

RESPONDABILIDAD EN LAS ACTUACIONES PROFESIONALES DEL CONTADOR PÚBLICO

RECIBIDO: Julio 2013 ACEPTADO: Septiembre 2013

Díaz, Nubia

Universidad de Pamplona, Colombia
ndiaz712@hotmail.com

Pineda, Eduardo

INEMELCA, Venezuela
epinedara@yahoo.com

Reyes, José

URBE- Universidad Privada Dr. Rafael Beloso Chacín, Venezuela
Universidad Dr. Jose Gregorio Hernandez, Venezuela
jreyes@urbe.edu.ve

RESUMEN

El presente artículo plantea el estudio de la responsabilidad en las actuaciones profesionales del contador público. La metodología utilizada para la investigación fue netamente documental, apoyada principalmente en la teoría de Schlemenson (2002) y otros autores. En el mismo se desarrolló la teoría existente sobre el tema estudiado para luego realizar un análisis, el cual permitió determinar los diferentes aspectos relacionados con la responsabilidad en las actuaciones profesionales ejecutadas por el contador público. Una vez realizado el análisis, se generaron las conclusiones, las cuales fueron orientadas a la importancia de la fe pública contenida en los informes de rendición de cuenta que posee el contador público.

Palabras claves: Responsabilidad, Rendición de cuentas, Fe pública.

THE RESPONSABILITY FOR PROFESSIONAL ACTIONS OF THE PUBLIC ACCOUNTANT

ABSTRACT

This paper presents the study of liability in proceedings CPA professionals. The methodology used for the research was mainly supported purely documentary theory Schlemenson (2002) and others. In the same development existing theory on the subject studied and then an analysis which allowed us to determine the different aspects of accountability in professional activities performed by the CPA. Once the analysis, the findings were generated which were oriented to the importance of public faith in the reports of accountability that holds public accountant.

Keyword: Accountability, Accountability, Public faith.

INTRODUCCIÓN

El artículo pretende instruir al lector en todo lo relacionado a la responsabilidad como técnica utilizada por los contadores públicos en sus diferentes actuaciones del libre ejercicio profesional, la importancia de su fe pública al momento de emitir cualquier tipo de documento o informes ante organismos públicos o privados, de igual manera las diferentes leyes, reglamentos y normativas, las cuales exigen un profesional ético.

En el contexto, se establece el basamento teórico que soporta el tema el cual servirá de apoyo para el análisis que permitirá plasmar la importancia ante las organizaciones públicas y privadas de las actuaciones realizadas por el contador público y su responsabilidad ante dichas organizaciones, tal como lo establece el artículo 7 de la ley del ejercicio de la contaduría pública de Venezuela.

LA NOCIÓN DE RESPONSABILIDAD

En la ciudad de Ottawa, Canadá, en 1973 tuvo sus orígenes la palabra responsabilidad, según Rozas (1998), cuando fue propuesta por la Oficina del Auditor General de Canadá (Contraloría General de Canadá) como un nuevo enfoque de la Auditoría que trae como novedoso la inclusión del elemento valor por dinero significando la respuesta que deben dar tanto los gobernantes como los funcionarios a los ciudadanos por el manejo de valorar mejor el dinero que se les ha encargado administrar, es así como se definió inicialmente el concepto de responsabilidad como el deber de responder de todo funcionario con relación a la gestión realizada, es decir, la obligación moral y ética de rendir cuentas por el desempeño y el resultado.

Cabe decir que el concepto de responsabilidad tiene un sentido más amplio por cuanto tiene aplicación no solo en los entes públicos, empresas públicas, de economía mixta con participación del estado, del sector público, sino también se ha ido extendiendo con el tiempo al sector privado, a las organizaciones privadas donde la figura del gerente debe responder de manera interna y externa por los recursos o bienes de propiedad de la empresa.

Al respecto, Schlemenson (2002) perfecciona la noción de responsabilidad desde el punto de vista organizacional, definiendo responsabilidad gerencial como la capacidad para dar cuenta a la organización de los actos y responsabilidades asignadas, a fin de lograr los retos de crecimiento de la empresa. Ya no se trata solamente del manejo correcto de los recursos sino de ir más allá, lograr el desarrollo de la empresa, formar equipos de trabajo eficaces, permitiendo resultados óptimos de su gestión. Es decir, buscar objetivos organizacionales logrados con eficiencia y economía.

Al revisar el término "accountability" en inglés traduce rendición de cuentas, carece de un concepto o un término equivalente en la lengua española, Andrade (1999) propone el término "responsabilidad" como el más apropiado para transmitir los conceptos de responsabilidad ante la comunidad, rendición de cuentas, compromiso moral, legal y contractual. Responsabilidad se refiere a la obligación que tiene la persona encargada de rendir cuentas de responsabilizarse por los resultados de su acción.

Recientemente la rendición de cuentas ha llamado la atención del mundo empresarial,

se le pide al gerente rendir cuentas de su gestión a los multistakeholders, se trate de los accionistas en cuanto a los resultados financieros, hacia la sociedad donde se encuentra inmersa sobre la dimensión social de las actividades empresariales, los efectos en el medioambiente, la sostenibilidad de la empresa en el corto y largo plazo, todo con el objeto de saber que la empresa no se ha desviado de su misión, visión, principios, código de ética bajo los cuales trabaja.

