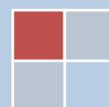


Rol y responsabilidad del Contador Público y del Licenciado en Administración en la generación de información y toma de decisiones

Julio 2009

Trabajo Monográfico presentado antela Facultad de Ciencias Económicas y de
Administración de la Universidad de la República para la obtención
respectivamente de los títulos de Contador Público y Licenciado en
Administración Plan 1990

Mariana de Souza
Adriana Suzacq
Sofía Torrendell
Tutor: Cra. Patricia Quinteros
Coordinador: Cra. Mariella Azzinari



*Agradecemos a la Profesora Patricia Quinteros
por el tiempo dedicado en la realización de
este trabajo y a las Profesoras Mariella Azzinari
y Ma. Cristina Dotta por su apoyo y disposición.*

ÍNDICE

1. SISTEMAS DE INFORMACIÓN	7
1.1 CONCEPTO DE SISTEMA	7
1.1.1 <i>La organización como un sistema</i>	7
1.1.2 <i>Los subsistemas dentro de la organización</i>	7
1.2 LOS SISTEMAS DE INFORMACIÓN	8
1.3 GENERACIÓN DE INFORMACIÓN	10
1.4 EL VALOR DE LA INFORMACIÓN	10
1.5 USUARIOS DE LA INFORMACIÓN SEGÚN NIVELES DE DECISIÓN	11
2. MARCO NORMATIVO VIGENTE	13
2.1 NORMAS LEGALES	13
2.1.1 <i>Proyectos de ley en discusión</i>	16
2.2 NORMAS PROFESIONALES	17
2.3 NORMAS INSTITUCIONALES	18
2.4 NORMAS PARTICULARES	21
3. COLEGIACIÓN PROFESIONAL	23
3.1 CONCEPTO DE COLEGIACIÓN PROFESIONAL	23
3.2 APLICACIÓN DE LA COLEGIACIÓN PROFESIONAL EN URUGUAY	24
3.2.1 <i>Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay</i>	24
3.2.2 <i>Situación Actual. Proyecto de Ley de Colegiación</i>	25
3.3 ANÁLISIS CRÍTICO DE LA COLEGIACIÓN LEGAL	26
3.4 COMPARACIÓN CON OTROS PAÍSES	28
3.4.1 <i>Situación de la Colegiación Profesional en el MERCOSUR</i>	28
4. RESPONSABILIDAD SOBRE LA INFORMACIÓN	30
4.1 NIVEL MACRO: EL PROFESIONAL INSERTO EN LA SOCIEDAD	30
4.1.1 <i>Responsabilidad. Conceptos y definiciones</i>	30
4.1.2 <i>Responsabilidad Social</i>	32
4.2 NIVEL MEDIO: EL PROFESIONAL EN EL ÁMBITO DE LA ORGANIZACIÓN	33
4.2.1 <i>Ética profesional</i>	34
4.2.2 <i>Responsabilidad dentro de la empresa</i>	35
4.2.3 <i>Políticas de Confidencialidad</i>	36
4.2.4 <i>Secreto Profesional</i>	37
4.2.5 <i>Conflictos de interés</i>	37
4.2.6 <i>Gobierno Corporativo</i>	38
4.3 NIVEL INDIVIDUAL: EL PROFESIONAL Y SUS VALORES	39
5. CÓDIGO DE ÉTICA Y CONDUCTA DE LAS PROFESIONES DE ECONOMÍA, ADMINISTRACIÓN Y CONTABILIDAD	43
5.1 PRINCIPIOS Y VALORES	44
5.2 NORMAS DE CONDUCTA PROFESIONAL	45
5.3 OBSERVACIONES, INFRACCIONES Y SANCIONES	49
6. LA TOMA DE DECISIONES A PARTIR DE LA INFORMACIÓN DE LA EMPRESA	51
6.1 EL PROCESO DE TOMA DE DECISIONES	51
6.1.1 <i>Modelo Racional para la toma de decisiones</i>	51
6.1.2 <i>La Racionalidad Limitada en la toma de decisiones</i>	53
6.1.3 <i>El rol de la intuición</i>	53

6.2	CONDICIONES PARA LA TOMA DE DECISIONES	53
6.3	ESTILOS EN LA TOMA DE DECISIONES.....	54
6.4	ROLES DENTRO DEL PROCESO DE TOMA DE DECISIONES	55
6.5	TIPOS DE PROBLEMAS Y DECISIONES	57
6.6	ÁREAS DE DECISIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO Y DEL LICENCIADO EN ADMINISTRACIÓN.....	58
7.	TRABAJO DE CAMPO	61
7.1	METODOLOGÍA DE TRABAJO	61
7.2	RESULTADOS OBTENIDOS Y CONCLUSIONES	61
7.2.1	<i>Toma de decisiones.....</i>	<i>61</i>
7.2.2	<i>Ética y responsabilidad</i>	<i>63</i>
7.2.3	<i>Colegiación.....</i>	<i>63</i>
8.	CONCLUSIONES.....	65

RESUMEN

Tanto el Contador Público como el Licenciado en Administración, participan activamente en el proceso de generación de información y posterior toma de decisiones. Este trabajo se enfoca en el estudio de los roles que asumen dentro del proceso y la responsabilidad que adquieren como profesionales.

El estudio del marco normativo vigente y del papel que juega el Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay, demuestran un escenario de cambios en la reglamentación de estas profesiones en nuestro país.

Las crecientes exigencias en materia de ética y responsabilidad sumado a lo antedicho, determinan en ciertos aspectos la reafirmación de los roles del Contador Público y del Licenciado en Administración, pero por sobre todo, determinan la necesaria redefinición de estos.

INTRODUCCIÓN

Tanto la tecnología como los cambios sociales, culturales y económicos existentes en la actualidad generan continuas modificaciones en la manera de hacer negocios y en los requerimientos de información que son cada vez mayores y más exigentes. Es por eso que la información juega un papel esencial en la gestión administrativa de las organizaciones.

Las organizaciones son sistemas diseñados para lograr metas y objetivos mediante la utilización de recursos. Se trata de una coordinación consciente de actividades donde es esencial la cooperación entre los individuos que la integran, y que requiere funcionar de forma que las tareas se realicen de la manera más efectiva y eficiente posible.

Dentro de este ámbito, la información fluye desde el exterior hacia el interior de la organización, dentro de la organización y de ésta hacia fuera. Es por eso que el fracaso o éxito de un negocio muchas veces puede verse determinado por la información que se tiene o la falta de la misma. Es importante que la información se administre de manera correcta, como cualquier otro recurso de la organización.

De la misma forma que surgen nuevos esquemas de negocios, es que se crean nuevas exigencias tanto en la formación como en la actuación del profesional que genera y hace uso de la información. Es importante analizar el rol del Contador Público y del Licenciado en Administración generando conocimiento y agregando valor a la empresa, a partir de la información que los mismos generan en su trabajo, o bien que obtienen de otras fuentes tanto internas como externas.

En momentos de cambios acelerados y continuos, como el actual, la información constituye un recurso básico para cualquier actividad humana, de ahí la necesidad de que esta sea oportuna, precisa, relevante, bien gestionada y orientada hacia los actores de los diferentes procesos organizacionales para la toma de decisiones.

El proceso de toma de decisiones utiliza información como materia prima. Ésta es fundamental, ya que sin ella no resultaría posible evaluar las alternativas existentes o desarrollar alternativas nuevas.

A continuación desarrollaremos en profundidad todos estos conceptos que son fundamentales en el proceso de generación y uso de la información. Analizaremos los sistemas de información, la normativa vigente que enmarca el proceso, la responsabilidad que asumen el Contador Público y el Licenciado en Administración, así como la etapa final de la toma de decisiones.

1. SISTEMAS DE INFORMACIÓN

1.1 Concepto de Sistema

El concepto de sistema no es nuevo, de hecho el ser humano es un sistema compuesto por varias partes o subsistemas íntimamente relacionados, formando un todo, con un fin común que es lograr la supervivencia. Podemos nombrar una infinidad de ejemplos, como el universo en su conjunto, que está formado por los sistemas naturales; o los sistemas que han surgido de la acción del hombre como el político, económico y jurídico, que formarían los sistemas sociales.

Referido a las organizaciones, el enfoque de los sistemas pone énfasis en el análisis de las partes que lo componen y sus interrelaciones, así como sus interrelaciones con el ambiente. Se trata de ver a la organización como un todo, con características distintas de las de cada una de sus partes.

Podríamos establecer que todo sistema tiene las siguientes características¹:

- Está formado por un conjunto de elementos;
- Dichos elementos están estrechamente relacionados entre sí;
- El sistema tiende al logro de objetivos;
- Las características del sistema son distintas a las de los elementos que lo componen, es decir, el sistema forma un todo distinto de sus partes.

El concepto de sistema se caracteriza por la relatividad, ya que una vez identificado un sistema siempre es posible concebir sistemas menores componentes de aquél, así como sistemas mayores que lo componen.

1.1.1 La organización como un sistema

La organización en sí misma también puede definirse como un sistema, ya que es un conjunto formado por partes interrelacionadas, en estrecha interconexión con el medio ambiente del cual recibe recursos para su funcionamiento y al cual vierte el resultado de su actividad.

Cada una de las partes cumple determinadas funciones tendientes al logro racional de un resultado que contribuirá al producto final, por medio del cual se logran los objetivos. Al estar interrelacionadas cada una de ellas recibe de las otras los elementos necesarios para su funcionamiento y vierte a su vez un resultado que será aprovechado por otras. No se puede considerar a la organización aisladamente, sino inmersa en el contexto en el cual actúa. Como todo sistema social, la organización subsiste en la medida en que logre adaptarse a los requerimientos establecidos por su entorno.

1.1.2 Los subsistemas dentro de la organización

¹ Sistemas de información para la toma de decisiones - Alberto Civera. Facultad de Ciencias Económicas, 1973

Podríamos visualizar a la organización como integrada por tres grandes subsistemas: el funcional u operativo, el de decisión y el de información².

El subsistema funcional u operativo es el que ejecuta la transformación de los recursos que la organización obtiene del medio ambiente, dando como resultado un producto o servicio mediante el que se satisfacen los objetivos de la organización. Este subsistema está compuesto a su vez por subsistemas menores que se estructuran a partir de una especialización funcional, tales como finanzas, marketing, producción o recursos humanos. Cada uno de éstos está a su vez estrechamente relacionado con un subsistema del entorno relevante para la organización.

Las pautas que regulan el proceso de transformación llevado a cabo por el subsistema funcional surgen de decisiones que constituyen el resultado del proceso de dirección. Sus funciones son las de fijar objetivos, formular políticas y estrategias, desarrollar planes y programas, ejecutar dichos planes y programas y controlar. Éstos equivalen a los elementos de un sistema, por lo tanto podemos aludir a un subsistema de dirección.

La toma de decisiones, mediante la cual el proceso de dirección encausa la actividad del subsistema funcional, no es más que el resultado de la utilización de información por parte de los centros de decisión. Para una eficaz toma de decisiones coordinada hacia el logro de los objetivos será necesaria la adecuada información sobre el funcionamiento de todas las partes del sistema organización, así como del comportamiento de los subsistemas ambientales más vinculados a la organización.

Esta función de nexo que interrelaciona las partes del subsistema de decisión con las del subsistema funcional es el cometido del subsistema de información. El mismo está integrado por una serie de subsistemas menores que se desarrollarán más adelante a lo largo de este trabajo.

Por lo tanto, en una organización en funcionamiento el sistema funcional u operativo pasa sus datos al sistema de información, y éste al sistema de decisiones, el que a su vez por retroalimentación nuevamente acciona el sistema funcional u operativo. El sistema de información deberá estar constituido de tal manera que sus salidas constituyan la materia prima del proceso de toma de decisiones.

1.2 Los sistemas de información

Un Sistema de Información es un conjunto organizado de información, personas, recursos y actividades. Dichos elementos interactúan entre sí para procesar los datos y distribuir la información de la manera más adecuada posible en función de los objetivos de una determinada organización.

Todo sistema de información está compuesto por los siguientes elementos:

Datos → Emisor → Información generada → Usuario

² Sistemas de información para la toma de decisiones - Alberto Civera. Facultad de Ciencias Económicas, 1973

El *emisor* procesa los *datos* existentes obteniendo así la *información* requerida por el *usuario*. La transformación de los datos en información implica la generación de un contenido consistente y coherente para el usuario, con un valor agregado que los datos por sí solos no brindan. De esta forma el usuario toma decisiones en base a la información obtenida, que impactarán directamente en la organización.

Los sistemas de información de la empresa según José María Álvarez López³ pueden clasificarse en cuatro subsistemas de información. Estos sistemas se nutren de todos los datos e informes relevantes tanto de origen interno como externo ya sean de naturaleza financiera como no financiera.

- SIAD: Subsistema de Información para la Alta Dirección – Decisiones Estratégicas

Suministra información acerca de la situación y expectativas del macroentorno para determinar oportunidades y amenazas (ambiente económico, valores socio-culturales, regulación política y legal, nivel tecnológico). A partir de esa información se toman decisiones sobre fines, políticas generales y cultura de la organización, estrategias corporativas.

- EIS: Subsistema de Información para Ejecutivos – Decisiones Estratégicas

Suministra información acerca de la situación y perspectivas del microentorno (clientes, competidores, proveedores) y posición competitiva de la empresa. A partir de esa información se toman decisiones sobre la elección de estrategias producto/mercado, y control estratégico.

- MIS: Subsistema de Información para la Gestión – Decisiones Tácticas

Suministra información acerca de informes internos (cuantitativos y cualitativos) de carácter no financiero: motivación de los recursos humanos, nivel de calidad, productividad, plazos. A partir de esa información se toman decisiones sobre la elección de programas de actividad y control por centros de responsabilidad.

- SIC: Subsistema de Información Contable – Decisiones Operativas

Suministra información acerca de la situación y evolución de los diversos elementos patrimoniales (flujos y fondos), formación y estructura de los resultados obtenidos. A partir de esa información se toman decisiones sobre presupuestación y ejecución de acciones y controles operacionales.

Kaplan y Cooper sostienen acerca de los sistemas de información como tales que: “La gestión de los sistemas de información y control será integrada completamente, con un conjunto común de información, que se entrará una vez y será accesible a todos, ayudando tanto a la elaboración de los informes internos como los externos.”⁴

La característica más notoria de la información en los últimos tiempos es el flujo creciente de la misma, ya que producto de la tecnología se encuentra cada vez más disponible

³ Álvarez López, J. [1995]: *Obtención y Análisis de Información Estratégica para Apoyar la Adopción de Decisiones. Contabilidad y Finanzas para la Toma de Decisiones*. Ed. Broto Rubio, J. J., Universidad de Zaragoza

⁴ Kaplan, Robert y Cooper, Robin. *Coste y efecto*. Ediciones Gestión 2000. Barcelona. 1999

y al alcance de la mano. Esto también se ve favorecido por la necesidad de las empresas en tener cada vez mayor información y abarcando a su vez más áreas de interés. Los profesionales tienen que mantenerse al día con la información, y ya no solo de su campo de especialización, para poder sobrevivir en un mercado cada vez más competitivo.

Los sistemas de información para ser efectivos, deben proveer la información que interesa a los usuarios sin provocar un exceso de la misma. En el caso de los usuarios internos la atención de éstos está casi asegurada, mientras que en el caso de los usuarios externos la empresa compite con otras fuentes de información.

A continuación analizaremos el rol del Contador Público y del Licenciado en Administración como generadores de información con alto valor y como tomadores de decisiones a partir de la información generada.

1.3 Generación de información

Uno de los objetivos que tienen el Contador Público y el Licenciado en Administración en lo que respecta a la información en sus respectivas áreas, es añadir el conocimiento profesional a la información para transformarla en altamente valorada por los usuarios internos y externos.

El rol del Contador Público como generador de información no difiere en sustancia del rol del Licenciado en Administración considerando este mismo proceso. Las diferencias radican principalmente en los resultados que se obtienen de ese proceso ya que cada uno va a referirse principalmente a su área, aunque seguramente con ciertos puntos de contacto. En el caso del Contador podemos decir que principalmente genera informes financieros mientras que el Administrador genera mayormente diagnósticos y proyecciones de las organizaciones.

El proceso de creación de información con valor agregado es común a ambas profesiones. En primera instancia es importante filtrar la información de acuerdo a la relevancia y al destinatario de la misma. No toda la información es útil ni todos los usuarios requieren lo mismo.

En una segunda etapa es necesario validar la información, es decir que el profesional debe asegurarse de generar información que sea correcta y confiable.

Luego comienza una etapa de análisis donde cada profesional utilizará sus técnicas para manipular, categorizar y relacionar la información en base a su formación y criterio. En muchos casos, la computadora es una herramienta muy útil para el procesamiento, pero el análisis propiamente dicho, recae siempre en el juicio profesional.

A partir del análisis es necesario entender la nueva información y relacionarla con el conocimiento ya existente y la experiencia previa. Para lograr esto, es muy importante ser cuidadoso en la presentación de la información nueva ya que el objetivo es que resulte fácil de asimilar para los usuarios así como percibir su utilidad. Muchas veces incluso, los usuarios van a preferir acceder a la información de manera que puedan manipularla y no solo ver el resultado.

1.4 El valor de la información

Tanto para el Licenciado en Administración como para el Contador Público, la forma más útil de pensar en el valor de la información es verlo desde la perspectiva del destinatario de la misma. El valor que tenga la información va a depender en gran parte del contexto en el que el usuario recibe la misma y de la cantidad de información a la que tiene acceso. Un accionista, por ejemplo, puede tener acceso a información general de la empresa que seguramente le sea de poco valor para tomar acciones específicas. Seguramente aprecie mayormente los conocimientos especializados que le sean transmitidos, así como recomendaciones en su accionar.

