros están de acuerdo con las NIIF;

6. ayudar a los usuarios de los estados financieros a interpretar la información contenida en los estados financieros preparados de acuerdo con las NIIF; y

7. suministrar a todos aquéllos interesados en la labor del IASB información acerca de su enfoque para la formulación de las NIIF.

El **Marco Conceptual no es una NIIF**, y por tanto no define normas para ninguna cuestión particular de medida o información a revelar. Ningún contenido del Marco Conceptual deroga una NIIF específica.

El **Marco Conceptual** se ocupa de:

1. el objetivo de la información financiera;

2. las características cualitativas de la información financiera útil;

3. la definición, reconocimiento y medición de los elementos que constituyen los estados financieros;

4. los conceptos de capital y de mantenimiento del capital.

El Consejo reconoce que en un limitado número de casos puede haber un conflicto entre el Marco Conceptual y una NIIF. En esos casos en que exista conflicto, los requerimientos de la NIIF prevalecerán sobre los del Marco Conceptual. No obstante, como el Consejo se guiará por el Marco Conceptual al desarrollar futuras NIIF y en su revisión de las existentes, el número de casos de conflicto entre el Marco Conceptual y las NIIF disminuirá con el tiempo.

El Marco Conceptual se revisa periódicamente por parte del IASB pero dichas revisiones no conducen automáticamente a cambios en las Normas. Cualquier decisión para modificar una Norma requeriría que el Consejo observara su procedimiento a seguir para añadir un proyecto a su agenda y desarrollar una modificación a esa Norma.

CONCLUSIONES

El proceso de armonización de regulación contable se ha intensificado en los últimos años. Y en ese sentido el organismo emisor de normas contables a nivel local, la FACPCE a través del CENCyA ha participado activamente en dicho proceso, logrando emitir Resoluciones Técnicas que adoptan NIIF y siempre atentos a los pronunciamientos de IASB para, en su caso introducir modificatorias.

En este trabajo, presentamos los hitos más importantes de dicho proceso de armonización contable a nivel internacional, exponiendo algunas particularidades del ente emisor de las NIIF y plasmando los alcances y características de dicho cuerpo normativo, como así el alcance actual de su marco conceptual.

En próximas ediciones de la revista E-KO-Divulgando, nos proponemos profundizar en cuestiones comparativas significativas entre las NIIF y las normas contables argentinas vigentes.

BIBLIOGRAFÍA

ANZE, Y. (2017). Análisis comparativo de normas argentinas y normas Internacionales de Contabilidad para grandes empresas y PyMES. Disponible en: https://rdu.unc.edu.ar/bitstream/handle/11086/6327/Anze%2c%20Yohana%20Noelia.%20Analisis%20comparativo%20de%20normas%20economicas%20y%20normas....pdf?sequence=1&isAllowed=y

CASAL, A. (2019). Estados contables ajustados por hiperinflación. Información financiera en economías hiperinflacionarias. Disponible en: https://www.consejosalta.org.ar/wp-content/uploads/ESTADOS-CONTABLES-AJUSTADOS-POR-HIPERINFLACION.-INFORMACION-FINANCIERA-EN-ECONOMIAS-HIPERINFLACIONARIAS.pdf

FOWLER NEWTON E. (2020). Cuestiones Contables Fundamentales. 6ta Edición. Editorial La Ley

PALACIOS MANZANO, M.; MARTÍNEZ CONESA, I. (2005) El proceso de

armonización contable en Latinoamérica: camino hacia las normas internacionales. Disponible en: https://www.scielo.br/j/rcf/a/3MhLRhNNpCFrxxXcTx7LMmz/?lang=es&format=pdf

VEIRAS, A.; PAULONE, H. (2018). Medición y Presentación de Estados Contables. Editorial Errepar

WEBGRAFIA:

Curso Ferreiro: https://youtu.be/9NvY6fpwCdc

https://niif.info/

https://www.facpce.org.ar/NORMASWEB/index_internacional.php?c=3&sc=147