CLASES DE RESPONDABILIDAD

En razón a lo antes explicado, muchos autores han estudiado el tema de la responsabilidad, entre ellos Wasberry, citado por Rozas (1998), quien además la plantea como uno de los grandes desafíos para los auditores en la actualidad y a su vez presenta tres tipos de responsabilidad:

Responsabilidad por desempeño: constituida por el informe anual de desempeño con cifras y resultados comparables, se relaciona con la responsabilidad porque es el recuento escrito de la administración de una compañía sobre la manera como llevó a cabo su gestión durante un periodo de tiempo que por lo general es de un año.

Responsabilidad sistematizada: formada por la base de datos electrónica de la empresa y el acceso electrónico de datos, implica responsabilidad porque incluye el registro de los datos más importantes como financieros, económicos, laborales, entre otros, con los cuales la empresa realiza sus actividades.

Responsabilidad de calidad total: se estructura por el mejoramiento continuo de los procesos de la empresa en busca de la eficiencia, economía, efectividad, legalidad y prudencia. En cuanto a la calidad total la responsabilidad se manifiesta en el hecho de la existencia de un compromiso individual por la calidad con mejora continua de cada uno de los procesos de la organización.

Por otra parte, Newell (2002) realiza una clasificación más extensa de la responsabilidad, la asimila con la rendición de cuentas dirigiéndola hacia el área de referencia, de tal manera presenta la siguiente categorización:

Rendición política: la rendición democrática de cuentas se caracteriza no solo por las prácticas electorales de quienes llevarán los asuntos de la sociedad, sino también mediante la aplicación de mecanismos que propicien la participación de las personas en la toma de decisiones públicas, con la existencia de comités cívicos de vigilancia garantizando la efectiva aplicación de los mandatos.

Rendición gerencial: se refiere a la responsabilidad de una autoridad delegada para llevar determinadas tareas conforme a ciertos criterios. Incluye la rendición administrativa y profesional de cuentas.

Rendición Fiscal: se expresa en la verificación de las entradas y salidas de dinero a la empresa, se trata del estatus que se ocupa de mantener una contabilidad exacta. La

confiabilidad de los estados financieros mostrará la transparencia de la actividad empresarial a través de un control con una auditoría permanente.

Rendición Financiera de cuentas: va más allá de los balances financieros porque encierra la administración de los recursos, con economía y eficiencia. No se queda solo con el informe se establece el análisis e interpretación de los mismos aportando una opinión profesional de la gestión organizacional.

Sin embargo, aunque la clasificación realizada por Newell (2002) es más extensa al compararla con Wasberry, citado por Rozas (1998), porque incluye aspectos políticos, ambos autores coinciden en mostrar una redición de cuentas gerencial y dentro de ella exponen la responsabilidad financiera como una herramienta valiosa que debe apuntar hacia el resguardo de los recursos económicos de la organización.

Wasberry, citado por Rozas (1998), aporta una clasificación propiamente de responsabilidad integrándola al desempeño, los sistemas y la calidad total, mientras Newell (2002) realiza una contribución en cuanto señala a los actores de la responsabilidad financiera con un status preestablecido como ejercicio neutral permitiendo una contabilidad exacta.

RESPONDABILIDAD FINANCIERA

De acuerdo con la Contraloría General de la República del Perú (1998) la responsabilidad financiera es aquella obligación que asume una persona dedicada al manejo de fondos o bienes públicos de responder ante su superior y públicamente ante otros, sobre la manera cómo desempeñó sus funciones. Las nociones vigentes de rendición financiera de cuentas han ido más allá de los balances financieros públicos para incluir la administración de los recursos, pasando así de la economía a la eficiencia.

Por otra parte, para Shapiro (2001) la responsabilidad financiera es la base dentro de un proceso financiero de control, con principios básicos como la creación de un sistema contable, establecimiento de políticas financieras, registro de libros, funciones de control financiero y responsabilidad, terminando con la auditoría.

Según Sinisterra (2011) la contabilidad constituye un sistema de información integrado a la empresa, cuyas funciones son identificar, medir, clasificar, registrar, interpretar, analizar, evaluar e informar las operaciones del ente económico, teniendo en cuenta todo el dinero que ingresa y sale de la organización. Tiene dentro de sus objetivos informar regularmente a todos sus usuarios sobre el manejo responsable del recurso económico.

En este sentido, la responsabilidad financiera es la obligación de quienes manejan fondos o bienes de responder ante otros sobre el desempeño de sus funciones, en el marco de la transparencia de las finanzas, tanto a los directivos, empleados públicos, así como a miembros de la sociedad civil.

CONTROL FINANCIERO

Según Shapiro (2001), el control financiero hace posible a los miembros de la organización, personal directivo, director, equipo administrativo, personal, sean estos especialistas o no en el área control de finanzas, mediante la aplicación de un buen sistema contable ofrece las herramientas necesarias para analizar las estructuras claves del control financiero y así verificar que las actividades se lleven a cabo de acuerdo con los objetivos junto con las políticas financieras.

La mencionada autora, en su trabajo sobre control financiero y responsabilidad, proporciona una introducción enfocada en los directivos no financieros o en los que se ha encomendado el control de las finanzas, jefe de finanzas, personal administrativo, para que estén informados, puedan actuar en forma competente, proporcionándoles un entendimiento básico, ayudarlos a cumplir con sus obligaciones siendo económicamente responsables.

Según una publicación de Universidad Complutense de Madrid (2002), el control financiero tiene por objeto comprobar las actuaciones en el aspecto económico-financiero, de servicios, organismos autónomos, sociedades, entes públicos estatales, cualquiera sea su designación y forma jurídica, verificar su cumplimiento en cuanto al ordenamiento jurídico, así como de los principios generales de buena gestión financiera. Este control comprenderá la revisión de la eficacia y la eficiencia, el adecuado registro, contabilización de operaciones realizadas por cada órgano o entidad; de igual manera su fiel reflejo en las cuentas y estados cumpliendo con disposiciones aplicables.