Es claro hacer una distinción entre información de alto valor y poco valor. Lo que no resulta tan claro es detectar el valor negativo que puede tener cierta información. Resulta más sencillo analizarlo en términos de los beneficios que tiene la información para el usuario menos los costos que conlleva. Si tenemos en cuenta la excesiva cantidad de información disponible, el tiempo y esfuerzo que implica leer y procesarla supera muchas veces el beneficio que se obtiene de ella.

La información debe ser fácil de comprender por parte de los usuarios. Asimismo debe prepararse utilizando un lenguaje preciso, que evite las ambigüedades, y ser inteligible y fácil de comprender por los usuarios que tengan un razonable conocimiento de la terminología.

El usuario busca información confiable, es decir, libre de errores materiales y vicios de parcialidad. El Contador Público y el Licenciado en Administración deben ejercer un cierto grado de cautela al emitir los juicios necesarios para efectuar las estimaciones requeridas cuando se dan condiciones de incertidumbre, sin comprometer la confiabilidad que debe tener la información que brindan. La precisión debe procurarse no solamente con referencia a información de hechos pasados sino intentar acercarse lo más posible a la veracidad en pronósticos y proyecciones.

La información puede ser usada de diversas maneras. El uso más común es para la toma de decisiones. Muchas veces la información no es destinada para decisiones específicas, sino para formar el conocimiento del usuario dentro y fuera de la empresa. Muchas veces el Contador Público y el Licenciado en Administración ocupan cargos de receptores de información para tomar las decisiones concernientes a su área.

El sistema de información debe ofrecer la misma en forma oportuna para que esta sea un instrumento útil en la toma de decisiones. La presentación en tiempo hace que sea más fácil la presupuestación, programación y análisis de los resultados obtenidos. Es posible efectuar un control eficaz y en casos de desvíos tomar las acciones pertinentes.

1.5 Usuarios de la información según niveles de decisión

Los usuarios de la información pueden clasificarse en internos y externos. Dentro de los externos podemos encontrar proveedores, clientes, prestamistas, acreedores, inversores potenciales, corredores de bolsa, organismos de control estatal, periodismo, entre otros. Los usuarios internos pueden ser propietarios, empleados, gerentes, directores.

El Licenciado en Administración y el Contador Público están capacitados para actuar tanto en la órbita del sector público como del sector privado en diferentes roles.

Considerando el ejercicio de estas profesiones dentro del ámbito de una empresa podemos encontrarnos con tres niveles en los que deben tomar decisiones de acuerdo con la posición que ocupen: un nivel político, gerencial o de supervisión.

En el nivel político, el rol consiste en fijar los objetivos generales y los recursos necesarios para cumplirlos. Este nivel requerirá de información con un alto grado de agregación tanto de la actuación pasada como de pronósticos sobre la situación futura. Dadas las características de las decisiones de este nivel y por lo tanto de la información requerida, se hace difícil el diseño de sistemas de información que sean capaces de satisfacer las necesidades de quien decide.

El nivel gerencial comprende la fijación de metas concretas compatibles con las estrategias globales de la organización. La información suministrada a los gerentes debe referir tanto a las operaciones como al medio ambiente de la organización.

Por último el nivel de supervisión regula el uso de los recursos asignados por el nivel gerencial y lleva a cabo las acciones correctivas necesarias para que la actividad se desarrolle dentro de las pautas establecidas. Requiere de información suministrada en tiempo real en lo referente a las operaciones, ya que la planeación es en el corto plazo y las correcciones se deben aplicar inmediatamente. Este nivel posee un ámbito de control más reducido que los anteriores, por lo que la información operativa debe serle presentada con elevado grado de detalle. Se puede agregar también que generalmente se trata de información histórica sobre la que deciden cursos de acción.

2. MARCO NORMATIVO VIGENTE

Existen muchas posturas con respecto a la conveniencia de reglamentar la profesión del Contador Público y del Licenciado en Administración; cuál sería la entidad que debería realizarlo y quién debería velar por su cumplimiento. Dado que aún no existen en nuestro país normas específicas que se ocupen de este asunto, actualmente se están discutiendo proyectos de ley y cambios en este sentido. De todas maneras contamos con algunas regulaciones sobre situaciones puntuales en las que intervienen dichas profesiones pero que no conforman un cuerpo de obligaciones, procedimientos y sanciones.

Una *norma* para ser considerada como tal, debería ser de aplicación obligatoria ya que de lo contrario estaríamos frente a una simple recomendación o sugerencia. Es por eso que el emisor de la norma adquiere un papel fundamental. En función del mismo se pueden clasificar en normas legales, profesionales, institucionales y particulares.

2.1 Normas Legales

Las normas legales son aquellas emitidas por los poderes constituidos de una nación y de aplicación generalizada en la misma. A continuación presentaremos brevemente las principales normas legales referentes a la reglamentación de la profesión y a la preparación de información.

La legislación se refiere en primera instancia a la profesión del Contador en la Ley 5.566 de 1917 que establece la obligatoriedad de la intervención del Contador Público en la presentación de documentación ante jueces o Tribunales de la República. Se establece de esta forma en el artículo primero que serán devueltos aquellos informes de carácter mercantil, liquidaciones, inventarios o balances comerciales que no cuenten con firma de Contador Público o Perito Mercantil. Por otro lado, los nombramientos periciales relativos a cuestiones contables recaen, a partir de entonces, sobre Contador o perito titulado. Salvo casos de excepción, los cargos en la Administración Pública que requieran de conocimientos técnicos contables pasan a ser ocupados por contadores o peritos mercantiles según el cuarto artículo de esta ley.

La Ley 12.802 de 1960 es una de las primeras muestras de regulaciones existentes en situaciones puntuales en que se requiere la actuación del Contador Público. Si bien la ley es sobre normas de ordenamiento financiero, trata en el artículo 115 determinadas actuaciones que serán reglamentadas muchos años después con la aprobación de los decretos 103/91 y 240/93 los que analizaremos más adelante. Se establece la intervención preceptiva de los Contadores Públicos en la certificación de balances, rendiciones de cuentas y Estados Contables cuando se presenten ante organismos públicos. Actualmente esto rige para activos superiores a 6000 UR cotizadas a fecha de cierre de los respectivos informes según ley 16.170 de 1991. Este artículo establece además que la certificación debe ser debidamente fundamentada, ajustándose técnicamente a reglamentaciones a dictarse por organismos competentes.

En su artículo 117, se establece la suspensión de hasta dos años en el ejercicio de sus facultades para realizar esas certificaciones a quienes se les probare certificación fraudulenta.

Entre las normas que regulan la preparación de información destacamos la Ley 16.060 de Sociedades Comerciales de 1989, vigente en la actualidad, que establece entre otras cosas, las normas por las cuales deben regirse las entidades en la elaboración de información

contable. El artículo 91 dispone: “La reglamentación establecerá las normas contables adecuadas a las que habrán de ajustarse los estados contables de las sociedades comerciales”. En función de este artículo se aprobaron varios decretos relacionados con la contabilidad.

El Decreto 103 publicado el 14 de marzo de 1991 trata sobre la presentación de los Estados Contables y constituye una primera reglamentación del artículo 115 de la Ley 12.802. Establece que los Estados Contables a ser presentados ante organismos públicos deberán ser formulados de acuerdo a normas contables adecuadas, aprobados por la mayoría social o el órgano competente y estar acompañados por un Informe de Compilación emitido por un profesional que posea título de Contador Público expedido por la Facultad de Ciencias Económicas y Administración de la Universidad de la República.

“Por decreto 240/93 se reglamentó lo dispuesto en el mencionado artículo 115 especificándose el título habilitante requerido, ampliándolo a profesionales que posean título de Contador Público o equivalente, expedido, reconocido o validado por la Facultad de Ciencias Económicas y de Administración de la Universidad de la República, de acuerdo con los diferentes Planes de estudio aprobados por la misma a saber: Planes de los años 1932, 1944, 1954, 1966, 1977, 1980 y 1990.

Dicho decreto establece asimismo, que en el caso de modificaciones futuras de planes de estudio de los cursos superiores de la Facultad quedarán habilitados aquellos títulos profesionales que reúnan un nivel técnico equivalente a los mencionados de acuerdo con la resolución que al respecto establezca la referida Facultad.

No están comprendidas las liquidaciones fiscales, cualquiera sea su monto y cualquiera sea el organismo público ante el cual se presenten.

Finalmente el Decreto define que los Estados Contables son todos los documentos emanados del sistema contable, que se refieren a su patrimonio o su evolución en el tiempo.

Establece también que los Estados Contables se habrán de formular de acuerdo a lo establecido por el Decreto 103/91 y especifica los distintos tipos de examen que podrán servir de base para emitir el informe profesional.

Por Acta 402 Resolución N° 40 de fecha 22/07/93, el Consejo de Facultad especificó los títulos habilitados para la certificación, la que se transcribe a continuación:

1º) Los títulos habilitantes para la certificación fundamentada a que se refiere el Art. 115 de la Ley N° 12. 802 del 30 de noviembre de 1960, modificado por el Art. 706 de la Ley N° 16.170 del 28.12.90, reglamentados por los decretos 103/991 del 27.02.91 y 240/993 del 25.05.93, con los siguientes:

Plan 1932	Contador Público
Plan 1944	Contador Público
Plan 1954	Contador Público Hacendista
Plan 1954	Contador Público Economista

Plan 1966	Contador Público Licenciado en Administración
Plan 1977	Licenciado en Administración Contador Público
Plan 1980	Contador Público
Plan 1990	Contador Público
Plan 1990	Licenciado en Administración-Contador

De lo que antecede, surge claramente que el Licenciado en Administración Contador, Plan 1990, puede ocupar cargos y realizar tareas propias de un Contador Público, además de las propias de un Licenciado en Administración"⁵.

El Decreto 240 del 25 de mayo de 1993 regula la forma de presentación de los estados contables, balances y rendiciones de cuentas. Se establece que los Estados Contables a ser presentados ante cualquier organismo público deberán ser formulados de acuerdo al Decreto 103/91 con sus anexos y notas explicativas. Asimismo se amplió la actuación a profesionales que posean título equivalente al de Contador Público expedido, reconocido o validado por la Facultad de Ciencias Económicas y de Administración de la Universidad de la República, de acuerdo con los diferentes planes de estudio aprobados. De esta manera, el Licenciado en Administración queda habilitado para realizar estas tareas.

Por otro lado a través del Decreto 253 del 4 de julio de 2001 se designa a la Auditoría Interna de la Nación como el órgano estatal de control para el registro de estados contables. Se establece que aquellas sociedades cuyos activos totales al cierre del ejercicio superen las 30.000 UR (unidades reajustables) o que registren ingresos operativos netos en igual período que superen las 100.000 UR, deberán obligatoriamente presentar sus estados contables ante este órgano estatal de control. También en este Decreto se establece que la información a ser presentada deberá ser preparada en base al Decreto 103/91 y Normas Contables Adecuadas. Debe ser acompañada por certificación de profesional que posea título de Contador Público o equivalente, habilitado para su ejercicio en el territorio nacional. Las certificaciones aceptadas a tales efectos serán: el informe de compilación, el de revisión limitada o el de auditoría, elaborados de acuerdo a las normas generalmente aceptadas al respecto.

El decreto 162/04 establece como normas contables adecuadas de aplicación obligatoria en Uruguay, a las Normas Internacionales de Contabilidad (NICs). Se trató de un proceso que provocó cambios significativos y cuya última actualización a la fecha fue mediante el Decreto 266/07. Desde el punto de vista de la implementación, se planteó un doble desafío para los Contadores Públicos. Por un lado, se generó una creciente necesidad de actualización para poder evaluar en cada caso los principales impactos para sus clientes; por otro lado la necesidad de facilitar la trasmisión de esos cambios con claridad a los niveles ejecutivos de las empresas a efectos de que tomaran conciencia y destinaran los recursos necesarios para su adecuada implementación. Asimismo, afectó el trabajo del Licenciado en Administración en su rol de agente de cambio como facilitador y promotor de dicha implementación.

El Código de Comercio por su parte, también reglamenta en algunos de sus artículos la actuación del Contador. El artículo 1530 reglamenta el Concordato Preventivo y la Quiebra. Establece que deberá designarse un contador titulado que informe sobre los hechos discutidos

⁵ http://www.ccea.com.uy/informacion/campo_profesional_del_licenciado.htm - Consultado Enero 2009

y en general sobre el estado de los negocios, las causas invocadas en la memoria, y la conducta comercial del deudor, en cuanto a lo que pueda surgir del examen de la contabilidad y de la prueba producida. Lo mismo establece el artículo 1532 para el caso del Concordato Preventivo Judicial.

En el artículo 1536 se reglamenta también el Concordato Preventivo Judicial, estableciendo la actuación preceptiva de contador titulado, que será nombrado por determinada mayoría de acreedores como interventor del giro de los negocios del deudor para informar sobre hechos que permitan juzgar la conducta comercial del mismo.

Posteriormente en el artículo 27 de la ley 18387 publicada en noviembre de 2008, establece que “para ser inscripto en el Registro de Síndicos e Interventores Concursales se requerirá ser profesional universitario y tener un mínimo de cinco años de ejercicio profesional. La selección se realizará teniendo en cuenta los antecedentes y experiencia de los postulantes, otorgando prioridad a los egresados de los cursos de especialización para síndicos e interventores concursales, dictados por entidades universitarias o instituciones gremiales de profesionales universitarios. Hasta tanto no existan egresados de estos cursos en número suficiente, se dará prioridad a los abogados, contadores públicos o licenciados en administración de empresas”. De este artículo se desprende que lo establecido en el Código de Comercio es válido tanto para el título de Contador Público como para el de Licenciado en Administración.

2.1.1 Proyectos de ley en discusión

Como parte del Programa de Modernización del Estado, el Poder Ejecutivo ha impulsado numerosos cambios y uno de ellos, con la participación activa del Ministerio de Economía y Finanzas, consiste en apoyar al mejoramiento del clima de negocios en Uruguay que impulse un sustantivo aumento de la inversión nacional y extranjera.

En este contexto se ha formulado el proyecto denominado "Transparencia Informativa en los Mercados" a los efectos de lograr implementar una serie de reformas para mejorar el acceso a información de calidad y oportuna en los mercados.

La estrategia de implementación se integra con cambios en la normativa legal, creación de nuevas instituciones y organismos reguladores, fuerte campaña de divulgación, cooperación internacional, componentes de consultoría y capacitación a usuarios, emisores, organismos públicos y profesionales.

En lo que refiere a las profesiones objeto de estudio de este trabajo cabe mencionar la presentación de un proyecto de ley referente a la creación de una institución que lidere el proceso de emisión y adopción de las normas internacionales de información financiera y que participe internacionalmente del proceso; y otro sobre la colegiación obligatoria de todas las profesiones.

El primer proyecto sería la creación de un Instituto de Normas Contables Adecuadas (INCA), que tendría en sus cometidos la emisión e interpretación de las normas contables adecuadas para quienes estuvieran obligados. Sería también un organismo de contralor de dicha aplicación con un régimen de sanciones específico. Aún se encuentra en discusión el ámbito de aplicación ya que no sería de carácter general sino para el caso de “empresas cuyos estados contables afectan los mercados financieros”.

El proyecto referente a la colegiación será tratado con mayor profundidad en el capítulo siguiente que trata el tema homónimo.

2.2 Normas Profesionales

Las normas profesionales son aquellas emitidas por órganos profesionales nacionales o internacionales y de aplicación generalizada.

Según Fowler Newton⁶, las normas profesionales más comunes son los códigos de ética, cuyo objetivo es el de proteger al público contra la actuación de los malos profesionales, defender a los propios profesionales contra la competencia deshonestas, promover la autodisciplina, la integridad moral e independencia del profesional y facilitar la resolución en casos de duda.

A nivel profesional, se destacan los Pronunciamientos emitidos y aprobados por el Colegio de Contadores Economistas y Administradores del Uruguay (CCEAU), los que ajustándolos al marco legal vigente internacionalmente, establecen bases técnicas para analizar la confiabilidad formal de los Registros Contables, en nuestro país.

Los Pronunciamientos reglamentan distintos aspectos de la actuación profesional, como por ejemplo: alcance y contenido del dictamen profesional, fuentes de las Normas Contables para la presentación adecuada de los Estados Contables, mantenimiento de registros contables, normas contables obligatorias y optativas, actuación del Contador Público en materia de asesoramiento tributario y liquidaciones de impuestos, Normas de Auditoría Generalmente Aceptadas en Uruguay, certificaciones del Contador Público entre otros.

El Pronunciamiento 12 menciona que dentro de los clásicos servicios profesionales brindados por los Contadores Públicos y/o Licenciados en Administración, de acuerdo a su formación académica, encontramos el asesoramiento en materia tributaria y la confección de liquidaciones de impuestos. Este Pronunciamiento determina las cualidades personales básicas que el profesional actuante debe poseer para realizar dichas tareas. Una de ellas es tener título profesional de Contador Público, Licenciado en Administración o similar expedido por la Universidad de la República u otra Universidad autorizada por la normativa vigente o reválida otorgada por la institución correspondiente. Por otra parte se dictan normas relativas al trabajo, vale decir pautas mínimas que el profesional debe cumplir para un correcto desempeño de su labor.

El Pronunciamiento 15 surge como una necesidad de establecer pautas que uniformicen el ejercicio profesional del Contador Público en sus trabajos tendientes a proporcionar confiabilidad tanto a la información económico-financiera como a otro tipo de información. Define los servicios que puede prestar el Contador Público clasificándolos según su objetivo, alcance y el grado de confiabilidad que proporcionan a la información examinada.

Por otro lado, el Pronunciamiento 16 surge como una necesidad de establecer pautas que uniformicen el desempeño profesional del Contador Público en trabajos de certificación de información económico-financiera y otro tipo de información. Define la Certificación de Contador Público como la afirmación escrita que emite éste, resultante de su trabajo de constatación de situaciones de hecho de carácter económico-financieras e información de otro tipo.

⁶E. Fowler Newton Tratado de Auditoría, Tercera Edición 1984

Adicionalmente se establecen los requisitos que deberá cumplir el profesional para realizar una certificación.