Por otra parte, de acuerdo con el manual de procedimientos administrativos y financieros aplicados a las mancomunidades de la United States Agency International Development (USAID, s/f), el control financiero es el conjunto de procedimientos y registros que conciernen a la custodia, así como la salvaguarda de los recursos, verificación, exactitud, veracidad, confiabilidad de los registros contables, de los estados e informes financieros, entre otros.

De acuerdo al planteamiento de los autores antes citados, la aplicación de un buen sistema de control financiero permite a los miembros del personal de la organización e interesados, la verificación del cumplimiento de los procedimientos, y adecuados registros contables, así como también de las políticas de gestión financiera aplicadas.

En las subsecciones siguientes se presentan principios básicos para el control financiero, funciones de control, junta directiva, director general, equipo administrativo, personal y la auditoría.

FUNCIONES DEL CONTROL FINANCIERO

De acuerdo con Shapiro (2001), desde las distintas partes del control financiero, existen principios básicos importantes que deberán seguirse, como:

El control de las finanzas debería estar fraccionado con el propósito de evitar que una persona tenga demasiado control o poder sobre el dinero, asimismo debería estar claro quién es el responsable de cada tarea o área de actividad, todas las áreas deben estar

completamente definidas en cuanto a responsabilidad, no dar lugar a superposiciones de la responsabilidad entre los miembros. Las decisiones financieras serán tomadas en el nivel adecuado, quienes toman las decisiones deberán estar registrados y aprobados por el cuerpo directivo.

Del mismo modo, la gente debería poseer las destrezas necesarias para realizar sus funciones con responsabilidad, en la misma forma aplica a los miembros del nivel medio de administración, incluyendo las estructuras directivas, deben entender los estados financieros, y estar en capacidad de poder realizar su seguimiento. Los estados financieros serán discutidos en el cuerpo directivo, así como también en las reuniones del personal.

Por otra parte, Gitman (2003) se refiere a las actividades del administrador financiero, quien además de intervenir continuamente en el análisis y planeación de finanzas, también incluye entre las actividades primarias del administrador financiero, la toma de decisiones de inversión y de financiamiento.

En ese sentido, las decisiones de inversión establecen la combinación así como el tipo de activos que posee la empresa, mientras las decisiones de financiamiento establecen la combinación y tipos de financiamiento que utiliza la empresa. Los tipos de decisiones mencionadas se podrán observar en términos del balance general de la empresa. Pero, finalmente las decisiones serán aplicadas basadas en los resultados de sus flujos de efectivo con relación al valor global de la empresa.

De acuerdo con los autores Shapiro (2001) y Gitman (2003), en el control financiero deberán seguirse los principios básicos, evitar que una persona tenga demasiado control o poder sobre el dinero, debe existir claridad en la responsabilidad de las personas que realizan cada tarea, las decisiones financieras deberán ser tomadas en el nivel adecuado. Asimismo, entre las actividades del administrador financiero, además de intervenir en el análisis, así como en la planeación de las finanzas, también se encuentran la toma de decisiones de inversión y de financiamiento.

JUNTA DIRECTIVA

Según el Banco Interamericano de Desarrollo y la Bolsa de Valores de Colombia (2009), la junta directiva es el ente asignado por los accionistas para dirigir y controlar estratégicamente la compañía, en función de los intereses de propietarios, en concordancia con intereses de grupos interesados para asegurar el crecimiento del patrimonio junto con el mantenimiento de la empresa en el tiempo.

Por otra parte, para Pavlicevic, citado por Shapiro (2001), una de las principales responsabilidades de una junta es supervisar el control financiero y la responsabilidad de una organización, asegurar el uso adecuado del dinero, representar a los grupos de personas a beneficiar. La junta debe garantizar las fuentes adecuadas para llevar a cabo las funciones de la organización, el buen uso del tiempo, supervisar la adquisición y administración de recursos. Aunque la junta delegue alguna de sus funciones, todos sus miembros continuarán siendo los responsables de las finanzas de la organización.

Cumpliendo con lo anterior, los miembros de la junta deben aprobar el presupuesto, la política del presupuesto, las políticas financieras, controlar el progreso de fondos generados, revisar los informes financieros mensuales y anuales, los estados de auditoría, estados de cuenta periódicamente, así como también verificar la existencia de los activos registrados.

DIRECTOR GENERAL

El autor Rives (2004), se refiere a las responsabilidades y funciones del director financiero, define la función financiera estableciendo entre los objetivos de la misma formular políticas, hacer cumplir las políticas, así como también los procedimientos necesarios para promover y controlar el desarrollo rentable del negocio. Entre las conclusiones de su investigación, afirma que el director financiero surge como un miembro pleno del equipo de gestión estratégica, alineando la actuación de la empresa con los intereses de los propietarios.

Por otra parte, Horngren, Datar y Foster (2007) mencionan al director de finanzas como el ejecutivo responsable de supervisar las operaciones financieras de una organización. Asimismo, afirman que las responsabilidades del director de finanzas varían entre las distintas organizaciones, pero por lo general incluyen las áreas de contraloría, tesorería, administración de riesgos, impuestos, relación con los inversionistas y auditoría interna, entre otras.