Es importante mencionar dentro de este grupo de normas el Arancel Profesional emitido por el CCEAU. El mismo será aplicado por quienes posean título de Contador Público, Economista, Administrador o equivalente reconocido para ejercer en todo el territorio nacional y que actúen en forma independiente para la determinación de los honorarios generados por su actividad profesional.

2.3 Normas Institucionales

Las normas institucionales son aquellas emitidas por determinadas instituciones y que aplican a las empresas que interactúan en el ámbito de quien las emite por lo que su uso es restringido.

En primera instancia podemos hacer referencia a la Comunicación 2006/195 publicada el 3 de agosto de 2006 por el Banco Central del Uruguay. La misma modifica los requisitos de información en la carpeta del deudor, ampliando la misma en lo que refiere a información para evaluar su capacidad de pago. Las carpetas deberán contener información histórica e información prospectiva. La información histórica deberá ser acompañada de informes profesionales según se establece, dependiendo del nivel de endeudamiento del deudor con el sistema financiero.

Cuando el endeudamiento no supere el 5% de la Responsabilidad Patrimonial Básica para Bancos (RPBB) deberá presentarse un informe de compilación. Si no supera el 15% de la RPBB, deberá presentarse un informe de revisión limitada firmado por un profesional independiente. Si el endeudamiento es igual o superior al 15% de la RPBB, debe acompañarse de informe de auditoría. Se deberán acreditar la habilitación y solvencia profesional del auditor firmante en este último caso. La comunicación 2008/120 establece posteriormente que se pone en conocimiento de las instituciones de intermediación financiera que, para determinar el tipo de informe profesional que deberán presentar los deudores de acuerdo con lo dispuesto en el literal B) del numeral 3 del apartado III. INFORMACIÓN PARA EVALUAR LA CAPACIDAD DE PAGO DEL DEUDOR de la Comunicación 2006/195 (Carpeta de deudores), se excluirán del endeudamiento del titular con el sector financiero nacional y extranjero las operaciones por la parte cubierta con alguna o varias de las garantías autoliquidables admitidas a que refiere el punto 4.2.2.1 de la Norma Particular 3.8 de las Normas Contables y Plan de Cuentas para las Empresas de Intermediación Financiera.

Los informes profesionales mencionados anteriormente deberán estar elaborados de acuerdo con criterios técnicos previamente establecidos y de aceptación generalizada, acorde lo establece esta comunicación.

Por otra parte, mencionaremos la Circular N° 1733 publicada el 2 de febrero de 2001 por el Banco Central del Uruguay a través de la cual se aprobó la creación del Registro de Auditores Externos. De esta forma el BCU llevará un registro de auditores externos habilitados para la emisión de los informes que requiera sobre las entidades sujetas a su control. Los profesionales independientes y las firmas de auditores externos que soliciten la inscripción en el Registro deberán cumplir con lo establecido en los Pronunciamientos del Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay referidos a Normas de Auditoría. A estos efectos deberán demostrar, entre otros aspectos, que poseen título universitario de Contador Público.

En el numeral 8 de esta Circular se establece que las infracciones cometidas por auditores externos podrán clasificarse en graves o leves. Se consideran infracciones graves:

- a. no realizar una auditoría contratada, sin causa justificada
- b. la omisión de presentar información relevante
- c. la emisión de informes cuyo contenido contradiga las evidencias obtenidas por el auditor en su trabajo
- d. el incumplimiento de las normas de auditoría que cause o pudiere causar perjuicio económico significativo a terceros o a la empresa auditada
- e. la violación del requisito de independencia profesional
- f. la violación del secreto profesional

Se consideran infracciones leves las acciones u omisiones que supongan incumplimiento a las instrucciones impartidas por el Banco Central del Uruguay, así como a las normas técnicas aplicables no consideradas infracciones graves.

Las sanciones que se aplicarán a los profesionales que incurran en infracción serán las siguientes: observación, suspensión de su inscripción en el Registro por el término de hasta un año, suspensión de su inscripción en el Registro por un plazo superior de un año y hasta diez años o exclusión definitiva del Registro.

Como podemos apreciar surge de esta norma un mecanismo de control claramente definido sobre el ejercicio de los profesionales contables.

El Banco Central del Uruguay en el artículo 375 de su Libro V “Régimen Informativo y sancionatorio” de la Recopilación de Normas de Regulación y Control del Sistema Financiero, establece los tipos de sanciones que se aplicarán a personas privadas que infrinjan las leyes y decretos que regulan la intermediación financiera o las normas generales e instrucciones particulares dictadas por dicho banco. Las mismas son:

- a. Observación
- b. Apercibimiento
- c. Multas de hasta el 50% de la responsabilidad básica establecida para el funcionamiento de los bancos
- d. Intervención, la que podrá ir acompañada de la sustitución total o parcial de las autoridades
- e. Suspensión total o parcial de actividades, con fijación expresa del plazo
- f. Revocación temporal o definitiva de la habilitación para funcionar

Asimismo se establece que a las instituciones estatales infractoras se les podrá aplicar las medidas previstas en los literales a, b y c.

Adicionalmente se establece que sin perjuicio de las sanciones pecuniarias o de otra índole el Banco Central del Uruguay podrá imponer a quienes violen normas legales o administrativas o sus resoluciones, la prohibición temporal de acceder a su Mesa de Cambios y de realizar con él cualquier tipo de operaciones.

En el caso de incumplimiento de los plazos de la presentación de información, o de presentación de información con errores se aplicarán multas cuyo valor monetario se calculará como un porcentaje de la responsabilidad patrimonial básica para bancos.

También podemos mencionar a la Dirección General Impositiva como otro de los organismos que dicta normas respecto a la presentación de información.

La Resolución 1093/05 establece que los Estados Contables deberán cumplir con los siguientes requisitos: ser formulados de acuerdo con lo establecido en el Decreto 103/91; considerar los criterios de exposición, valuación y revelación contenidos en los decretos N° 162/04 de 12 de mayo de 2004, 222/04 de 30 de junio de 2004 y 90/05 de 25 de febrero de 2005; y ser acompañados de informe emitido por el Profesional en Ciencias Económicas cuando el activo contable supere la suma de 6.000 UR.

En el caso de los contribuyentes incluidos en la División Grandes Contribuyentes se exigirá Informe de Auditoría, mientras que en el caso de los contribuyentes incluidos en el grupo CEDE se requerirá Informe de Revisión Limitada. La participación de los profesionales actuantes deberá ajustarse a los requerimientos establecidos en los respectivos pronunciamientos del Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay.

La resolución 562/08 modificó posteriormente la resolución 1093/05 estableciendo lo siguiente: “Los Estados Contables correspondientes a las declaraciones juradas de Impuesto a las Rentas de la Industria y Comercio e Impuesto al Patrimonio se consideran parte integrante de las mismas. Los sujetos pasivos incluidos en la División Grandes Contribuyentes deberán acompañar la presentación de dichas declaraciones juradas de los Estados Contables respectivos. Los contribuyentes comprendidos en el grupo CEDE deberán conservar los precitados Estados, conjuntamente con las referidas declaraciones juradas, por el período de prescripción de los tributos”.

La Resolución 1109/06 dispone regulaciones específicas en la presentación de estados contables de los usuarios de Zonas Francas. Se reiteran los requisitos de la resolución 1093/05 pero haciendo la siguiente salvedad respecto de los informes profesionales que acompañan los estados contables. Para aquellos cuyos activos totales superen las 6.000 UR o que tengan ingresos operativos netos que superen las 100.000 UR, se requerirá Informe de Auditoría. Para el resto de los casos se requerirá Informe de Revisión Limitada.

En caso que el usuario no haya registrado actividad durante todo el ejercicio económico, se requerirá en concepto de informe profesional una certificación de Contador Público que afirme la inexistencia de actividad económica.

Es competencia de la Dirección General Impositiva determinar las sanciones a aplicar y el monto de las mismas, cuando se configuren determinadas infracciones. Tal es el caso de la contravención, definida según el artículo 95 del Código Tributario como la violación de leyes o reglamentos, dictados por órganos competentes, que establecen deberes formales. Constituye también contravención, la realización de actos tendientes a obstaculizar las tareas de determinación y fiscalización de la Administración.

Considerando la obligación que tienen las empresas de inscribirse en forma previa a la iniciación de actividades gravadas y de mantener dicha inscripción actualizada, la Dirección General Impositiva ha emitido diversas Resoluciones que establecen y actualizan el monto de la sanción que les será aplicada en el caso de que no cumplan con dichos deberes formales.

También es competencia de la Dirección General Impositiva determinar las sanciones a aplicar por la omisión de presentar declaraciones juradas dentro de los plazos establecidos legalmente. Se han emitido también en este sentido, resoluciones que establecen lo antedicho.

Asimismo el Código Tributario establece las sanciones que se aplicarán en caso de que se configure la infracción denominada mora. Esta se configura por la no extinción de la deuda por tributos en el momento y lugar que corresponda, operándose por el solo vencimiento del término establecido. Será sancionada con una multa sobre el importe del tributo no pagado en término y con un recargo mensual. La multa será del 5% del tributo no pagado en plazo, cuando el mismo se pague dentro de los cinco días hábiles siguientes al de su vencimiento. La multa será del 20% cuando se pague posteriormente.

La Auditoría Interna de la Nación es otro organismo que ha emitido reglamentaciones respecto a la presentación de información de las empresas.

A modo de ejemplo mencionamos el Decreto 486/01 el que establece las obligaciones que tienen las sociedades anónimas, tanto abiertas como cerradas, sus administradores, directores o encargados de su control privado ante este organismo público. El incumplimiento de estas obligaciones o de otras obligaciones legales, reglamentarias o estatutarias que la Auditoría Interna de la Nación determine, darán lugar a la imposición de sanciones por parte de ésta. El procedimiento para la aplicación de las sanciones antes referidas será el siguiente: comprobada la infracción, se conferirá vista a los responsables por el término de diez días hábiles. Vencido dicho término, evacuada o no la vista y previo dictamen jurídico, el Auditor Interno de la Nación, dictará resolución, la que deberá cumplirse de inmediato y en el caso que fuere de carácter pecuniario, deberá disponer simultáneamente la intimación de pago a sus responsables dentro del plazo de 30 días a efectuarse en la Tesorería de la Auditoría Interna de la Nación. Transcurrido el plazo de la intimación sin que se hubiera dado cumplimiento a la misma, se promoverán las acciones judiciales pertinentes.

A partir de este Decreto se elaboró un Instructivo de sanciones en donde se enumeran las obligaciones detalladas en el mismo. Se las agrupa en:

- actos que requieren aprobación del órgano estatal de control
- actos con obligación de comunicación al órgano estatal de control
- otras obligaciones de las sociedades anónimas
- actos con obligación de comunicación ante el órgano estatal de control y actos referidos a la presentación de estados contables

Asimismo se mencionan las sanciones respectivas en caso de incumplimiento de dichas obligaciones. En la mayoría de los casos la sanción es valuada en Unidades Reajustables.

2.4 Normas Particulares

Son aquellas normas emitidas por una organización para su utilización en la formulación de información contable preparada para uso interno, por ejemplo, las normas que una Casa Matriz imparte a sus filiales a efectos de la preparación de información contable en cada una de ellas con criterios uniformes. Es por esto que al igual que las normas institucionales las particulares tienen un uso restringido.

3. COLEGIACIÓN PROFESIONAL

La reglamentación profesional juega un papel importante en la generación de información así como en el uso de la misma, ya que otorga al profesional las garantías suficientes para su actuación al amparo de un colegio, a la vez que controla su ejercicio para beneficio de la sociedad en su conjunto.

En este capítulo trataremos el tema de la Colegiación en Uruguay ya que a diferencia de otros países de la región, la afiliación no es obligatoria y por ende las potestades de cada órgano encargado de agrupar las distintas profesiones respectivamente, tiene un alcance más limitado.

3.1 Concepto de Colegiación Profesional

En el ámbito profesional, la palabra Colegio implica una asociación de interés público, formada por individuos que pertenecen a una misma profesión. Así es como las personas de distintas profesiones se verán agrupadas en distintas corporaciones o Colegios Profesionales. Estos colegios serán los organismos encargados de dictar el conjunto de normas referentes a regulación técnica y ética para las distintas profesiones.

Entonces podemos definir a la Colegiación Profesional como un “instrumento idóneo para el control del ejercicio profesional, garantizando su efectivización, protegiendo sus derechos y dando garantías a la comunidad”⁷

Este control del ejercicio profesional es lo que llamamos *autorregulación*, ya que son los propios Colegios Profesionales los que emiten las normas, principios y procedimientos que, por su naturaleza jurídica regulan ciertos aspectos de la actividad Profesional.

Esta *autorregulación* se desprende de la necesidad del Estado de controlar la actividad profesional en el país. Según el Cr. Jorge Barsantini es “la delegación del Estado a través de una ley, para que los profesionales manejen sus asuntos de regulación técnica, ética, arancel y control de sus propias áreas”⁸

En resumen, como expresan los Cres. Elissalde y Sarazola en su trabajo sobre la Reglamentación Profesional: “La Colegiación Profesional supone el dictado de una ley, mediante la cual se crea una persona de Derecho Público no estatal, quien será la encargada de reglamentar el ejercicio profesional, y que tendrá como finalidad realizar un control real de los Profesionales Universitarios a través de la matriculación obligatoria”.⁹

Son cometidos específicos de los Colegios Profesionales llevar la matrícula de los Profesionales y habilitar su ejercicio; controlar a los colegiados a través de potestades disciplinarias; y establecer los aranceles de sus honorarios. Todos los Colegios Profesionales

⁷“Colegiación Profesional”; VII Congreso Nacional de Egresados de la Facultad de Ciencias Económicas y Administración; Cr. Agapito L. Álvarez Viera; Paysandú , 1995

⁸ “Reglamentación Profesional”, exposición realizada por la conmemoración del “Día del Contador Americano”; Cr. Jorge Barsantini, 1993

⁹ “El papel de la Reglamentación Profesional en la presentación de Información Contable a terceros interesados”; Trabajo Monográfico; Facultad de Ciencias Económicas y Administración; Cr. Gonzalo Elissalde y Cr. Sebastián Sarazola; Montevideo, Marzo 2008

cuentan con un Código de Ética y deben velar por su cumplimiento, así como velar por el cumplimiento de la normativa que regula el ejercicio profesional. Por último, deberán promover el desarrollo técnico de la profesión y un régimen de amparo a la comunidad.

3.2 Aplicación de la Colegiación Profesional en Uruguay

A diferencia de otros países del MERCOSUR y del mundo, en nuestro país la Colegiación Profesional no es obligatoria, es decir, no mantenemos un régimen de Colegiación Legal.

Un Colegio de Adscripción Obligatoria es una congregación oficial, que se constituye por ley y que emite normas obligatorias para todos los profesionales. Esto no está establecido en Uruguay para ninguna de las profesiones universitarias, lo que implica que los Colegios Profesionales son Entidades Gremiales.

Las Entidades Gremiales son corporaciones privadas de asociación voluntaria y emiten normas aplicables para todos los asociados. Claramente se desprende de esta definición que en nuestro país los Colegios no emiten normas para todos los profesionales, sino simplemente para los profesionales asociados.

Siendo de interés para este trabajo el análisis del Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay, de ahora en adelante CCEAU, nos centraremos en el estudio de este órgano en particular.

3.2.1 Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay

El CCEAU fue fundado en abril de 1892 y se constituye como una entidad gremial de adhesión voluntaria que nuclea los profesionales graduados de cursos superiores de Ciencias Económicas y Administración. Cumple funciones gremiales, académicas y culturales, pero con alcance limitado a sus socios. Está afiliado a distintas instituciones a nivel internacional como la Federación Internacional de Contadores (IFAC) y la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC).

La misión del CCEAU es “Promover la excelencia técnica y el comportamiento ético de los egresados universitarios de las Facultades de Ciencias Económicas y de Administración en Uruguay, asumiendo la representación y defensa de su ejercicio profesional, en el marco de un compromiso continuo de contribución con la sociedad.”¹⁰

Integran el CCEAU más de cinco mil profesionales egresados de las Universidades reconocidas legalmente, pero al no comprender la totalidad de Contadores, Administradores y Economistas, las normas que emite no son de aplicación general.

Según el Artículo 2 del Estatuto del CCEAU, el colegio tiene dos finalidades: gremiales; y académicas y culturales.

Dentro de las finalidades gremiales se destacan:

¹⁰ Web del Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay, *Institucional*, <http://www.ccea.com.uy/institucional/queescolegio.asp>, consultado al 16 de Julio de 2008

a. procurar la mayor participación en el Colegio de los profesionales que lo integran; propiciar la unión y confraternidad entre los mismos; velar por la honorabilidad en el ejercicio de la profesión, prestigiándola y proporcionar las medidas conducentes a su defensa;

b. dictar las normas y principios éticos que han de regir el ejercicio profesional y difundir las normas técnicas que faciliten su desempeño;

c. propiciar ante las autoridades públicas la sanción de disposiciones que regulen el ejercicio de la profesión y ejercer las acciones que eviten su ejercicio irregular por quienes no poseen título habilitante;

d. ejercer la representación de la profesión ante las autoridades públicas, entidades privadas y ante otras agrupaciones de profesionales universitarios, tanto en el país como en el exterior;

e. formular los pronunciamientos técnicos que las circunstancias determinen tanto en lo socio - económico como en lo administrativo, ante autoridades públicas y privadas. El Colegio se abstendrá de intervenir cuando su actuación pueda causar alguna interferencia en el libre ejercicio profesional;

f. administrar el régimen de matrícula, colegiación, reglamentación profesional o similar, en el marco que determinen las normas legales.

En cuanto a las finalidades Académicas y Culturales:

a. Mantener vinculación con los centros de estudios de los que egresaron sus socios y colaborar con el perfeccionamiento de los planes de estudio, en el mejoramiento de la enseñanza, incluyendo en ello la implantación de cursos de post-grado;

b. Implementar la instalación de comisiones que permitan el avance de la investigación, los asesoramientos y dictámenes que sean de oportunidad y faciliten el desarrollo cultural y técnico de la profesión;

c. Mantener relaciones y colaborar con las instituciones públicas y privadas que, en el país y en el extranjero, se dediquen a la investigación contable, socio-económica y en administración siempre que la misma se realice en forma objetiva.

3.2.2 Situación Actual. Proyecto de Ley de Colegiación

Actualmente existe gran preocupación entre los profesionales por establecer un marco regulatorio de la actividad profesional, en un sistema de colegiación obligatoria, común a todas las profesiones. Se pretende de esta forma alcanzar las garantías necesarias para la actuación del profesional así como dejar el control en manos de organismos profesionales y no sujetos al poder administrativo del Estado.

Por esta razón la Agrupación Universitaria del Uruguay (AUDU) ha presentado en el Parlamento un proyecto de ley acerca del régimen de Colegiación Legal para el conjunto de profesionales universitarios. Se trata de un proyecto fuertemente controversial con profesionales a favor y en contra del mismo.

Por su parte, el CCEAU inició en mayo de 2008 un proceso de debate sobre la regulación de las profesiones relativas a las ciencias económicas específicamente. Como forma de llegar a una opinión tomada por toda la profesión en su conjunto es que se abrió un foro de discusión a través de una mailing list del Colegio. De la misma manera se vienen realizando eventos y otros encuentros que permitan analizar a fondo e ir resolviendo de a poco todos los puntos.

El artículo 1° de este proyecto establece: “Toda profesión universitaria, o grupo de profesiones universitarias afines, cumplidas las condiciones que se determinan, deberá contar con un colegio profesional, cuyos cometidos principales consistirán en organizar y llevar la matrícula, ejercer el poder disciplinario con el alcance que esta ley le otorga, defender la dignidad profesional y amparar los derechos de los usuarios de los servicios profesionales”. Pretende ser una regulación de carácter general sin perjuicio de las normas especiales que se emitan luego.

El artículo 8 plantea que los fines de los colegios profesionales serían: amparar al usuario de los servicios profesionales, mejorar el desempeño técnico de los profesionales, perfeccionar la conducta ética en el ejercicio de las profesiones, garantizar la transparencia en el acceso de los profesionales al mercado de trabajo, facilitar el acceso de las personas de escasos recursos a los servicios profesionales y defender a las profesiones y los profesionales.

El artículo 9 establece las atribuciones o cometidos de los colegios profesionales y quizá sea en este punto a partir del cual se generan las mayores preocupaciones. El artículo establece entre otros:

- Llevar la matrícula de los profesionales universitarios
- Aprobar el código de principios, deberes y derechos de los profesionales comprendidos
- Ejercer el contralor del ejercicio profesional desde el punto de vista ético y deontológico
- Ejercer la potestad disciplinaria en los casos que se establece
- Prevenir y dirimir conflictos entre los matriculados
- Fijar la contribución pecuniaria que cada profesional debe aportar al colegio respectivo
- Establecer los aranceles de los servicios profesionales

3.3 Análisis crítico de la Colegiación Legal

Habiendo analizado los principales artículos del proyecto de ley, es de destacar las ventajas y desventajas que ofrece la Colegiación Legal para los Contadores Públicos y los Licenciados en Administración, en su relación con la información y la toma de decisiones.

El control del ejercicio profesional y de su calidad debe ser realizado primordialmente por la profesión, debe ser técnico y estar a cargo de organismos profesionales y no sujeto al

poder administrativo del Estado.¹¹ De esta manera al ejercer los profesionales el control, la información tendría la misma base técnica en su etapa de preparación y en las lecturas que se pueden hacer de la misma.

La actualización continua del profesional es otra característica que viene de la mano con la Colegiación Legal y que trae aparejado un mejoramiento en la homogeneidad de la información haciéndola comparable. Se garantiza al usuario de la información un nivel técnico y de calidad que actualmente no está regulado. La homogeneización de criterios profesionales determina información más confiable y la eliminación de asimetrías del conocimiento.

El profesional debe contar en su actuación con garantías suficientes asegurando en todo caso el derecho al debido proceso. Por otro lado, los servicios brindados por el profesional tienen un control ético y de mala praxis, bajo el régimen de Colegiación Legal, garantizando la calidad de los mismos. Se trata de amparar al Profesional que actúa correctamente y proteger al contratante de los servicios de las prácticas desleales.

Por último pero no menos importante cabe destacar la ventaja de actualizar los programas de enseñanza tanto en la educación superior como de postgrado. Esto trae aparejada la continua actualización de las carreras profesionales, adaptándolas a los cambios que van surgiendo en el entorno.

Todas las ventajas mencionadas anteriormente son comunes a todas las profesiones existentes que pudieran estar bajo un régimen de Colegiación Legal.

Adicionalmente a lo ya planteado, podemos señalar que en el caso específico del Licenciado en Administración, el respaldo de una reglamentación es fundamental en su rol de agente de cambio frente a la problemática administrativa. Su conocimiento actualizado es clave para el diseño de acciones tendientes a superar dicha problemática así como en las etapas de planificación, dirección, organización y coordinación. En nuestro país el ámbito de la administración “ha sufrido un rezago histórico referido tanto a contenidos específicos como a la metodología de enseñanza empleada para abordarla”¹². Es por esto que se torna sumamente trascendente la existencia o no de una legislación que haga competitiva la profesión a nivel mundial.

En el caso del Contador Público se puede agregar a las ventajas generales, la mayor confiabilidad que agrega a la información saber que el Contador está registrado en un Colegio de Profesionales que controla su profesión. Los permanentes cambios en la normativa internacional y local hacen que sea extremadamente necesaria la actualización en la materia y la Colegiación Legal estaría asegurando que cada profesional está al día en su conocimiento. La participación del Contador en el desarrollo económico y social de la comunidad “mejora los procesos de control y suministra información útil y confiable sobre los hechos económicos”¹³. Lograr que su participación no comprometa la reputación de la profesión, es uno de los cometidos de la regulación.

¹¹ Comunicado Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay, Regulación de la Profesión Contable, 05/06/2008

¹² *Perfil del Administrador*. Plan de Estudios 1990 – Facultad de Ciencias Económicas y de Administración

¹³ *Perfil del Contador Público*. Plan de Estudios 1990 – Facultad de Ciencias Económicas y de Administración

Entre las preocupaciones que manifiestan los profesionales frente a la aprobación de este proyecto, podemos encontrar que aquellos que no cuentan con el tiempo necesario para participar de las discusiones, temen verse obligados a estar de acuerdo con portadores de ideas que no comparten. Aquellos que puedan participar más activamente porque cuenten con tiempo para ello, serán quienes tomen realmente las decisiones en asambleas u otros encuentros.

En cuanto a la necesidad de capacitación continua parece haber más consenso pero también se plantea el tema de la falta de tiempo. Asimismo existen dudas acerca de la instrumentación de este sistema puesto que habría que ver de qué manera se verifica esto y cómo los profesionales deberían acreditarlo.

Otros temen que al otorgarle a una asociación profesional facultades de regulación, resulte en un grupo de profesionales regulando la profesión en beneficio de unos y contra el interés de otros. Creen que sería mejor fortalecer la profesión desde la ética y no a través de la reglamentación, es decir que bastaría con darle una presencia más activa a la comisión de ética.

Cabe mencionar igualmente, la preocupación de muchos por las contribuciones en dinero que sea necesario volcar a estas instituciones. Toda la estructura que se requiera para la conformación de un colegio con atribuciones adicionales a las que hoy tiene el CCEAU, implica que alguien deba absorber los costos mayores de esa institución y que los profesionales temen que sobre ellos recaiga la mayor parte.

Otro punto que genera su propio debate es el de las sanciones a aplicar. Se trata de un tema que tiene muchas aristas y uno de los puntos que analizan varios profesionales es que no debe evaluarse de la misma manera a profesionales recién egresados con respecto a profesionales con más años de ejercicio. Se plantea que los profesionales jóvenes se encuentran en desventaja a la hora de competir porque no han adquirido la experiencia de un profesional con una carrera consolidada y no sería justo, según estas opiniones, que las sanciones no se gradúen en este sentido.

3.4 Comparación con otros países

A nivel mundial son muchos los países que cuentan con un régimen de Colegiación Legal: tanto en países europeos como Francia, España, Italia, Bélgica e Inglaterra; como en países americanos como Estados Unidos, México, Perú, Colombia y Ecuador entre otros. Realizaremos un breve análisis de los países del MERCOSUR como forma de presentar la situación del ejercicio profesional dentro del mercado.

3.4.1 Situación de la Colegiación Profesional en el MERCOSUR

Estudiaremos en particular la situación del Profesional en Ciencias Económicas y Administración en Argentina, Brasil y Paraguay en forma comparativa con la situación en que se encuentra el Profesional en nuestro país.

Es importante destacar que Argentina y Brasil cuentan con un régimen de Colegiación legal y matriculación obligatoria, a diferencia de Paraguay y Uruguay que no han tenido éxito en sus intentos por adoptarlo.

En Argentina la ley que ampara el régimen de colegiación obligatoria para las profesiones relacionadas a las Ciencias Económicas es la Ley 20488 de 1973. Se establece que para las profesiones de Licenciado en Economía, Contador Público, Licenciado en Administración, Actuario y sus equivalentes es obligatoria la inscripción en las respectivas matrículas de los Consejos Profesionales del país, conforme a la jurisdicción en que se desarrolle su ejercicio. En el artículo 21 se enumeran las atribuciones de dichos Consejos Profesionales y en el siguiente artículo se determinan las correcciones profesionales que éstos pueden aplicar a sus matriculados.

En Brasil no es tan detallada la reglamentación y se diferencia en contar con órganos separados que regulen respectivamente las profesiones relativas a las Ciencias Contables y las de Administración.

En el caso del Contador existen dos órganos designados para regular y supervisar la profesión: el Consejo Federal de Contabilidad (CFC) y el Instituto de Auditores Independientes del Brasil (IBRACON). El Consejo Federal de Contabilidad es un órgano representativo de la profesión creado por decreto 9295/46 junto con los Consejos Regionales subordinados a éste, para supervisar las prácticas contables en Brasil. En 1999 se introdujo el requisito de aprobar un examen además de la exigencia de registrarse en el CFC.¹⁴ En lo que concierne al perfeccionamiento y actualización profesional, el CFC ha estipulado, con carácter obligatorio para los contadores, un programa de educación continua acompañado por una participación anual en cursos, congresos, seminarios y cualquier otro evento que permita mantener al día al profesional en lo que hace al ejercicio de su labor.

En el caso del Administrador se crearon mediante el decreto 307/66 los Consejos Regionales de Administración (CRAs) que estarían subordinados al Consejo Federal de Administración (CFA). Estos órganos se crearon con un fuerte poder de control ya que no podrían ejercer la profesión quienes no estuvieran inscriptos, misma exigencia que en el caso de los Contadores.

En Paraguay la situación es muy similar a la de Uruguay ya que no existe actualmente una ley que determine la matriculación obligatoria como requisito indispensable para ejercer.

Las profesiones en Uruguay quedan claramente en una desventaja regional frente a la reglamentación existente en Argentina y Brasil, lo cual se evidencia cada vez más con los procesos de integración regional demandantes de mecanismos de control efectivos para el ejercicio profesional.

¹⁴ “Review of Practical Implementation Issues of International Financial Reporting Standards: Case Study of Brazil, Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting, Twenty-third session, Geneva, 10–12 October 2006
TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.1 - , 25/08/06

4. RESPONSABILIDAD SOBRE LA INFORMACIÓN

Es importante entender, tomar en cuenta y seguir los pasos correspondientes para manejar la información en forma responsable no solo porque ha crecido la dependencia en la información sino también por las comunicaciones cada vez más complejas. Habiéndose presentado en la última década sucesos que evidenciaron el manejo irresponsable de la información, creemos necesario el análisis del significado de la responsabilidad sobre la información y más específicamente en lo que concierne al Contador Público y al Licenciado en Administración.

La responsabilidad profesional es un tema que nos involucra a todos, ya sea porque hay quienes reciben los servicios profesionales y otros porque tenemos la obligación de ejercer la profesión con honestidad y diligencia profesional.

El profesional está inserto en tres niveles de actuación: el nivel macro de la economía en general, un nivel intermedio de la organización en la que trabaja o para la que colabora, y un nivel micro de su propia individualidad como profesional.

El primer nivel podría decirse que abarca a la sociedad en su conjunto. El profesional es responsable ante la misma y debe colaborar para el bien común. La aceptación de este tipo de responsabilidad implica actuar protegiendo el medio ambiente y promoviendo la justicia social entre otros. Los valores personales del profesional juegan un papel fundamental en este nivel, tales como la honestidad y la franqueza. Es claro que de la misma manera debe actuar acorde a las leyes y disposiciones vigentes en los países donde ejercen su profesión.

En el segundo nivel cobran importancia las políticas existentes en la organización ya sean a través de reglas, descripciones de puesto, procedimientos escritos o normas culturales fuertes que determinen las formas correctas de comportamiento. Los profesionales con un sentido moral poco arraigado tendrán menos tendencia a actuar incorrectamente si están restringidos por el contexto en el que actúan.

A nivel del propio individuo hay que tomar en cuenta los valores que lleva consigo el profesional y que generalmente desarrolla cada ser humano en sus primeros años de vida. La honestidad, la confianza y la transparencia son valores fundamentales que contribuyen no solo a la estabilidad profesional sino también a la eficiencia en el ejercicio mismo de la profesión. Los valores éticos deben enmarcar el comportamiento del profesional, orientando su integridad y compromiso.

4.1 Nivel Macro: el profesional inserto en la sociedad

El primer nivel podría decirse que abarca a la sociedad en su conjunto. El profesional es responsable ante la misma y debe colaborar para el bien común. La aceptación de este tipo de responsabilidad implica actuar protegiendo el medio ambiente y promoviendo la justicia social entre otros. Los valores personales del profesional juegan un papel fundamental en este nivel, tales como la honestidad y la franqueza. Es claro que de la misma manera debe actuar acorde a las leyes y disposiciones vigentes en los países donde ejercen su profesión.

4.1.1 Responsabilidad. Conceptos y definiciones

A continuación definiremos algunos conceptos de índole jurídico relacionados con el presente capítulo tales como responsabilidad civil, penal y profesional con el fin de lograr una

mayor comprensión del mismo enmarcándolo dentro del ámbito legal. Posteriormente trataremos el concepto de responsabilidad social, tema de actualidad en el que el profesional debe tener participación activa.

El Diccionario de la Real Academia Española define Responsabilidad como la obligación de reparar y satisfacer por sí o por otro cualquier pérdida o daño que se hubiese causado a un tercero, es decir, es la capacidad o deber existente en todo sujeto de responder por los actos propios o de otros ante la comunidad.

Según nuestro derecho positivo, todos los individuos podemos incurrir tanto en responsabilidad civil como penal, y aquellas personas que se desempeñan en la administración pública, pueden incurrir además, en responsabilidad administrativa.

La responsabilidad civil es definida en el artículo 1.319 del Código Civil como: “todo hecho ilícito del hombre que causa a otro un daño, impone a aquél por cuyo dolo, culpa o negligencia ha sucedido, la obligación de repararlo. Cuando el hecho ilícito se ha cumplido con dolo, es decir con intención de dañar, constituye un delito; cuando falta esa intención de dañar, el hecho ilícito constituye un cuasidelito. En uno y otro caso, el hecho ilícito puede ser negativo o positivo, según que el deber infringido consista en hacer o no hacer”.

Según esta definición, la responsabilidad civil se configura cuando un individuo causa un daño a otra persona y por eso está obligado a reparar ese daño sufrido por el otro. Esta responsabilidad tiene un carácter esencialmente reparador, no penal. La responsabilidad civil puede ser contractual, cuando procede del incumplimiento de un contrato válido o de una obligación preexistente. Será extracontractual cuando no hay obligaciones preexistentes, cuando tiene lugar por declaración legal, sin acto ilícito ni negligencia del responsable, o cuando medie dolo o culpa.

La responsabilidad penal es la sujeción de una persona que vulnera un deber de conducta impuesto por el Derecho penal al deber de afrontar las consecuencias que impone la ley. Dichas consecuencias se imponen a la persona cuando se le encuentra culpable de haber cometido un delito o haber sido cómplice de éste. La responsabilidad penal la impone el Estado, y consiste en una pena que busca castigar al delincuente e intentar su reinserción para evitar que vuelva a delinquir.

Para que exista responsabilidad, el autor del acto u omisión que haya generado un daño a otra persona, debe haber actuado libremente y en plena conciencia. Podemos afirmar que la responsabilidad supone una relación entre dos sujetos y libertad de actuación.

Por lo anteriormente descrito podemos concluir que existe responsabilidad profesional porque quien ejerce una profesión está obligado no solo a actuar con diligencia y atención, sino también a hacerlo siguiendo los conocimientos y habilidades que constituyen dicha profesión, de modo que se puede incurrir en culpa tanto por el incumplimiento de obligaciones generales como por trasgresión específica de esta.

La culpa profesional es aquella en la que incurre una persona que ejerce una profesión al faltar a los deberes que esta le impone. De la culpa profesional surge la “responsabilidad civil profesional” que, como toda responsabilidad es la consecuencia de un acto ilícito que ha causado daño a otra persona y quien lo provocó tiene el deber de resarcirlo.

Como ya mencionamos anteriormente, en el caso de los funcionarios públicos se puede incurrir además en responsabilidad administrativa. La misma es definida como todo acto u omisión del funcionario público que “se genera por el apartamiento de las normas aplicables, de los objetivos y metas previstos, y el apartamiento inexcusable de los principios y procedimientos de buena administración, en todos los casos en lo relativo al manejo de dineros o valores públicos y a la custodia o administración de bienes estatales” según lo establece el artículo 53 de la Ley 16.736.