Los autores citados antes, también se refieren al controlador, conocido también como el director general de contabilidad, sobre el cual recae la principal responsabilidad de las contabilidades administrativas y financieras. En la contraloría actual, aunque los contralores no ejercen control con relación a la autoridad de línea, salvo en sus departamentos, sin embargo la contraloría moderna controla al presentar informes e interpretar la información aplicable, interviniendo a impulsar a gerentes de línea a tomar decisiones con suficiente información al momento que aplican sus estrategias.

En ese sentido, según Shapiro (2001) el director general es el responsable directo sobre la elaboración del presupuesto, la generación de ingresos, gastos, asegurar la guarda de los registros financieros, guarda de libros con precisión, asegurar la elaboración a tiempo de los informes financieros, distribuirlos a las personas adecuadas, controlar la concordancia de actividades con gastos, revisar los informes financieros, llamar la atención del personal y de la junta por cualquier problema, Introducir políticas a niveles más bajos para tratar problemas, elegir al personal financiero en conjunto con un miembro de junta apropiado.

Con base en lo anterior, el director general es el responsable por la elaboración del presupuesto, verificación de los ingresos y gastos, así como de los registros de las operaciones financieras, asegurar la generación a tiempo de los informes financieros. Sin

embargo, el director general tiene limitaciones en la toma de decisiones sobre grandes gastos, y aunque puede delegar algunas actividades, sigue siendo el responsable.

EQUIPO ADMINISTRATIVO

Según Shapiro (2001), este equipo es definido por sus funciones y responsabilidades, los administradores financieros, aunque los aspectos específicos varían entre organizaciones las funciones financieras claves son la inversión, el financiamiento y las decisiones de dividendos de una organización. Generalmente el equipo administrativo está conformado por personal experimentado, en organizaciones pequeñas compuesto por el director general y los gerentes. La persona con más experiencia del personal normalmente forma parte del equipo administrativo, a no ser que se utilice un servicio financiero externo.

Los miembros del equipo administrativo deben entender los informes financieros, los cuales se discutirán una vez al mes en las reuniones regulares de equipo. Los miembros del equipo mencionado deben elaborar el presupuesto de su departamento o proyecto, controlar los presupuestos según los gastos, administrar los presupuestos dentro de unos límites establecidos, explicar los informes financieros mensuales al personal de sus departamentos, así como también dárselos a conocer al director general, ayudar al director general con la generación de ingresos, con referencia específica de los proyectos o departamentos.

Por otra parte, Gitman (2003) se refiere a los deberes del administrador financiero en la empresa, administran activamente los asuntos financieros de todo tipo de empresas financieras o no financieras, privadas, públicas, grandes, pequeñas, lucrativas y no lucrativas. Realizan una gran variedad de tareas financieras, planeación, extensión de crédito a los clientes, evaluación de gastos mayores, además de la obtención de dinero para financiar las operaciones de la empresa.

De acuerdo con lo planteado por los autores citados, el equipo administrativo es definido por sus funciones y responsabilidades, aunque los aspectos específicos varían entre organizaciones, el equipo administrativo realiza una extensa gama de funciones, análisis, planeación de finanzas, toma de decisiones de inversión, financiamiento, y las decisiones de dividendos de una organización. Los cambios económicos y los entornos reguladores actuales han incrementado la importancia, así como la complejidad de los deberes del administrador financiero.

PERSONAL DE CONTABILIDAD

Para la autora Shapiro (2001), en una organización los miembros del personal son usualmente responsables de diferentes partes del control financiero diario. Esto cumple con uno de los principios básicos importantes que deben seguirse, en cuanto a las funciones y responsabilidades de las distintas partes del control financiero, el principio de la división del poder sobre el dinero. No obstante muchas de las actividades son llevadas a cabo por el personal contable.

LAS FUNCIONES DEL CONTABLE

Entre ellas se incluye: expedir recibos de los fondos recibidos, depositar dinero, solicitud de cheques, asegurar el pago a tiempo de las cuentas, asegurar que el libro de caja o la hoja de cálculo electrónica estén completos a la fecha acordada, asegurar el control de los activos, asegurar la disponibilidad de todos los documentos financieros auditables. Las tareas a distinguir para un mayor control financiero son la elaboración de recibos, depósito de efectivo, preparación y aprobación de cheques.

Al mismo tiempo, los miembros del personal relacionado con las finanzas deben tener claro la importancia de su trabajo, realizarlo en el tiempo previsto. Ayuda a fomentar este tipo de responsabilidad cuando el personal también conoce los extractos mensuales, de esta forma entienden y conocen el aporte de su trabajo.

Por otra parte, para Rodríguez (2005) la contabilidad tiene como objetivos principales la planeación y el control. La planeación, a través de los presupuestos, estimaciones cuantitativas, monetarias, de las necesidades económicas actuales, así como futuras de los negocios. Después de ser elaborados los presupuestos estos se convierten en datos permanentes.

La planeación también permite la estimación de proyectos especiales como inversiones o compra de recursos. El control tiene como propósito establecer un medio de información que puede ser revisado, los registros de las operaciones verificados con el fin de lograr un grado de confiabilidad y transparencia de la información financiera que se obtiene de la contabilidad.

Del mismo modo, Horngren, Datar y Foster (2007) diferencian entre las metas de la contabilidad administrativa y la financiera. La primera mide, analiza, presenta información financiera y no financiera que ayude a los gerentes a tomar decisiones para alcanzar las metas de la organización. Los gerentes utilizan esta información para elegir, comunicar e implementar estrategias. Por otra parte, la contabilidad financiera se centra en la presentación de informes a terceros, inversionistas, entidades gubernamentales, bancos y proveedores. Mide y registra las transacciones del negocio, también proporciona estados financieros basados en principios de contabilidad generalmente aceptados.

Asimismo, los autores antes citados plantean que los contadores tienen obligaciones especiales con respecto a la ética, por ser responsables de la información financiera que proporcionan a los interesados, tanto internos como externos. Es por ello que en Estados Unidos la legislación Sabanes-Oxley, aprobada en el año 2002, se ha enfocado en mejorar el control interno, el gobierno corporativo, la supervisión de los gerentes, y las prácticas de revelación de información de las organizaciones públicas. La mencionada legislación comprende estrictas normas éticas para los gerentes y contadores; también proporcionan procedimientos para que empleados informen sobre actos ilegales, como poco éticos.

Los mismos autores, se refieren al Institute of Management Accountants, indican que este instituto ha promulgado normas éticas para profesionales de contabilidad

administrativa y financiera, el cumplimiento de estas normas es fundamental para lograr los objetivos de la contabilidad administrativa. Dentro de las responsabilidades de los profesionales de la contabilidad administrativa y de la administración financiera se encuentran, la competencia, confidencialidad, integridad, así como la objetividad.

AUDITORÍA

Rozas (1998) relaciona responsabilidad, auditoría y contabilidad, se refiere a lo afirmado por La Royal Commission on Financial Management and Accountability, de Canadá, la auditoría para determinar si un informe sobre la obligación asumida es apropiado. También incluye el elemento valor por dinero, es decir, la demanda de la ciudadanía a gobiernos y funcionarios de valorar mejor el dinero cuya administración se les ha encargado, asimismo argumenta el autor, esta auditoría aplica a entidades del sector público, gobiernos, instituciones sin fines de lucro e incluso en organizaciones privadas.

En cambio, la contabilización es la obligación asumida por los que ejercitan autoridad de registrar adecuada y razonablemente la manera en la cual han ejercido responsabilidad. Por otra parte, según Shapiro (2001) una auditoría externa muestra los resultados en un informe conformado por:

La cantidad de dinero recibido así como el gastado por la organización en el año financiero; en qué se ha usado el dinero, si se ha gastado el dinero según lo previsto, se cumplen las decisiones de la Junta, se siguen los requisitos de los donantes, si las cuentas se han registrado honesta y apropiadamente, el valor de los activos de la empresa, cómo se podría mejorar el sistema de registro de datos financieros. También es posible realizar una auditoría interna con el propósito de evaluar el funcionamiento de la organización partiendo del control interno.

Asimismo, el auditor externo no debe estar directamente involucrado en la organización, no debería ser familiar o asociado cercano de nadie de sus miembros. En Venezuela, en cuanto a las condiciones de independencia para el ejercicio de las funciones de auditor, la Ley de Ejercicio de la Contaduría Pública (Congreso de la República de Venezuela, 1973), en su capítulo III, artículo 11, norma ética 2, los contadores solo emitirán dictámenes sobre estados financieros de una empresa cuando no exista relación de dependencia entre ellos, asimismo la Superintendencia de las Instituciones del Sector Bancario (SUDEBAN) (2011), resolución 144.11, capítulo III, artículo 16, exige la independencia con la institución a la cual presten sus servicios.

Generalmente, el auditor es elegido en una reunión general anual, aunque exista una junta nominada. De otro modo, se puede hacer en una reunión de la junta. La sustitución del auditor solo puede ser mediante una resolución formal en una reunión de la junta oficial. En muchos países tienen directrices legales estrictas que declaran quién puede actuar como auditor, casi siempre según el tamaño de la organización.

EL CONTADOR PÚBLICO

Bermúdez (2007) menciona que el contador público es un profesional con pertinencia social que cuenta con los conocimientos teóricos prácticos en contabilidad general, costos, impuestos, auditoría, finanzas, entre otros, capacitándolo para elaborar, supervisar e interpretar información financiera administrativa, facilitando la toma de decisiones de las entidades económicas, inmersas en un mundo globalizado exigente de respuestas oportunas y veraces a operaciones cada vez más complejas; orientado en una sólida ética profesional con valores morales, permitiéndole a su vez ser un ciudadano útil en la sociedad.

Al respecto, en el sitio web www.gerencie.com se menciona que universalmente se conoce como contador público al profesional dedicado a aplicar, analizar e interpretar la información contable - financiera de una organización, con la finalidad de diseñar e implementar instrumentos de apoyo a las directivas de la organización en el proceso de toma de decisiones.

De igual manera, la Ley del ejercicio de la contaduría pública en Venezuela en su artículo 3 (Congreso de la República de Venezuela, 1973) menciona que el contador público es quien haya obtenido o revalidado en Venezuela el título universitario de Licenciado en Contaduría Pública una vez cumplido con los requisitos exigidos por la presente Ley. Igualmente lo son las personas referidas en el artículo 29 de la ley del ejercicio, tales como:

1. Personas con más de 7 años de ejercicio profesional como contador público en el país, demostrando de modo fehaciente, mediante la presentación de evidencias de ese ejercicio realizado, en forma reiterada.
2. Personas con más de 4 y menos de 7 años de ejercicio profesional, llenando los requisitos exigidos una vez aprobado el examen de conocimientos respectivos.

De esta manera, la profesión tiene su sustento en el saber con carácter científico, lo que se justifica dadas las implicaciones públicas de su ejercicio, particularmente la contaduría como profesión implica un alto riesgo social; la labor del contador público implica en mayor grado, un impacto favorable en la sociedad, lógicamente en el marco de la equidad. El profesional de la contaduría pública debe responder a las demandas sociales, es decir, responder a las necesidades de los actores sociales a los cuales impacta.