Es de vital importancia que los profesionales no solo inspiren confianza sino también demuestren una formación sólida y un accionar transparente. La Profesión Universitaria es definida como una capacidad especialmente calificada, requerida para el bien común, con especiales posibilidades económicas-sociales¹⁵.

Según esta definición la profesión es una capacidad y no un simple trabajo. Otorga herramientas que otros no poseen para resolver distintos problemas, es por este motivo que es fundamental para el profesional mantener una actualización permanente. En segundo lugar, la definición menciona que la profesión es requerida para el bien común, es decir, el profesional juega un papel importante en la sociedad debiendo actuar en todos los casos éticamente. Por último, el tercer componente que define a la profesión son las posibilidades económicas-sociales, esto hace referencia a la relación dignidad-actividad.

Las profesiones son un compromiso con la sociedad, deben ejercerse con imparcialidad ideológica basadas en la ética cívica, desechando toda manipulación en la expresión de las convicciones y adoptando una actitud cívica proactiva respecto a la difusión de los valores. Debería existir en ella, especial firmeza respecto a los valores cívicos rechazando los contravalores como la intolerancia, discriminación y violencia. Es por esto que el profesional universitario tiene un rol relevante en la sociedad.¹⁶

Particularmente, el Profesional en Ciencias Económicas posee un rol eminentemente social ya que el servicio que brinda surge de la complejidad de las transacciones económicas-financieras entre los hombres, y su responsabilidad social se vincula al hecho de ser depositario de la fe pública.¹⁷

4.1.2 Responsabilidad Social

Es importante considerar la responsabilidad social que implica la actividad empresarial ya que hoy en día las organizaciones juegan un rol cada vez más activo en las sociedades en las que operan. Es por esto que el trabajo que realice el profesional, deberá orientarse no solo al bien de las organizaciones, sino también al bien general, basándose en los principios de legitimidad de la empresa, el principio organizativo y el principio personal de prudencia directiva.

La responsabilidad social es la integración voluntaria por parte de las empresas de las preocupaciones sociales y medioambientales en sus operaciones comerciales y en sus

¹⁵ “*Restaurar la confianza de la Profesión mediante la transformación de sus paradigmas vitales*”: XXVI Conferencia Interamericana de Contabilidad, Área 6.2. República Dominicana – Uruguay.

¹⁶ “Claves éticas para restaurar la confianza”. Abreu Páez, Víctor; Emmi Gangemi, R. Blanca. 2005. XXVI Conferencia Interamericana de Contabilidad.

¹⁷ “*Algunas consideraciones sobre la imagen del Contador Público en la sociedad*”. Trabajo presentado en la X Conferencia Interamericana de Contabilidad. Punta del Este 1972.

relaciones con sus interlocutores. El objetivo es reconciliar los intereses y las necesidades de las distintas partes de manera aceptable para todos ellos y estableciendo metas empresariales compatibles con el desarrollo sustentable de la sociedad. Se refiere al conjunto de acciones, decisiones y políticas que conforman la respuesta que ofrece cada organización concreta ante las demandas y exigencias de sus correspondientes grupos de intereses. Se trata de un enfoque que se basa en un conjunto integral de políticas, prácticas y programas centrados en el respeto por la ética, las personas, las comunidades y el medio ambiente.

La responsabilidad social¹⁸ es definida desde dos puntos de vistas diferentes: el clásico y el socioeconómico. El primero sostiene que la única responsabilidad social de una organización consiste en la maximización de las ganancias. En este sentido, Milton Friedman opina que el único interés que tienen los profesionales en una organización es obtener un rendimiento financiero ya que deben rendir cuentas a los accionistas.

Por otro lado, la posición socioeconómica sostiene que las organizaciones no son entidades independientes cuya única responsabilidad sea con sus accionistas, sino que también lo son con la sociedad en general quien contribuye a su permanencia en el mercado. La responsabilidad social es definida desde este punto de vista no solo como la maximización de las ganancias sino también como la protección y mejoramiento del bienestar social, es decir que la responsabilidad de la organización trasciende la simple obtención de las ganancias e incluye también la protección y el mejoramiento del bienestar social. Es la obligación de una organización, además de las que le exigen la ley y la economía, de perseguir metas a largo plazo que sean positivas para la sociedad. Podemos afirmar que la responsabilidad social de la empresa es una combinación de aspectos legales, éticos, morales y ambientales.

El profesional debe incentivar una conducta que implique la realización de acciones cuyo objetivo sea proteger el bienestar de la sociedad.

Asimismo, toda actividad empresarial está relacionada con el medio ambiente. El hecho de implementar practicas de Responsabilidad Social Empresarial en relación con el medio ambiente contribuye a prevenir potenciales accidentes que afecten a la organización con costosas consecuencias para todos los involucrados, evitar graves sanciones y multas por parte de las autoridades que pueden llegar hasta el cierre de operaciones, mejorar la imagen y asegurar la supervivencia de la empresa a largo plazo, al igual que posicionarla para competir en los mercados globalizados. En este sentido, la Responsabilidad social empresarial es un elemento clave para la búsqueda de nuevas oportunidades para las empresas.

4.2 Nivel Medio: el profesional en el ámbito de la organización

En el segundo nivel cobran importancia las políticas existentes en la organización ya sean a través de reglas, descripciones de puesto, procedimientos escritos o normas culturales fuertes que determinen las formas correctas de comportamiento. Los profesionales con un sentido moral poco arraigado tendrán menos tendencia a actuar incorrectamente si están restringidos por el contexto en el que actúan.

En esta sección desarrollaremos la actuación del profesional dentro de la organización y cómo se relaciona con las políticas que existen dentro de la misma. En principio trataremos el tema de la ética profesional para luego analizar el manejo de la información dentro la empresa,

¹⁸ Stoner, James; Freeman, Edward; Gilbert, Daniel: “Administración”. Sexta Edición.

políticas de confidencialidad y conflictos de interés a los que se puede enfrentar el profesional. Por último abordaremos el tema del Gobierno Corporativo que engloba todos los conceptos tratados anteriormente y que cada vez adquiere mayor importancia en el contexto internacional.

4.2.1 Ética profesional

Al referirse a la responsabilidad de un profesional es necesario referirse a la ética en su actuación. En un mundo globalizado como éste la complejidad de situaciones que pueden presentarse son cada vez mayores y el profesional debe estar preparado para actuar de forma ética en bien de la sociedad sin mezclar sus intereses particulares.

El término ética se refiere a las reglas y principios que determinan lo correcto y lo incorrecto en términos de conducta. Sin embargo los principios éticos no son universales y están influenciados por las diferencias sociales y culturales entre los países.

Un trabajo titulado “Conciencia e independencia profesional”, publicado en el marco de la XXVI Conferencia Interamericana de Contabilidad, plantea la actual crisis de valores que está sufriendo el profesional en Ciencias Económicas.

El profesional “está ante un conflicto de independencia cuando divide su fidelidad entre sus intereses personales y lo que manda la ética. Y es independiente cuando es capaz de emitir opinión propia asumiendo responsabilidad por la misma, sin aceptar influencias orientadas a modificarla injustamente”. También define que: “la conciencia no es una potencia más unida a la inteligencia y la voluntad, sino que es la misma inteligencia cuando juzga si un acto está de acuerdo con la ética o no”¹⁹.

Existen instituciones como el CCEAU que proponen códigos de ética para los profesionales como forma de establecer un esquema aproximado de principios. El establecimiento de reglas rígidas no prevería el total de las situaciones e implicaría obediencia estricta acorde a lo escrito. El profesional debe poder evaluar en base a su conciencia, las diferentes situaciones y resolverlas identificando el camino correcto a seguir. Sin embargo no resulta suficiente contar con códigos de ética sino que es necesario que se forme a los profesionales en la materia.

Los códigos de ética de las profesiones específicas se construyen desde el interior del conjunto de sus integrantes. Las funciones principales de un código de ética son²⁰:

- a. Declarativa: define los valores fundamentales
- b. Identificativa: da identidad a la profesión y al rol social de la profesión uniformizando conductas
- c. Informativa: comunica a la sociedad cuáles son los fundamentos y criterios éticos de la relación profesional-persona
- d. Discriminativa: determina qué actos son ilícitos y qué actos no lo son

¹⁹ *Conciencia e Independencia Profesional* – Santos Jesús Fior; Carlos María Vitta. Ética y ejercicio profesional. XXVI Conferencia Interamericana de Contabilidad, San Salvador de Bahía, Brasil

²⁰ *Ética Profesional y Laboral – Módulo 6. Ética, bioética y ciencias agrarias*. Instituto de Ética y bioética. Universidad Católica del Uruguay

- e. Metodológica y valorativa: define los caminos para las decisiones y permite valorar las situaciones específicas
- f. Coercitiva: permite controlar las actitudes negativas
- g. Protectora: protege la profesión de las amenazas que la sociedad puede ejercer sobre ella

La situación puede no ser clara muchas veces, ya sea por falta de información o por exceso de ella. Esto hace que el profesional se vea envuelto en actividades que pongan en riesgo la ética sin que él mismo lo note. Muchas veces el individuo cree que tomó la decisión correcta producto de que no le es posible examinar todas las consecuencias de sus actos.

En los casos de profesionales en relación de dependencia, se les puede requerir alguna acción en “beneficio” de la organización empleadora que no resulte totalmente ético. El profesional debe mantenerse firme y no dejarse presionar cambiando su juicio. Esto está muy vinculado con otro tipo de presión que es cuando se reciben regalos o favores de terceros interesados en influir en el accionar del profesional. Esto puede darse como forma de cambiar una decisión, obtener información confidencial, generar un comportamiento deshonesto o incluso ilegal. Por esta razón el profesional debe manejarlo con mucho cuidado para no afectar la objetividad ni dañar su reputación.

En el marco de la regulación profesional que se está iniciando en nuestro país, el CCEAU ha nombrado una comisión redactora de un nuevo código de ética que al momento se encuentra pendiente de aprobación. El Código vigente data del año 1944 y tanto la globalización, como la situación en el Mercosur y las nuevas exigencias del mercado, hacen necesaria la actualización. Dada la importancia que tiene esto para las profesiones de Contador Público y Licenciado en Administración, es que destinaremos el capítulo que sigue a desarrollar en profundidad el contenido del nuevo código.

4.2.2 Responsabilidad dentro de la empresa

Se discute si un profesional actuando como parte de una organización, es responsable por sus actos o si lo es la organización como tal en su conjunto.²¹

Una primera postura establece que los individuos que deciden son quienes deberían cargar con la responsabilidad. Los niveles gerenciales y directivos debieran asumir la total responsabilidad por la organización. Aún cuando no hubieran tomado ellos mismos la decisión, desde el momento que no renuncian se hacen corresponsables de la decisión tomada.

Otra postura manifiesta que los individuos tienen responsabilidad proporcional a su involucramiento con la decisión tomada dentro de la empresa.

Por otro lado quienes creen que la organización tiene responsabilidad como tal se dividen en tres opiniones: la responsabilidad es de todos los miembros en forma solidaria; la organización es un ente separado de los individuos y por ende no se les asigna a éstos la responsabilidad; la responsabilidad es de la organización cuando no haya sancionado o corregido las acciones incorrectas.

²¹ Introducción a la Ética Profesional. Responsabilidad Moral de la Empresa en la Sociedad. Omar França-Tarragó. Montevideo: UCU: Biblioteca Virtual de Ética, 2003.

Dentro de una organización es claro que algunos ejercen todo el poder de dirección y centralizan las informaciones correspondientes. Sin embargo, todos los miembros de la organización, en la medida que generan o transfieren información, y en la medida que contribuyen a hacer efectiva una decisión, también son responsables de no ejercer el derecho a objetar y manifestar su desacuerdo.

4.2.3 Políticas de Confidencialidad

Muchas organizaciones que emplean profesionales, buscan dirimir las cuestiones que pueden afectar el buen juicio y buen proceder mediante políticas diversas.

Existe gran variedad de políticas de confidencialidad que establecen las distintas organizaciones a fines de guiar el manejo, transmisión y utilización de la información sin limitar innecesariamente el flujo natural y necesario de tal información.

En los últimos veinte años se han producido diversos cambios en relación al manejo de información confidencial. Internet ha facilitado en gran medida la posibilidad de compartir información electrónicamente con millones de personas e incluso con los interesados en la información de las organizaciones.

Muchas veces las personas que tienen acceso a información confidencial desconocen el grado de sensibilidad de la misma y por ende no hacen una correcta utilización de ésta. Es por esta razón que se crean políticas que incluso abarcan la información transmitida oralmente. El profesional trabajando en el ámbito de una organización está sujeto a estas políticas siendo así el caso del Licenciado en Administración y del Contador.

Una persona puede recibir información o tal vez escuchar una conversación en la que se ve comprometida información muy sensible y que puede poner en riesgo la rentabilidad de una compañía o de sus negocios tanto actuales como futuros.

Podemos clasificar la información en cuatro grupos de acuerdo a su grado de sensibilidad:

- **Restringida:** se trata de información que es tan sensible y crítica que normalmente solo se encuentra disponible para los directores. Si este tipo de información cayera en manos de otros individuos que no fueran los destinatarios específicamente definidos, podría resultar en daños severos e irreparables para la organización en cuestión.
- **Personal y confidencial:** se trata de la información que es muy personal y privada. El uso no autorizado de este tipo de información por parte de individuos fuera de aquellos que necesitan saberlo puede perjudicar a los empleados o incluso a la organización. Como ejemplos podemos nombrar claves de acceso, remuneraciones, datos personales.
- **Confidencial:** se trata de información que es propiedad de una organización y que podría hacerle perder una oportunidad de negocio, una ventaja competitiva, derechos intangibles, entre otros. Como ejemplos podemos mencionar informes de auditoría, información de marketing, información financiera, propiedad intelectual.

- No clasificada: se trata de aquella información que requiere un menor grado de protección que los anteriores grupos. Dentro de la organización no se le da ningún trato especial pero, las buenas prácticas, sentido común y discreción deben aplicarse en el manejo de cualquier tipo de información. Ejemplos de este tipo son: publicaciones, manuales, folletos.

En muchos casos las empresas harán firmar acuerdos de confidencialidad a sus empleados, de forma de proteger la información a la que acceden.

4.2.4 Secreto Profesional

El secreto se define en un sentido amplio como aquello que se debe tener cuidadosamente reservado y oculto y la obligación de no divulgarlo.

Jurídicamente se define como todo hecho, que por disposición legal o por determinación de una voluntad legítimamente autorizada, está destinado a permanecer oculto a toda persona distinta del legítimo depositario.

El secreto profesional específicamente es una prohibición legal que tienen los profesionales de divulgar lo que se les confía en el ejercicio de su profesión. Según el artículo 302 del Código Penal “el que, sin justa causa, revelare secretos que hubieran llegado a su conocimiento, en virtud de su profesión, empleo o comisión” está incurriendo en un delito contra la inviolabilidad del secreto que será castigado cuando cause perjuicio.

4.2.5 Conflictos de interés

Se llama conflicto de interés a aquella situación en la cual una persona se encuentra en posición de utilizar su profesión o puesto, en beneficio de sus intereses o de la organización a la que pertenece. Esto hace que la persona no pueda cumplir con sus responsabilidades de una manera imparcial. El conflicto existe aunque no resulte en acto impropio ya que puede crear la apariencia de impropio sin serlo, y por ende afectar la confianza en el profesional.

Podemos nombrar algunas formas de mitigar los conflictos de interés:

- Eliminarlo: La mejor manera de manejar los conflictos de interés es tratar de evitarlos por completo
- Revelarlo: En caso de no poder evitarlo, los profesionales deben muchas veces declarar los conflictos actuales o potenciales que se pueden presentar
- Recusar: Ante situaciones donde existen conflictos de interés, el profesional puede abstenerse de actuar
- Recurrir a evaluación de un tercero: en muchos casos se contrata a un tercero independiente para obtener una opinión imparcial que justifique la acción a seguir

Se espera que cada profesional actuante dentro de una organización evite que se generen conflictos de interés que comprometan su lealtad actuando en representación de la compañía. La percepción de un conflicto de interés por parte de un tercero puede crear la sospecha de estar afectando las decisiones empresariales.

Ejemplos comunes de conflictos de interés son: el interés financiero del profesional en una empresa de la competencia o con la que hace negocios; la aceptación de favores o regalos por parte del profesional provenientes de otra empresa interesada de alguna forma en los negocios de aquella en la que es empleado; la amistad o relación cercana con un proveedor importante que pudiera influenciar en las decisiones del profesional.

Referente al caso de los regalos o favores, a veces se establecen políticas de no aceptación si superan un determinado monto e incluso de devolución siempre que no resultara ofensivo.

Todas las situaciones planteadas son conflictos de interés aún cuando no sea el profesional mismo quien participe directamente sino también en el caso de familiares de éste.

Podemos decir que para los profesionales objeto de estudio en este trabajo, hay tres aspectos de decisión en los que se presentan más frecuentemente los conflictos de interés ya que es donde pueden llegar a tener mayor injerencia: la selección de proyectos de inversión, la determinación de cómo financiar esos proyectos y la asignación de dividendos a pagar a los accionistas.

Una forma de atenuar estas situaciones es mediante un diseño de un buen marco de Gobierno Corporativo, concepto que trataremos a continuación.

4.2.6 Gobierno Corporativo

Al referirnos a la responsabilidad del profesional en su actuación dentro de una organización, creemos importante hacer mención al concepto de Gobierno Corporativo que cada vez se toma más en cuenta al referirse a las prácticas organizacionales.

A la luz de lo acontecido con diferentes empresas como Enron, Worldcom, Tyco y Global Crossing, quedó en evidencia la falta de compromiso, objetividad y transparencia tanto profesional como personal por parte de los integrantes de las mencionadas empresas.