Al respecto, Azocar (2011) menciona que es de vital importancia que el contador público en la dimensión del desarrollo teórico-práctico de su profesión, adquiera valores con reglas de conducta anexos a la actividad contable, mostrándose como un individuo capaz de aportar por medio de sus comportamientos, enseñanzas y albores de crecimiento a la par con la profesión; de esta manera se generará un claro respeto por la contaduría.

Es así como la sociedad ha reconocido la importancia del contador en el normal desarrollo de sus procesos, abarcando no solo la parte estructural encaminada desde lo técnico contable, sino del ser social identificado con el contador, gracias a la visión de

ayuda, mejorando oportunamente la calidad de vida del hombre integrante de la comunidad. La responsabilidad indica todo acto exige la obligación de responder por él, equivalente a las conductas de quienes actúan en cierto medio, las cuales serán evaluadas conforme a las normas reguladoras de su ejercicio. El principio de responsabilidad exige ante todo desempeño cabal y óptimo.

De igual manera, Azocar (2011) plantea a la contabilidad conformada por principios o normas contables cuyo objetivo principal es la confiabilidad, la verificabilidad, pero realmente se muestra todo lo contrario, la creatividad a la hora de mostrar estados financieros con el fin de dar a conocer su gestión durante un tiempo determinado sin pensar en las posibles causas originadas.

A partir de ello la disciplina contable contrae una responsabilidad con la empresa, con los usuarios, con las directivas y la sociedad en general. Las empresas grandes distancian la propiedad de la gestión de las corporaciones, obteniendo así mayor confiabilidad a la hora de brindar resultados reales.

En referencia a lo planteado, Bermúdez (2007) menciona la vigencia legal en Colombia de la Declaración Universal de Derechos Humanos, el Pacto Internacional de Derechos Civiles, Políticos y el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales, Culturales, siendo los principales pronunciamientos internacionales acordados por las naciones unidas, relacionados con las normas internacionales de conducta aplicadas a la actividad profesional del contador público.

De lo planteado anteriormente se puede deducir que la responsabilidad le compete a los contadores públicos en razón del ejercicio de sus funciones públicas como privadas. Al respecto, Correa (2008), en su condición de presidente de la junta central de contadores de Colombia, plantea varios aspectos que deben ser tomados en cuenta al evaluar la responsabilidad del ejercicio del contador, dentro de los cuales se menciona:

1. Compromiso Social: dentro de este aspecto se hace referencia a que el contador público debe ser una persona integral desde cualquier punto de vista, por cuanto su actuación incide en decisiones tomadas por los actores empresariales, los cuales dependen de la fe pública de todo contador público.

2. Compromiso Empresarial: el compromiso empresarial guarda relación con el actuar profesional, donde se debe cuestionar si es conveniente o no compartir, discutir, plasmar e interpretar de una manera adecuada la información real, por cuanto en ocasiones el contador es presionado a incluir o excluir información, de acuerdo a las necesidades o exigencias de los empresarios. Es en este momento donde se debe sopesar los intereses colectivos de los particulares, es decir, entra en juego la ética del profesional contable en beneficio de la colectividad.

3. Compromiso Intelectual: este aspecto hace mención a la profesionalización y preparación del contador público, la profesionalización hace referencia a la actualización permanente de todo contador público más aún en países donde las normativas fiscales, laborales - financieras son tan cambiantes, por esta razón no es permitida la

desactualización de este profesional, la cual podría generar alto riesgo en la toma de decisiones en las organizaciones.

Partiendo de lo anterior, se puede deducir que el contador público cumple una tarea de vital importancia, como lo es el certificar o dar fe pública sobre la información ofrecida por las organizaciones, esta información debe ser neutral, clara, reflejando los hechos tal como sucedieron, y el contador público debe mostrar la confianza pública proporcional a la capacidad real del desempeño de su función social, dicha capacidad está directamente relacionada con el nivel de conocimientos generales y específicos en su profesión.

En referencia a este aspecto, Barajas (2011) asegura que la contaduría pública ofrece información de carácter económico financiero sobre todo tipo de empresas, organizaciones y entidades; la información ofrecida por la contabilidad es el único medio válido de conocer la capacidad que las organizaciones económicas tienen para resolver las necesidades reales de las mismas, de igual manera la contaduría puede medir su eficiencia en el ejercicio de esa capacidad, su eficacia en la administración de los recursos encomendados a su uso en el beneficio común.

Asimismo, Barajas (2011) continua planteando que el rendir cuentas es responder a toda la comunidad por parte del gobierno, las empresas, las organizaciones bien dirigidas por ejecutivos inteligentes, capaces y comprometidos, lo cual asegure, primero, el bienestar general, segundo, prestación de servicios, productos buenos, útiles, económicos, oportunos, respetando el entorno y la naturaleza.

De esta manera, según la Ley 43 (Congreso de Colombia, 1990) reguladora de la profesión del contador público en Colombia, la contaduría pública es una profesión cuyo objetivo es satisfacer necesidades de la sociedad, mediante la medición, evaluación, ordenamiento, análisis e interpretación de la información financiera de las empresas o los individuos, la elaboración de informes correspondientes a la situación financiera, en los cuales se basan las decisiones de los empresarios, inversionistas, acreedores, demás terceros interesados y el estado acerca del futuro de dichos entes económicos.

De esta forma el ejercicio del contador público contiene un alto grado de responsabilidad social, por cuanto su actuación involucra intereses que van más allá de los intereses particulares, afectando en gran manera la estabilidad económica - social de las comunidades y hasta del país.

Partiendo de lo anteriormente mencionado, se podría decir que la responsabilidad del contador público no llega solamente hasta la elaboración de los estados financieros o la emisión de una simple opinión sobre la razonabilidad de las cifras presentadas en dichos estados financieros, sino va más allá, por cuanto el contador público está autorizado para dar fe pública de sus actuaciones donde se ven involucrados asociaciones, empresas y organismos a nivel nacional e internacional.

En el caso venezolano, al contador público le corresponde cumplir con su responsabilidad ante diferentes organismos, empresas y entes gubernamentales, al respecto el caso reciente es la reglamentación publicada por el Ministerio del Poder

Popular de Planificación y Finanzas (2012), resolución mediante la cual se dictan las normas relativas al registro de los contadores públicos en el ejercicio independiente de la profesión. Dentro de su articulado se plantea que el contador público no podrá certificar o suscribir dictámenes u opiniones sobre los estados financieros de organizaciones bajo régimen de supervisión sin que antes se normalice su situación.

De igual manera, de suceder el contador público será excluido del registro otorgado por la SUDEBAN en referencia a los profesionales autorizados según la normativa vigente mediante la cual se autoriza a dictaminar o suscribir los estados financieros de las instituciones bancarias o financieras miembros de esta organización.

Asimismo, el contador público además de lo antes mencionado está obligado a ser un profesional responsable, por cuanto existen diferentes normas o reglamentos los cuales regulan su actuación exigiendo un profesional con fe pública, al respecto el artículo 8 de la Ley del ejercicio de la contaduría pública (Congreso de la República de Venezuela, 1973) establece el dictamen, la certificación y la firma de un contador público sobre los estados financieros de una empresa, presume salvo lo contrario que la información en ellos presentada se encuentra ajustada a las normas legales vigentes siendo la misma necesaria para fundamentar su opinión.

De igual manera, la Federación de Colegios de Contadores Públicos (2001), en la Declaración de Normas de Auditoría 0 (DNA-0) establece que la actuación debe llevarse a cabo de una forma imparcial, las evidencias obtenidas durante el desarrollo del examen deben ser evaluadas honesta y objetivamente, por cuanto este tiene una responsabilidad ante cualquier usuario de los estados financieros.

Debido a este carácter de fe pública, el contador público estará expuesto a ser demandado por terceras personas interesadas en la información contable - financiera de sus clientes, el contador deberá siempre efectuar su trabajo profesional de una manera eficiente, apropiada, apegadas a las normas y principios reguladores de la profesión.

Al respecto, la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (Asamblea Nacional Constituyente, 1999), en su artículo 135, menciona: quienes aspiran el ejercicio de cualquier profesión, tienen el deber de la prestación de servicios a la comunidad durante el tiempo, lugar y condiciones, según lo establecido en la ley.

En este sentido, el código de ética profesional del contador público (Federación de Colegios de Contadores Públicos, 1996) en su artículo 2, plantea, este deberá ofrecer a quienes preste sus servicios sus conocimientos, actuando con diligencia, con estricto apego a la ética, no debiendo firmar informes de auditoría no redactados por el o bajo su dirección, en todo caso deberá emitir un informe donde exprese la naturaleza del trabajo realizado, su alcance y el grado de responsabilidad asumida en dicha actuación.

Como se evidencia en todos los casos en los cuales el nombre del contador público está asociado con cualquier actividad realizada, este debe expresar de una manera clara la naturaleza relacionada con dicha actividad, donde se vea reflejada su competencia, gestión y actualización profesional.

Dentro del marco legal venezolano existen varias leyes, normas y reglamentos los cuales asignan responsabilidad al contador público, exigiendo de todos estos profesionales el tener un desempeño apropiado en su ejercicio profesional, apegados a la ética con el conocimiento suficiente de los aspectos técnicos, legales enmarcando la profesión, dentro de estas se encuentran:

1. Ley de Instituciones del Sector Bancario (Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela, 2010a)
2. Ley de la actividad aseguradora (Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela, 2010b)
3. Ley de mercado de valores (Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela, 2010c)
4. Ley de cajas de ahorros, fondos de ahorros y asociaciones similares (Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela, 2010d)
5. Código de comercio (Congreso de la República de Venezuela, 1955)

Como se puede observar, las actuaciones profesionales del contador público específicamente en Venezuela se encuentra regulada por un conjunto de leyes e instituciones, las cuales exigen de este profesional una actuación ética que respalde la fe pública que posee todo contador público, lo cual implica que los actores que exigen la rendición de cuentas también castigan el comportamiento impropio o indebido de los servidores públicos.

CONSIDERACIONES FINALES

A manera de conclusión, en el presente artículo se planteó la responsabilidad como una actividad en la cual no se puede actuar de una manera anónima, ni ocultarse en la inmunidad, ni acogerse a las prescripciones de ley, por cuanto no pudiese ser juzgado ante tribunales, sí deberá ser expuesto al juicio de sus pares, de su comunidad, o de la opinión pública bien informada, de igual manera se mencionaron las diferentes actuaciones profesionales en las cuales el contador público se desenvuelve.

De esta manera, todo contador público tiene en sus actividades profesionales un grado bastante significativo de responsabilidad ante la nación, la comunidad, las organizaciones y ante cualquier otra figura jurídica a la cual se le preste servicios de manera directa o indirecta, por esta razón la responsabilidad como actividad universal enfrenta a los contadores públicos a un nuevo reto, donde las responsabilidades ante los diferentes clientes deben ser tareas compartidas, donde el ciudadano común debe asumir su propio papel.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Andrade, L. (1999). Responsabilidad y democracia. Documento en línea. Disponible en: <http://planalerta.tripod.com/responsabilidad.htm>. Consulta: 06/07/2012.