Las profesiones contables y administrativo-financieras han visto su credibilidad comprometida frente a estos sucesos. La contabilidad fraudulenta, los préstamos millonarios a ejecutivos y la complicidad de firmas auditoras fueron algunos de los principales reflejos de las fallas internas que llevaron a comprometer de esta forma la imagen de los profesionales.

Los escándalos citados han llevado a tomar medidas donde la transparencia y la seguridad sean las que imperen. Como modo de orientar los esfuerzos a ellos es que se sancionó en 2002 la ley Sarbanes Oxley Act. La misma establece una serie de regulaciones en la materia y ha impactado a nivel mundial por los requerimientos que se han trasladado a las filiales de empresas norteamericanas en todo el mundo.

La transparencia y confiabilidad resultan imprescindibles para la confianza de los accionistas e inversionistas. Por esto mismo es que cada vez se habla más de las prácticas de Gobierno Corporativo.

Se trata de un sistema y conjunto de procesos mediante los cuales se dirigen y controlan las entidades. La estructura de Gobierno Corporativo especifica derechos y obligaciones entre los diferentes actores relacionados con una entidad: accionistas, consejo de administración, alta gerencia, clientes, proveedores, organismos reguladores, grupos de interés

social e inclusive la comunidad en la que está inserta. A su vez, establece las reglas y procesos para la toma de decisiones en los asuntos corporativos relacionados.

Los principales objetivos del Gobierno Corporativo son “la búsqueda de reglas, principios y buenas prácticas que conduzcan a una administración eficiente de las organizaciones en un marco institucional apropiado y el diseño de mecanismos justos de representación y de control, de legitimación de poder, de aseguramiento de conductas éticas en los negocios, de compromiso y de responsabilidad”.²²

Teniendo en cuenta el interés general de la profesión contable y administrativa manifestado en las actuales discusiones de proyectos de ley que se están llevando a cabo, y la preocupación existente por defender los legítimos intereses de la profesión, así como cuidar los aspectos éticos que pudieran resultar involucrados, es que creímos conveniente hacer mención a estos conceptos que revelan una necesidad del mundo actual.

Cada Contador o Licenciado en Administración puede, ocupando cargos ejecutivos o actuando individualmente, colaborar en la mejora de los procesos de la entidad de la que es parte.

4.3 Nivel individual: el profesional y sus valores

A nivel del propio individuo hay que tomar en cuenta los valores que lleva consigo el profesional y que generalmente desarrolla cada ser humano en sus primeros años de vida. La honestidad, la confianza y la transparencia son valores fundamentales que contribuyen no solo a la estabilidad profesional sino también a la eficiencia en el ejercicio mismo de la profesión. Los valores éticos deben enmarcar el comportamiento del profesional, orientando su integridad y compromiso.

Podríamos decir que el objetivo de las normas o valores éticos es, justamente, el estudio del comportamiento de los individuos en relación con sus propios valores morales. La existencia de las normas morales siempre ha afectado a los seres humanos, ya que desde pequeños captamos por diversos medios la existencia de dichas reglas, y somos afectados por ellas en forma de consejo, de orden o en otros casos como una obligación o prohibición. El fin de éstas siempre es el mismo, tratar de orientar o determinar la conducta de los individuos.

A diferencia de otras, las normas morales existen en la conciencia de cada uno, y como cada persona es diferente existirán tantas como individuos en la sociedad. La diversidad de pautas morales existentes provoca que lo que para algunos es correcto, para otros es inmoral. Esto ocurre en todos los aspectos de la vida del ser humano cada vez que tiene que tomar una decisión o actuar de cierta manera, por lo tanto es de vital importancia para los profesionales de Ciencias Económicas, tanto para el Contador como para el Licenciado en Administración, en su actuación y toma de decisiones dentro de la empresa.

Tal como dice P. Aguayo²³ en su trabajo sobre la ética profesional, “Toda acción humana tiene un contenido ético. No hay acciones humanas que sean moralmente neutras,

²² *Hacia la consolidación de las buenas prácticas de gobierno corporativo: un aporte desde la profesión contable.* Luis Alberto Saulea y Fernando Jorge Infante. XXVI Conferencia Interamericana de Contabilidad. Salvador, Bahía, Brasil. Octubre 2005

²³ Ing. Paulino Aguayo, “La ética profesional”. Didáctica Universitaria sobre ética profesional. Universidad Nacional de Pilar, Ayolas, Paraguay

porque todas están ordenadas a un fin determinado de los individuos, de un modo directo o indirecto, como fines parciales o como medios para esos fines”. Esto es particularmente importante en la vida de la empresa, donde las acciones suelen valorarse por su contenido técnico orientado a la eficacia. En efecto, la empresa es una sociedad de hombres que pretenden lograr un fin común para la organización, y a su vez, la acción de cada uno de éstos tiene sus propias motivaciones personales, ya sean directivos, propietarios, trabajadores, asesores, clientes o proveedores, que cambian de manera continua.

El profesional se mueve en una sociedad que tiene determinados derechos y obligaciones, a las que se suman las normas determinadas de su profesión y de la institución en la cual se desempeña. Pero ninguna legislación, código o norma es capaz de agotar en su formulación todos los dilemas éticos que se plantean en la convivencia social y profesional. Es por eso que es necesaria una formación moral en todos los niveles de la sociedad, especialmente a los profesionales, para tener una instancia de reflexión sobre los dilemas éticos específicos que le plantea su práctica.

Todo profesional debe desarrollar una ética profesional que defina la lealtad que le debe a su trabajo, profesión, empresa y compañeros de labor. Podemos describir a la ética de una profesión como un conjunto de normas, en términos de los cuales se definen como buenas o malas determinadas práctica y relaciones profesionales. Destaca que para lograr en los empleados una conciencia ética profesional bien desarrollada es que se establecen los cánones o códigos de ética. En éstos se concentran los valores organizacionales, base en que todo trabajador deberá orientar su comportamiento, y se establecen normas o directrices para hacer cumplir los deberes de su profesión²⁴.

Como ya hemos adelantado en el correr de este trabajo, una parte fundamental del trabajo del profesional lo constituye la toma de decisiones. Para este rol son imprescindibles los valores morales, para tomar el curso de acción más adecuado dentro de la empresa y de la sociedad en su conjunto.

Hay tres factores que influyen en el individuo a la hora de tomar decisiones éticas²⁵:

- Valores individuales: la actitud, experiencias y conocimientos del individuo y de la cultura en que se encuentra le ayudará a determinar qué es lo correcto o incorrecto de una acción.
- Comportamiento y valores de otros: las influencias buenas o malas de personas importantes en la vida del individuo, tales como los padres, amigos, compañeros, maestros, supervisores, líderes políticos y religiosos le dirigirán su comportamiento al tomar una decisión.
- Código oficial de ética: este código dirige el comportamiento ético del empleado, mientras que sin él podría tomar decisiones no éticas, tal como se ha mencionado

El hecho de ser profesional distingue a los individuos dentro de la sociedad por su formación y conocimientos en los temas de su área. Se destacan del resto de los individuos y

²⁴ Villarini, Angel R. “La Enseñanza Moral en el Currículo Universitario”. La Educación Moral en la Escuela: Fundamentos y Estrategias para su Desarrollo. P. R. Colección Praxis. 1994

²⁵ Ferrell, O.C. y Larry G. Gresham. “A Contingency Framework for Understanding Ethical Decision Making in Marketing”. Journal of Marketing, Summer 1985, 87-96

tienen ciertas exigencias implícitas a la hora de tomar decisiones y emprender un curso de acción determinado. Entre las exigencias que inciden directamente en el ejercicio de la profesión podemos distinguir algunas que nombra el Profesor L. Lira²⁶ en su trabajo sobre la ética profesional. Creemos que son de vital importancia para el profesional y deberían considerarse como características propias del individuo:

- Honradez: nace de la adecuación de la conducta a los principios que rigen la conciencia personal del profesional.
- Rectitud: procede de la adecuación de la conducta a las normas legítimamente establecidas.
- Probidad: constituye el actuar con rectitud y honradez, procurando satisfacer el interés general y desechando todo provecho o ventaja personal, obtenido por sí o por intermedio de otra persona.
- Prudencia: el actuar con pleno conocimiento de las materias sometidas a su consideración, y en forma diligente inspirando confianza en la comunidad.
- Diligencia: tomada como entrega y solicitud por el trabajo. Se refiere al cuidado, prontitud, agilidad y eficiencia con que se lleva a cabo una gestión.
- Idoneidad: es entendida como aptitud técnica, legal y moral, para el acceso y ejercicio de sus funciones.
- Responsabilidad: es el esfuerzo honesto para cumplir con sus deberes.
- Veracidad: se refiere a la obligatoriedad de expresarse en conformidad con la verdad, en todas sus relaciones y acciones.
- Discreción: implica guardar reserva respecto de hechos o informaciones de los que tenga conocimiento, con motivo o en ocasión del ejercicio de sus funciones, sin perjuicio de los deberes y las responsabilidades que le correspondan.
- Equidad: entendido como la aplicación de criterios para acercarse a un resultado más justo, dando a cada uno lo que merece, de acuerdo a los fines perseguidos por las leyes.
- Templanza: referido a desarrollar sus funciones con respeto y sobriedad, evitando cualquier ostentación que pudiera poner en duda su honestidad o su disposición para el cumplimiento de sus deberes.

Se consideran también esenciales para los profesionales la igualdad de trato, tratar a distintas personas en igualdad de condiciones de la misma manera, y el espíritu de servicio como aspecto social de la profesión asociado a varias de las características citadas.

Además de éstas, se debe tener en cuenta que los profesionales deben ofrecer sus habilidades y capacidades en las áreas donde sean competentes, evitando pretender ocupar y desempeñar otros campos del saber en el cual no tenga preparación ni pericia. Por el contrario,

²⁶ Luis A. Lira. Aproximación a un Código de Ética profesional. Perú, año 2008

deberá remitir a quien sí esté en condiciones de asumir tal responsabilidad, sin exigir ninguna compensación a cambio.

Todas las características antes nombradas son importantes en la personalidad del profesional de Ciencias Económicas para su trabajo diario en empresas o como profesional independiente. Muchos profesionales irán desarrollándolas durante el ejercicio de su profesión, pero para eso es necesario que se fomente la formación continua en estas áreas, ya que con más conocimientos en la materia podrán actuar de la manera acertada con más fundamentos y sin titubear. La capacitación continua es uno de los cometidos de la Colegiación obligatoria ya mencionados en el capítulo que trata este tema.

5. CÓDIGO DE ÉTICA Y CONDUCTA DE LAS PROFESIONES DE ECONOMÍA, ADMINISTRACIÓN Y CONTABILIDAD

Creemos de suma importancia para este trabajo analizar el Anteproyecto del nuevo Código de Ética del Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay que actualmente se encuentra en discusión. Se trata de la actualización del Código existente desde 1944 que realza los valores éticos dentro del rol profesional al mismo tiempo que surge como el resultado de una evaluación crítica de la experiencia profesional.

Como ya hemos visto en capítulos anteriores, no solo la realidad profesional está cambiando a nivel nacional e internacional sino también nuevas normas se están aprobando con el fin de crear un marco normativo más completo y que dé mayor seguridad tanto para el profesional como para la sociedad en su conjunto.

Con énfasis en la utilidad social y en el interés público, la nueva versión en discusión del código de ética fija los objetivos perseguidos mediante una redacción de mayor extensión y que abarca puntos no contemplados en la primera. Incluye las dimensiones humana y medioambiental como parte del compromiso en el desarrollo de la ética y de las sociedades en sí mismas. Cabe destacar que esto último se trata de una necesidad local y global, presente y futura.

El nuevo Código se estructuraría en tres secciones: en la primera de ellas se encuentran los principios y valores que deben orientar la actuación profesional. En la segunda, podemos ver definiciones de las conductas emanadas de estos principios. Por último, se hace referencia a las observaciones, infracciones y sanciones que serán aplicables en caso que se incumpla el Código.

Otra innovación en la redacción que se plantea, es la determinación específica de un ámbito de aplicación y pautas que faciliten la interpretación y el cumplimiento.

Dentro del ámbito profesional encontramos que se nombran específicamente las profesiones involucradas: Contador Público, Economista, Licenciado en Administración-Contador, Licenciado en Administración y títulos equivalentes. El Código de Ética del año 1.944, por su parte, mencionaba a los Doctores en Ciencias Económicas y de Administración, los Contadores Peritos Mercantiles y los Contadores Públicos.

Dentro del ámbito personal no se presentan mayores cambios ya que se entiende que estos principios son aplicables tanto a socios como no socios, disposición que ya estaba vigente. De aprobarse el Proyecto de Ley de Colegiación Obligatoria estaríamos de todas maneras en una situación donde serían todos socios y por ende no habría necesidad de aclarar este punto en el ámbito de aplicación del Código.

Es interesante comentar que dichos principios tienen aplicabilidad dentro del territorio nacional prescindiendo de si se trata de un profesional nacional o extranjero, independiente o en el marco de una organización, y en el campo público o privado.

En el ámbito material expresa el Código que regirá sin perjuicio de lo dictado por otras normas, al mismo tiempo que se manifiesta alineado con los principios contenidos en el código de ética de la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Esto refleja una vez más la necesidad global de mantener principios uniformes que regulen las profesiones.

5.1 Principios y valores

Los principios enunciados por el Código de ética en discusión son los siguientes: integridad, objetividad, independencia de criterio, transparencia, profesionalidad, confidencialidad, legalidad, responsabilidad, respeto por las personas y compromiso social. Estos principios no están en orden de acatamiento sino que tomados en su conjunto se espera que sean la base de actuación de los profesionales comprendidos.

A continuación presentaremos algunos de los extractos del texto original del nuevo código de ética a aprobarse, en lo que refiere a los principios y valores fundamentales.

Integridad: “Deberá ser particularmente confiable por su honestidad, veracidad, lealtad y equidad”.

Objetividad: “Dejará de lado sus preferencias, sus prejuicios y cualquier predisposición que atente contra su objetividad, la que deberá estar centrada en la finalidad o propósito del servicio prestado. Actuará y asesorará de acuerdo a lo que antecede y dictaminará sin prevención y con equilibrio respecto a las diferentes partes que intervienen, o a los intereses involucrados”.

Independencia de criterio: “Se mantendrá libre de influencias o amenazas que comprometan la independencia de su juicio profesional o su imagen de tal. Actuará con independencia de toda presión interna o externa. Rechazará cualquier interés o exigencia que pudiera ser incompatible con los principios de integridad y objetividad”.

Transparencia: “Actuará de manera que sus conclusiones y decisiones y su proceder estén documentados en forma adecuada y transparente y puedan someterse al juicio crítico de sus pares y demás interesados, cuando fuere necesario”.

Profesionalidad: “Implica una preocupación constante por la actualización de sus conocimientos y prácticas y por prestar sus servicios profesionales con cuidado y atención diligente. Implica también abstenerse de ofrecerlos en aquellas áreas en las que él o sus colaboradores no tengan la competencia o experiencia necesarias para brindar un servicio de adecuada calidad”.

Confidencialidad: “Preservará con especial cuidado toda información recibida para ser usada en su tarea específica, en el supuesto de que no sería revelada, respetando de este modo la privacidad de quien confía”.

Legalidad: “Actuará de acuerdo con las reglas del ordenamiento jurídico. Asimismo se esforzará por inducir este comportamiento en las personas u organizaciones a las que preste sus servicios”.

Responsabilidad: Deberá hacerse cargo “ante cualquier afectado por sus propios o conductas y por los actos o conductas de terceros cuando actúen en su nombre o representación o con su tolerancia probada”.

Respeto por las personas: “En su conducta reconocerá la dignidad de los seres humanos”.

Comportamiento social: “Procurará que su accionar aporte a la protección y desarrollo de la sociedad, de su comunidad, incluida la profesión que ejerce y el Colegio que los agrupa, de las personas y del medio ambiente”.

Los principios enumerados no se encontraban plasmados de forma tan explícita en la versión anterior del código y aportan de esta manera una guía clara para evaluar acciones. Si bien no es objetivo del código atender casos particulares, esta serie de valores permiten identificar aquellas situaciones que comprometen la ética y por ende actuar en consecuencia.

5.2 Normas de conducta profesional

La nueva clasificación de normas de conducta es más extensiva que la anterior que refería a normas con relación a la sociedad, a los colegas y al Colegio. A continuación presentamos la clasificación propuesta actualmente:

- A. Normas de conducta respecto al ejercicio profesional
- B. Normas de conducta respecto a sus clientes y otros usuarios de sus servicios
- C. Normas de conducta respecto a la comunidad profesional
- D. Normas de conducta respecto a sus colaboradores
- E. Normas de conducta respecto a la sociedad

Anteriormente la clasificación se remitía a aquellas relativas a la sociedad, al Colegio y a los colegas. Podemos apreciar que se ha expandido entonces en este sentido.

A. Normas de conducta respecto al ejercicio profesional

En relación a las normas de conducta respecto del ejercicio profesional, es señalado que “las diferencias que puedan surgir entre dos opiniones profesionales acerca de un mismo asunto, deberán basarse sólo en aspectos técnicos tales como el acceso diferente a la información útil o a la elección de teorías diversas que los sustenten”. Esto complementa la idea que se planteaba en la versión inicial con respecto a no realizar apreciaciones que afecten la capacidad y reputación del otro profesional. Al ampliar esta idea queda de manifiesto que ante todo primará el respeto y que las disyuntivas se referirán exclusivamente a criterios técnicos.

El ejercicio responsable exige que el profesional tome un cabal conocimiento de las circunstancias que rodean la tarea solicitada y pondere las alternativas, cursos de acción y consecuencias en forma reflexiva y prudente. Refiere en cierta forma a lo mencionado en el principio de profesionalidad pero se trata de conceptos en los que no se había hecho hincapié y que cabe agregar en la actualidad, luego de haber reflexionado sobre acontecimientos de la actuación profesional que marcaron la necesidad de cautela y falta de ética en ciertas conductas.