- Asamblea Nacional Constituyente (1999). Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. Gaceta oficial No. 36.860. Venezuela.
- Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (2010a). Ley de Instituciones del Sector Bancario. Gaceta oficial No. 6.015. Venezuela.
- Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (2010b). Ley de la actividad aseguradora. Gaceta oficial No. 5.990. Venezuela.
- Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (2010c). Ley del mercado de valores. Gaceta oficial No. 39.489. Venezuela.
- Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (2010d). Ley de Cajas de Ahorro, Fondos de Ahorro y Asociaciones Similares. Gaceta oficial 39.553. Venezuela.
- Azócar, R. (2011). El contador público y la sociedad. Documento en línea. Disponible en: <http://www.aporrea.org/actualidad/a127817.html>. Consulta: 07/07/2012.
- Banco interamericano de Desarrollo y la Bolsa de Valores de Colombia (2009). Juntas Directivas. Documento en línea. Disponible en: <http://www.governanceconsultants.com/web/Publicaciones/JUNTAS%20DIRECTIVAS.pdf>. Consulta: 01/08/2012.
- Barajas, J. (2011). Sentido ético de la rendición de cuentas. Documento en línea. Disponible en: <http://contaduriapublica.org.mx/?p=2306>. Consulta: 15/07/2012.
- Bermúdez, H. (2007). La responsabilidad social del contador público en el contexto de la contabilidad pública. V Congreso Nacional de Contabilidad Pública. Junio, Colombia.
- Congreso de la República de Venezuela (1955). Código de comercio. Gaceta Oficial extraordinaria N° 475, de fecha 26 de julio de 1955. Venezuela.
- Congreso de la República de Venezuela (1973). Ley del ejercicio de la contaduría pública. Gaceta Oficial N° 30.273, de fecha 5 de diciembre de 1973. Venezuela.
- Congreso de Colombia (1990). Ley 43, reglamentaria de la profesión del contador público. Emitida el 13 de diciembre de 1990. Colombia.
- Contraloría General de la República del Perú (1998). Normas legales. Manual de auditoría gubernamental. Documento en línea. Disponible en: https://apps.contraloria.gob.pe/wcm/publicaciones/principales_disposiciones_emitidas_2012/pdf/RC_152_98_CG_.pdf. Consulta: 29/07/2012.

- Correa, H. (2008). Responsabilidad del contador público. Documento en línea. Disponible en: <http://actualicese.com/actualidad/2006/12/04/responsabilidad-del-contador-publico/>. Consulta: 01/07/2012.
- Federación de Colegios de Contadores Públicos (1996). Código de ética profesional del contador público. Aprobado el 24 febrero de 1996 en Asamblea Nacional Extraordinaria. Venezuela.
- Federación de Colegios de Contadores Públicos (2001). Declaración de Normas de Auditoría No. 0 (DNA-0). Venezuela. Directorio Nacional ampliado de la Federación de Colegios de Contadores Públicos.
- Gitman, L. (2003). Principios de administración financiera. México. Ediciones Pearson Educación.
- Hornigren, C.; Datar, S. y Foster, G. (2007). Contabilidad de costos. Un enfoque gerencial. México. Ediciones Pearson Educación.
- Ministerio del Poder Popular de Planificación y Finanzas (2012). Resolución mediante la cual se dictan las normas relativas al registro de los contadores públicos o contadoras públicas en el ejercicio independiente de la profesión. Gaceta oficial No. 39.955, junio de 2012. Venezuela.
- Newell, P. (2002). El mapeo de la rendición de cuentas: orígenes, contextos e implicaciones para el desarrollo. Inglaterra. Publicaciones del Instituto de Estudios sobre el desarrollo.
- Rives, J. (2004). El director financiero: una nueva reorientación. Gestión, Revista de Economía, No. 28, Enero-Marzo, Pp. 21-23.
- Rodríguez, R. (2005). Perspectivas de la administración internacional. México. International Thomson Editores S.A.
- Rozas, A. (1998). Accountability (“Responsabilidad”). Documento en línea. Consultado el Disponible en: https://www.google.co.ve/#q=http:%2F%2Fsisbib.unmsm.edu.pe%2Fbibvirtualdata%2Fp%C3%BAblicas%2Fyupaq%2Fn5_1998%2Fa03.pdf+. Consulta: 18/06/2012.
- Shapiro, J. (2001). Control financiero y responsabilidad. Documento en línea. Disponible en: <http://www.civicus.org/new/media/Control%20financiero%20y%20reponsabilidad.pdf>. Consulta: 18/06/2012.
- Sinisterra, G. (2011). Contabilidad. Sistema de información para las organizaciones. Colombia. McGraw Hill.
- Schlemenson, A. (2002). La estrategia al tablero. Argentina. Paidós.

Superintendencia de las Instituciones del Sector Bancario (SUDEBAN) (2011). Resolución número 144.11. Venezuela. Publicaciones de la SUDEBAN.

United States Agency International Development (USAID) (s/f). Manual de procedimientos administrativos y financieros aplicados a mancomunidades. Documento en línea. Disponible en:
http://67.19.177.28/~amhon/images/files/centro_de_documentacion/Manual%20de%20Procedimientos%20Administrativos%20y%20Financieros%20de%20Ma.pdf.
Consulta: 26/11/2012.

Universidad Complutense de Madrid (2002). Administrativos de la Universidad Complutense de Madrid. España. Editorial MAD.