El profesional: “dejará constancia de toda limitación que dificulte el logro de la tarea encomendada o comprometa la independencia de criterio, así como del origen de tal limitación, ya sea que se produzca por falta de acceso a la información necesaria o por cualquier otra

causa". Este punto es importante que sea determinado por el profesional, ya que establece la responsabilidad del mismo sobre la tarea.

Una cuestión importante y muy discutida es la siguiente: "deberá adoptar como responsabilidad inherente a su ejercicio profesional la actualización permanente, tanto en el área del conocimiento y la deontología, como en los instrumentos disponibles que habiliten al profesional a resolver problemas complejos de su tiempo y le permitan mantener la competencia y la autoridad respecto de su ejercicio". Con el actual proyecto de ley referente a la regulación de las profesiones, éste es un tema que ha generado cierta controversia ya que se pretende establecer criterios para medir y evaluar el grado de actualización. Profesionales descontentos con ello plantean que es algo que no debería regularse más allá de lo establecido en el Código de Ética.

Frente a los dilemas éticos, la propuesta es comunicarlo a quien contrata los servicios y de no encontrar respuesta tomar las medidas que correspondan. Para lo cual se establece:

"Siempre que un profesional, sólo o colectivamente deba resolver un conflicto ético, ya sea éste de índole personal, con finalidad de aconsejar acerca de conductas futuras o para juzgar conductas ya cumplidas, deberá tomar en consideración los siguientes aspectos:

- a) todos los hechos y circunstancias relevantes del caso
- b) los aspectos éticos involucrados
- c) los principios, valores y normas aplicables al tema en cuestión
- d) los procedimientos establecidos y salvaguardas recomendadas
- e) los distintos cursos de acción alternativos, los que deben estar en concordancia con los principios y valores del presente Código
- f) las consecuencias que puedan derivarse de dichos cursos de acción"

Nuevamente se trata de ofrecer una guía al profesional y un conjunto de normas generales que orienten su proceder. En la versión anterior podíamos encontrar la enumeración de ciertas normas que en su mayoría regulaban por la negativa y además no constituían una guía clara para el accionar frente a un dilema.

Al referirse a la publicidad de los servicios, el Código vigente establece que la propaganda se realice con "la mayor seriedad y discreción". El texto propuesto en la nueva versión amplía: "el profesional podrá realizar oferta o publicidad de sus servicios, siempre que sea hecha con respeto, sobriedad y objetividad, en forma digna y veraz respecto de sus servicios y sus antecedentes profesionales, respetuosa de la legislación sobre defensa de la competencia y sobre competencia desleal, así como de los principios y normas del presente Código". A su vez se agrega una serie de casos de vulneración del Código para mayor claridad.

Dentro de las prácticas de integridad, transparencia y profesionalidad encontramos un punto que no estaba mencionado anteriormente respecto de los fondos de terceros. "No deberá recibir ni manejar fondos de clientes o de terceros no identificados o que resulten desconocidos. Si ello sucediera deberá indagar de inmediato sobre el origen de los mismos y asegurarse que obedecen a una operación lícita. En caso de duda, deberá proceder a la

devolución de los mismos, o adoptar las medidas de salvaguarda que considere adecuadas respecto a su posición frente a la operación”. Claramente se trata de alejar al profesional de posibles situaciones de ilicitud mediante medidas preventivas.

“Asimismo el profesional no debe intentar ejercer influencia sobre terceros, en particular autoridades de organismos crediticios, de oficinas recaudadoras, de regulación o de contralor, apelando a vinculaciones políticas, de amistad o de otra índole, para eludir responsabilidades u obtener beneficios no correctos, para sí mismo, para sus clientes o para terceros. Las atenciones y familiaridades excesivas, deben ser evitadas cuando, aún motivadas por relaciones personales, pueden suscitar falsas o equívocas interpretaciones de sus motivos”. Actuar contrariamente a este punto es una falta de ética que conviene señalar, ya que es una cuestión que a menudo vemos presente en las noticias provenientes de diversas partes del mundo. Es importante que el profesional no incurra en estas prácticas para no perder su confiabilidad entre otras cosas.

B. Normas de conducta respecto a sus clientes y otros usuarios de sus servicios

El nuevo Código de Ética agrega nuevas normas para la conducta profesional respecto de quienes contratan sus servicios y que refieren a los siguientes puntos:

- aceptación del cliente
- aceptación del encargo
- la carta de encargo
- información confidencial
- honorarios profesionales
- ofrecimiento de servicios
- interrupción de los servicios
- administración de la documentación y los fondos de los clientes
- representación en litigios
- defensa y lealtad hacia el cliente

Se trata de una sección del Código completamente nueva que surge en la propuesta actual.

Como precaución para el profesional se plantea que antes de aceptar la relación con un cliente, se obtenga toda la información pertinente para evaluar que la prestación del servicio no vulnere el cumplimiento de lo establecido en el Código de Ética y sus principios fundamentales.

Se reafirma esta idea precautoria mediante la documentación de las circunstancias del trabajo a realizar como sigue: “previo al inicio de la ejecución del trabajo, documentará todas las circunstancias, objetivo, alcance, limitaciones a su responsabilidad y otras condiciones del encargo, entregando copia y obteniendo la aprobación del cliente. De igual modo procederá documentando toda modificación relevante que se presente en su desarrollo”.

Como forma de cuidar la información de su cliente se destaca de entre otras disposiciones que el profesional “podrá consultar o intercambiar impresiones con otros colegas o terceros sobre cuestiones de criterios o doctrina, pero se encontrará inhibido de proporcionar datos que identifiquen a las personas u organizaciones de que se trata, salvo con la aceptación de los involucrados.

El Código vigente no hacía referencia a los honorarios y en esta oportunidad aclara que cotizar honorarios más bajos que otros profesionales, no es en sí mismo una falta ética, siempre que sea dentro de límites razonables y explicables.

“a) Los fijará de manera justa y adecuada al servicio que presta, teniendo como referencia el arancel profesional, cuando corresponda.

b) No los cotizará o rebajará arriesgando la calidad del producto final en relación a las expectativas creadas al cliente, o la capacidad operativa del profesional y su equipo para cumplir con las normas y requisitos técnicos y profesionales del trabajo”

De esta manera no se considerará correcto procurar clientes mediante el ofrecimiento de trabajos gratuitos o con tarifas insignificantes. Por otro lado se enfatiza que la propuesta de servicios se realice en forma transparente y honesta.

C. Normas de conducta respecto a la comunidad profesional

Respecto de la profesión, las normas planteadas parten de la base que el “patrimonio intelectual, la experiencia acumulada y el prestigio logrado por la profesión no le pertenecen en exclusividad”. Ese conjunto de valores debe incrementarlo y volcarlo al bien social.

Respecto de sus colegas las normas se basan en la rectitud, lealtad y solidaridad. El Código vigente ya establecía una serie de normas con relación a los otros profesionales. Si bien se amplían las ideas en la nueva versión, se trata básicamente los mismos conceptos.

Entre las situaciones que se agregan encontramos:

“Cuando sus servicios sean contratados para reemplazar a otro profesional, se interesará personalmente por el cumplimiento de los honorarios del colega, y, si correspondiera, procurará gestionar su satisfacción, salvo que sean objeto de discusión en Sede Judicial”.

“Cuando sea requerido para brindar una segunda opinión acerca de la labor que viene desempeñando o ha desempeñado otro colega, hará el mayor esfuerzo posible por conocer directamente todas las circunstancias que haya tenido el colega para pronunciarse, opinar o deducir sobre un caso”.

Con esta y otras disposiciones que se mencionan, lo que se pretende es que quede claro el campo de actuación de cada profesional y que al trabajar en colaboración o al tener puntos de contacto, no se interfiera indebidamente con el trabajo del otro y siempre se conserve el debido respeto.

Se puede apreciar que el último punto de esta sección regula una situación específica como lo son las sociedades de profesionales: “cuando el profesional integre una sociedad de profesionales, el socio firmante de las actuaciones, informes, dictámenes o certificaciones, se responsabilizará en forma personal y directa y deberá asumir las consecuencias éticas de las mismas. Los restantes socios también serán responsables cuando por acción u omisión contribuyeran al acto cuestionado”. Resulta interesante ya que clarifica la responsabilidad de los profesionales actuantes cuando pertenecen a este tipo de sociedades.

Respecto de las organizaciones profesionales, las normas que se plantean son una actualización en cierta forma de la sección que en 1944 establecía *Principios y normas con relación al Colegio*. Ahora se plantea genéricamente las organizaciones profesionales definiéndolas como aquellas que “tienen por objetivo velar por el perfeccionamiento técnico y ético de la profesión”.

En esta sección se vuelve a hacer hincapié en respetar particularmente lo dispuesto por el arancel profesional ya que “su razón de ser es prioritariamente el otorgar garantía para los terceros y el procurar evitar la competencia desleal”.

D. Normas de conducta respecto a sus colaboradores

Aquellos que colaboran con el profesional en la consecución de su trabajo, no estaban contemplados en el Código de Ética original. La nueva propuesta incluye una serie de disposiciones regulando básicamente los términos de su contratación.

Ante todo el profesional debe ser respetuoso, recto y solidario con sus colaboradores. Por lo tanto se dispone que el profesional promueva su capacitación ética y técnica, le asigne tareas acordes, tome en cuenta su opinión y reconozca la autoría de sus trabajos.

Entre las condiciones más formales se establece documentar claramente los derechos y obligaciones de las partes así como las razones de prescindencia de sus servicios si ese fuera el caso. Se señala igualmente como norma de conducta que la remuneración del colaborador debe estar de acuerdo con el cargo desempeñado.

Por último se regula el uso de autoridad como sigue: “en ningún caso usará su posición o su autoridad para inducir a sus colaboradores a firmar documentos, suscribir compromisos o asumir roles que no sean atinentes a la tarea requerida y especificada en el contrato inicial de trabajo”.

E. Normas de conducta respecto a la sociedad

Cabe destacar el concepto de responsabilidad social, el cual tratamos en el capítulo anterior y que se incorpora como parte de los cambios ya que existe una tendencia global en esa dirección.

De esta forma el nuevo texto sostiene que el profesional “en el ejercicio de su profesión y en su actuación social, debe mostrar una conducta pública y privada sujeta a los más elevados preceptos morales y comprometida con los problemas y necesidades de la sociedad en su conjunto y con el respeto y conservación al medio ambiente. Actuará asimismo poniendo en funcionamiento todo su potencial, acorde a lo que los demás y la sociedad en su conjunto esperan de él, de modo que resulte merecedor de respeto y estima”.

También se destacan como valores importantes en relación con la sociedad, la confianza pública, la solidaridad y la tolerancia.

5.3 Observaciones, infracciones y sanciones

Si bien los tipos de sanciones que se determinan no varían demasiado con respecto al Código original, antes de describirlas se definen las observaciones y se tipifican las infracciones.

De las observaciones se define: “la observación consiste en un llamado de atención que el Tribunal formula al imputado cuando, sin haberse probado la existencia de una infracción ética, existieron aspectos formales de información, registración, documentación, dichos, hechos u operaciones, que pueden dar lugar a dudas sobre la transparencia del proceder o la integridad personal”.

Se agrega: “de recibir en una instancia posterior una segunda observación, puede ser motivo suficiente para configurar una infracción”.

Con respecto a las infracciones se realiza una clasificación interesante en faltas leves, graves o muy graves.

“Se consideran faltas leves, las transgresiones que no impliquen un perjuicio importante para terceros o para la profesión”.

“Se consideran faltas graves, las transgresiones que impliquen un perjuicio importante para terceros o para la profesión”.

“Se consideran faltas muy graves las transgresiones que impliquen un perjuicio muy importante para terceros o para la profesión”.

Cabe destacar el surgimiento del concepto de violación inadvertida ya que es algo que puede ocurrir y que no estaba previsto. Se establece que “dependiendo de la naturaleza e importancia del asunto, puede no comprometer el cumplimiento de los principios y normas fundamentales siempre y cuando, una vez que se percate o se descubra la violación, ésta se corrija con prontitud y se apliquen las salvaguardas necesarias”.

La clasificación de las sanciones por su parte, resulta similar a lo que se venía manejando desde 1944. Las mismas son el apercibimiento, la censura, la suspensión parcial o total de sus derechos sociales y la expulsión.

Una de las diferencias que se plantea es que en el caso de la censura, el Tribunal puede disponer que su cumplimiento se haga en forma privada o en forma pública. Anteriormente no estaba contemplado que pudiera ser en privado.

Otro aspecto que difiere es que originalmente a los socios no afiliados al Colegio solo les podía corresponder las sanciones de prevención y censura pública. La nueva propuesta sostiene que mediante en los casos de suspensión o expulsión, al no socio le significa la prohibición de asociarse al Colegio.

El proceso y la instrumentación de las sanciones también se actualizan con respecto a la versión vigente y establece un plazo de prescripción de tres años para las denuncias de las faltas.

6. LA TOMA DE DECISIONES A PARTIR DE LA INFORMACIÓN DE LA EMPRESA

La toma de decisiones es un tema crucial dentro de la empresa, ya que individuos en todos los niveles y en todas las áreas toman decisiones que afectan su propio trabajo, y en mayor o menor medida, a la organización en general.

Muchas veces se asocia a los gerentes o altos directivos como las personas que toman las decisiones dentro de una empresa. Esto es una realidad que se verifica en cualquier organización, ya que el gerente es el que toma las decisiones acerca de cuestiones estratégicas que determinan los objetivos y el rumbo que se pretende seguir, pero desde ese punto de partida son muchos los individuos que toman decisiones para que dichos objetivos se cumplan.

La intención de este capítulo es analizar el rol del profesional como tomador de decisiones dentro de la empresa, ya sea a nivel gerencial u operativo, así como las cualidades que lo habilitan para esta tarea. Distinguiremos al Contador Público y al Licenciado en Administración como profesionales preparados para tomar diversos tipos de decisiones respectivamente, dentro de la organización.

Para esto es que describiremos, a nivel de la profesión en general, distintos modelos de toma de decisiones así como las condiciones posibles en que puede dar este proceso. Posteriormente enfocaremos el análisis en las profesiones del Contador Público y del Licenciado en Administración.

La toma de decisiones es un proceso que puede darse en diversas situaciones, de certidumbre o incertidumbre, tomando decisiones perfectamente racionales o en base a cierto grado de intuición. En todas estas circunstancias la información juega un papel fundamental como respaldo al profesional que toma las decisiones, por eso es que se vinculará estrechamente a lo largo de este capítulo la información y los sistemas de información como elementos de suma importancia en la toma de decisiones dentro de la organización.

6.1 El proceso de toma de decisiones

La toma de decisiones es definida por J. Stoner, E. Freeman y D. Gilbert²⁷ en su libro Administración como el “proceso de identificación y elección de un curso de acción para resolver un problema específico o aprovechar una oportunidad”.

Destacamos en la anterior definición el término “proceso”, es decir que para elegir el curso de acción acertado siempre se evalúan una serie de alternativas, dentro del problema en cuestión, para optar por la más satisfactoria. El proceso no necesariamente es prolongado o evidente para un observador externo, pero siempre existe, aunque la decisión sea rutinaria y se resuelva con rapidez.

6.1.1 Modelo Racional para la toma de decisiones

Para comenzar el análisis de este proceso, citaremos el Modelo Racional para la toma de decisiones, que plantean J. Stoner, E. Freeman y D. Gilbert²⁸. El mismo consta de cuatro

²⁷ Stoner, James; Freeman, Edward; Gilbert, Daniel: “Administración”. Sexta Edición.

²⁸ Stoner, James; Freeman, Edward; Gilbert, Daniel: “Administración”. Sexta Edición.

pasos que ayudan al tomador de decisiones a ponderar las alternativas y elegir la que tiene más probabilidades de éxito.

Etapas del modelo:

a. Investigar la situación:

Para que sea efectiva la investigación se deberán cubrir los siguientes tres aspectos: a) definición del problema para identificar el estado existente y el que se desea alcanzar; b) diagnosticar las causas del problema; c) identificar cuál sería la solución efectiva que cumpla con los objetivos de la organización.

b. Desarrollar alternativas:

No se deberá tomar ninguna decisión importante hasta no contar con todas las alternativas, ya que esto puede impedir encontrar la mejor opción. Es común recurrir al método lluvia de ideas para proponer diversas alternativas en forma espontánea, aunque parezcan ilógicas o fantasiosas.

c. Evaluar alternativas y elegir la mejor entre las disponibles:

Una vez que se han desarrollado las alternativas planteadas en el paso anterior, se tendrá que evaluar cada una de ellas con base en tres preguntas clave: ¿es viable esta alternativa considerando los recursos de la organización?; ¿representa esta alternativa una solución satisfactoria?; ¿cuáles son las posibles consecuencias para el resto de la organización?

Para elegir la mejor alternativa se deben considerar distintos aspectos tales como el riesgo, el esfuerzo económico que implica cada una de ellas, la elección del momento y las limitaciones de recursos económicos y humanos.

d. Implantar la decisión y monitorearla:

Un error frecuente es suponer que cuando se tomó una decisión, la acción al respecto se dará en forma automática. Aunque la decisión sea buena, si los demás no están dispuestos o no pueden ponerla en práctica, entonces no servirá de nada.

Las acciones tomadas para implantar la decisión deben estar sujetas a monitoreo para evaluar si están saliendo de acuerdo al plan, cómo reacciona el ambiente interno y externo a la decisión tomada y si los resultados se ajustan a las expectativas previstas.

Este modelo brinda un enfoque racional y sistemático a la toma de decisiones. Supone un razonamiento objetivo y lógico, en el que se define cuidadosamente el problema y se tiene una meta clara y específica. Por lo tanto asegura la selección de una alternativa capaz de maximizar la posibilidad de lograr la meta.

La toma de decisiones solo puede ajustarse al Modelo Racional cuando se está frente a un problema sencillo en el que las metas están claramente definidas, las alternativas sean limitadas, con bajas presiones de tiempo y costos, actuando dentro de una cultura organizacional que apoye la innovación y la aceptación de riesgos y en la que los resultados

puedan ser medibles. Sin embargo, la mayoría de las decisiones que se toman dentro de la organización no satisfacen estas condiciones.

6.1.2 La Racionalidad Limitada en la toma de decisiones.

Herbert Simon, entre otros, ha propuesto la teoría de la racionalidad limitada. Plantea que las personas que toman decisiones se deben enfrentar a información inadecuada respecto a la naturaleza de un problema y sus posibles soluciones, la carencia de tiempo y dinero para reunir información más completa, la incapacidad para recordar grandes cantidades de información y los límites de su propia inteligencia. En lugar de buscar la solución ideal o perfecta los individuos suelen conformarse con aquella que más se adecue a sus propósitos. El resultado es una decisión solo satisfactoria o suficientemente buena pero no maximizadora.

A pesar de estos límites impuestos a la racionalidad perfecta, igual se espera que los profesionales tomen decisiones acertadas, y para esto deben identificar problemas, considerar alternativas, reunir información y actuar con decisión. Al tomar este tipo de decisiones el profesional demuestra ante sus superiores, compañeros y subordinados que es competente y que sus decisiones son producto de una deliberación inteligente y racional. La diferencia es que esta decisión está basada en modelos simplificados, con las características esenciales del problema sin captar toda su complejidad. De acuerdo con las limitaciones de información y procesamiento, y bajo las restricciones impuestas por la organización, el profesional intenta actuar racionalmente dentro del modelo simplificado.

Este modelo de Racionalidad Limitada es más aplicable a la realidad de las organizaciones actuales, en un entorno de constante cambio, en el que se debe actuar de manera rápida y eficaz en la resolución de los problemas.

6.1.3 El rol de la intuición

El proceso de toma de decisiones es influido por la cultura, la política interna de la organización y por la intuición de la persona que tomará la decisión. La toma de decisiones intuitiva es definida como un proceso inconsciente por medio del cual se toman decisiones sobre la base de la experiencia y el juicio personal acumulado. No es un proceso independiente del análisis racional, sino que se complementan mutuamente.

Es frecuente que un profesional que ya ha tenido experiencia con un tipo particular de problema o situación sea capaz de tomar decisiones rápidamente a partir de lo que sería una cantidad insuficiente de información. En esas condiciones, no se basa en un análisis completo y sistemático del problema o en la identificación y evaluación de alternativas, sino que aplica su experiencia y juicio personal, avaladas por su preparación en la materia y responsabilidad por ser profesional.

6.2 Condiciones para la toma de decisiones.

Como todas las decisiones entrañan hechos futuros, el profesional no solo debe analizar el entorno en el que se encuentra, el problema en cuestión y las alternativas, sino que debe prestar mucha atención a las condiciones en las que toma la decisión. Estas condiciones van desde la certidumbre, pasando por los riesgos, hasta la incertidumbre.

Para determinar las condiciones en que se toma una decisión juega un papel fundamental la información con la que se cuenta en ese momento, así como la calidad y confiabilidad de la misma. Aquí es donde contar con información precisa y disponible en el momento adecuado puede hacer que varíe la situación de certidumbre a riesgo, o incluso a incertidumbre si se cuenta con información muy pobre. Un profesional adecuadamente informado podrá conocer con qué recursos cuenta y cuáles son las fortalezas y debilidades de esos recursos, para poderlos utilizar en su máximo potencial. Estará en mejores condiciones de analizar el impacto en la organización de las diferentes alternativas consideradas.

No obstante, hay factores externos a la propia organización que están total o parcialmente fuera del control del profesional; situaciones imposibles de predecir con absoluta certeza, como la evolución de las tasas de interés o la confiabilidad de un cliente o proveedor. Aquí es donde la intuición del profesional, su propia visión del futuro y el negocio y su grado de aversión al riesgo complementan la información disponible al momento de tomar la decisión.

Así es como en condiciones de certidumbre el profesional conocerá el objetivo buscado y contará con información exacta, medible y confiable sobre los resultados de las diversas alternativas que se están considerando. Esta sería la situación ideal para tomar decisiones y en la cual podría aplicarse sin problemas el Modelo Racional expuesto anteriormente. Como ya adelantamos, esta no es la situación más frecuente en las organizaciones de la actualidad.

En situaciones en las que el riesgo está involucrado, es imposible pronosticar con certeza el resultado de una alternativa, aunque se cuenta con suficiente información para pronosticar las probabilidades que conducirán al objetivo deseado. Puede calcularse la probabilidad de obtener determinado resultado, pero no afirmarse la misma. Podríamos vincular esta situación con el Modelo de Racionalidad Limitada, ya que no se cuenta con toda la información disponible y se tomará una decisión satisfactoria pero no maximizadora, precisamente por no conocer cómo impactan todas las alternativas en la organización.

Finalmente, en la situación de incertidumbre el profesional enfrenta condiciones externas imprevisibles que están fuera de su control, o carecen de la información clave para establecer prioridades de ciertos hechos. No se cuenta con certidumbre alguna, ni con estimaciones razonables de probabilidad de ocurrencia. Este es el escenario en que la intuición y experiencia del profesional son absolutamente necesarias para tomar un curso de acción.

6.3 Estilos en la toma de decisiones

El profesional de acuerdo a la actitud que tome frente a las distintas situaciones puede considerarse que tiene un estilo predominante para tomar decisiones. A continuación presentamos algunos de los estilos a los que hacemos referencia según diferentes perspectivas.

La primera perspectiva que plantean Stephen Robbins y Mary Coulter es la actitud de la persona frente al problema que se le plantea. Aquella persona que adopta una actitud de indiferencia ante información que indique la presencia de un problema se los define como "Evasores". Estos son inactivos y no quieren confrontar problemas.

Por otro lado, están aquellas personas que prefieren la resolución de problemas en cuanto se presentan. Tienen una actitud reactiva frente a los mismos. Finalmente, hay

personas que abordan los problemas buscando activamente problemas que resolver o nuevas oportunidades que aprovechar. Adoptan un enfoque proactivo al tratar de prever problemas.

Los profesionales utilizan los tres enfoques dependiendo del momento o la situación en la que se encuentren.

Otro enfoque de los estilos en la toma de decisiones propone que las personas varían según dos dimensiones en su forma de aproximarse a la toma de decisiones. La primera perspectiva es el modo de pensar individual. Hay quienes son racionales y lógicos; antes de tomar una decisión se aseguran que la información sea lógica y consistente. Estos se diferencian de las personas de tipo intuitivo quienes no procesan la información ya que les resulta más conveniente analizarla como un todo. La segunda perspectiva es el grado de tolerancia a la ambigüedad que tenga el individuo. Esta puede ser baja, lo que implica una necesidad de contar con un grado de consistencia y orden en la información con el fin de evitar ambigüedades; o puede ser alta lo cual implica que sea posible procesar muchos pensamientos al mismo tiempo.

Al combinar estas dos dimensiones surgen cuatro estilos en materia de toma de decisiones:

- Estilo dirigente: las personas que toman decisiones con este estilo poseen baja tolerancia a la ambigüedad y son racionales en su modo de pensar. Son eficientes, lógicos y enfocan su atención en el corto plazo.
- Estilo analítico: las personas que toman decisiones con este estilo poseen tolerancia mucho mayor a la ambigüedad que en el caso anterior. Procuran reunir la información necesaria antes de tomar la decisión y evaluar varias alternativas.
- Estilo conceptual: las personas que toman decisiones con este estilo poseen alta tolerancia a la ambigüedad, son intuitivos, poseen una perspectiva muy amplia y examinan muchas alternativas. Enfocan su atención en el largo plazo.
- Estilo conductual: las personas que toman decisiones con este estilo poseen baja tolerancia a la ambigüedad e intuitivos. Se preocupan por los logros de sus subordinados y son receptivos hacia las sugerencias de los demás.

En la realidad se plantea que a pesar de que cada profesional tenga un estilo predominante ante los demás, poseen características de los cuatro estilos.

6.4 Roles dentro del proceso de toma de decisiones

Según el plan de estudios 1990 de la Facultad de Ciencias Económicas y Administración (UDELAR), el Licenciado en Administración es un “profesional capaz de adecuar teorías, modelos y métodos a la realidad de las organizaciones nacionales para definir las características de sus problemas en el contexto socio-político y económico en que actúan. Asimismo, tendrá aptitud para comprender los mecanismos y los procesos sociales, económicos, culturales y políticos que hacen al funcionamiento interno de una organización y a sus relaciones con el medio. Su formación le permitirá cumplir las actividades de planeamiento, organización, conducción y control de organismos de cualquier naturaleza, tanto públicos como privados”.

Por su parte, de acuerdo al mismo plan, el Contador Público será un “profesional que centra su campo de actividad fundamentalmente en los aspectos de la información y el control, en general, en relación a las operaciones que tienen un impacto financiero en las organizaciones”.

Tal como afirman Paul Rogers y Marcia Blenko²⁹, socios de Bain & Company en Londres y Boston respectivamente, la buena toma de decisiones depende de asignar roles claros y específicos. Muchas veces no queda claro quién tiene la responsabilidad ya que o nadie se hace cargo de la situación o hay demasiadas personas involucradas.

Podemos establecer cinco roles que de acuerdo a estos autores son cruciales en la toma de decisiones y en los que claramente vemos participando al Contador Público o al Licenciado en Administración según sea el caso. Si bien cualquier persona en la organización puede asumir estos roles, analizaremos los mismos desde la perspectiva que son asumidos por el Contador o el Licenciado.

En primera instancia encontramos el rol de *recomendar*. En este rol el profesional hace las propuestas, reúne la información necesaria y debe analizarla correcta y oportunamente. El profesional debe tener habilidades analíticas y emplear el sentido común.

Muy ligado a este rol encontramos el rol de *informar*. Los profesionales en este rol son quienes proporcionan la información. Son tenidos en cuenta y consultados, como forma de generar adhesión al proceso y porque seguramente estén involucrados en la etapa de implementación. Al involucrar y motivar a todas las personas relacionadas es más probable que la decisión se ejecute con éxito. Uno de los objetivos del Licenciado en Administración es efectuar diagnósticos de las organizaciones. El Contador Público por su parte elaborará información en relación al ámbito financiero de la organización.

Otro rol que vemos en la toma de decisiones es el de *aprobar*. El profesional ejerce su poder de veto sobre las recomendaciones generando en la mayoría de los casos una recomendación modificada. En caso que no se llegara a un consenso se puede elevar el problema a quien decide en última instancia.

El profesional encargado de tomar la decisión formalmente es quien tiene el rol de *decidir*. Es el responsable último de la decisión y tiene la autoridad para resolver cuando no se llega al consenso en alguna de las etapas, así como para comprometer a la organización a la acción.

Claramente el Licenciado en Administración estará más enfocado en las decisiones de carácter cualitativo, tendrá la preparación adecuada para tomar las decisiones concernientes a la visión y misión de la empresa, abordando el futuro específico de la organización. El Licenciado en Administración podrá aportar desde su formación a que la misión sea clara y altamente comprendida por los empleados, así como generar un compromiso de todos los involucrados para llevar adelante esta misión. Para lograr esto deberá desarrollar un plan estratégico, es decir, un programa general para definir y alcanzar los objetivos de la organización. Esto es un ejercicio continuo que involucra gran parte del trabajo del Licenciado en Administración, al establecer las metas y los medios para alcanzarlas, y mantener dichas

²⁹ Cómo los claros roles de decisión mejoran el desempeño organizacional. Paul Rogers y Marcia Blenko. Harvard Business Review. Enero 2006. Volumen 84, número 1.

metas firmes o adaptarlas a los cambios del entorno según sea necesario. Las metas proporcionan un sentido de dirección, y son las que permiten enfocar los esfuerzos de la organización, guiar los planes y direcciones y evaluar el grado de avance.

Por su parte, el Contador podrá hacer mayor foco en las decisiones de carácter cuantitativo. Su formación le permitirá definir las metas de la organización en términos de objetivos de venta, márgenes de ganancia, rentabilidad. Asimismo podrá determinar los esfuerzos en términos de inversión que deberá realizar la empresa, así como los recursos que necesitará para cumplir con estos objetivos. A partir de estas metas cuantitativas de carácter estratégico será que se tomarán las decisiones en el resto de los niveles para lograr llegar a los objetivos planteados.

En este nivel, es importante que el Contador y el Licenciado en Administración trabajen en equipo y colaboración mutua. Ambas metas, las cuantitativas y cualitativas, están ligadas entre sí y es importante que sean claras y consistentes para determinar claramente el rumbo de la organización.

Siguiendo con los roles planteados en el proceso de toma de decisiones, el último pero no menos importantes es el rol de *ejecutar*. Cada decisión debe tener asignados responsables de ejecutar la misma. El Licenciado en Administración estará capacitado para implantar sistemas, métodos y procedimientos administrativos y contables de manera que las organizaciones funcionen con criterios de eficacia y eficiencia. El Contador Público tendrá la formación adecuada para implantar sistemas de información y control así como implantar medidas para el cumplimiento de obligaciones en materia contable y fiscal.

6.5 Tipos de problemas y decisiones

Los profesionales encontrarán una variedad de problemas y decisiones en su trabajo según la naturaleza del problema al que se enfrenten.

De esta manera, podemos identificar decisiones programadas y no programadas.

Las decisiones programadas son aquellas que se toman en forma rutinaria ya que se trata de situaciones que se presentan con una frecuencia determinada repitiéndose de tal manera que no es necesario acudir a soluciones creativas ya que el método de resolución está claramente establecido. En muchos casos se recurre a soluciones basadas en lo que se ha hecho anteriormente.

Este tipo de decisiones se toma en función de políticas y procedimientos, que indican claramente la resolución limitando y excluyendo ciertas alternativas. El profesional cuenta con una serie de pasos secuenciales que debe seguir enfrentando este tipo de problemas estructurados, así como parámetros que guían su accionar.

En este tipo de situaciones el profesional tiene poca libertad para actuar pero ahorra tiempo y puede dedicarse a decisiones más complejas.

Por otra parte, frente a problemas mal estructurados el profesional debe tomar una decisión no programada, es decir que debe encontrar una solución a la medida para la situación a la cual se está enfrentando.

Otra clasificación de los tipos de decisiones es acorde a los niveles de jerarquía dentro de la empresa y que ya manejáramos en el capítulo I: nivel político, nivel gerencial y nivel de supervisión.

En el nivel político se definen los objetivos generales de la organización, considerando tanto los medios, como los recursos necesarios para alcanzarlos. Asimismo se deberá realizar una evaluación de la viabilidad de los objetivos formulados. Es el nivel que tiene implícito mayor grado de incertidumbre, por lo que es necesario contar con información con gran valor agregado. Estas son las llamadas *decisiones estratégicas*.

Podemos vincular las decisiones del nivel político con lo presentado anteriormente sobre la importancia de la intuición y la experiencia del profesional en condiciones de incertidumbre. No hay situaciones más inciertas que las que involucran el futuro de la organización y lo que se espera de ésta, y las metas que se fijen definirán el trabajo de cada uno de los empleados.

La estrategia de una empresa tiende a seguir un modelo coherente e integrador de decisiones que determina el propósito de la organización en términos de mediano y largo plazo. Por ello, la visión y la misión son herramientas de gestión estratégica básicas para las organizaciones³⁰. Las mismas se determinan en este nivel de decisión.

“La visión apunta a lograr una propuesta sintética que permite a los accionistas confirmar a qué juego estratégico se está jugando, a los empleados entender por qué es una buena empresa para invertir su tiempo profesional y a los clientes y proveedores, cuál es el valor agregado de la empresa para la comunidad”.³¹

La misión es una meta general, fundamentada en los propósitos y competencias de la misma, y que forma parte de la identidad de la organización. Es la definición del negocio y a partir de la cual se toman todas las decisiones.

El nivel gerencial por su parte, implica la fijación de metas concretas, compatibilización de las mismas con las estrategias globales de la organización y la asignación de recursos. La función de este nivel es básicamente el establecimiento y control de planes que sean eficaces para lograr los objetivos establecidos por el nivel político. Se trata de las llamadas *decisiones tácticas*.

Por último el nivel de supervisión está a cargo de las llamadas *decisiones operativas*. Se trata de decisiones programadas en su mayoría teniendo disponible la información necesaria. Se relacionan directamente con las actividades diarias de la empresa por lo que los errores pueden ser corregidos fácilmente. Este tipo de decisiones es igualmente importante que las demás, ya que impulsan el día a día de la empresa siendo vitales para la eficacia de la organización.

6.6 Áreas de decisión del Contador Público y del Licenciado en Administración

³⁰ Sistemas de Información: Estrategia para la Gestión Empresarial. Material de la Cátedra de Control Interno. Facultad de Ciencias Económicas. UdelAR

³¹ Jorge Forteza, Vicepresidente Senior de Booz, Allen & Hamilton

En este punto realizaremos un análisis de las áreas de decisión de ambos profesionales basándonos exclusivamente en la redacción del Plan de Estudios, de modo que no necesariamente se ve reflejada en la realidad de cada profesional.

Teniendo en cuenta la formación del Contador Público y sabiendo que centrará su campo de actuación en los aspectos de información y control que se relacionan con las operaciones financieras, podemos identificar entre otras tres tipos de decisiones:

a. Decisiones de inversión: son aquellas que involucran asignaciones de recursos a través del tiempo. Específicamente tratan cuánto debería invertir la empresa y en qué activos concretos. Las decisiones de inversión se verán influidas según el rendimiento deseado, el riesgo que se desee aceptar y el horizonte temporal en el que desee obtener la ganancia.

Las inversiones son una de las formas en las que se manifiesta la política comercial de la empresa, por lo cual, toda inversión que agregue valor contribuye al objetivo³².

b. Decisiones de financiamiento: son aquellas que tienen como objetivo analizar cuál es la combinación óptima de fuentes para financiar las inversiones. Específicamente refieren a cómo deberían conseguirse los fondos necesarios para tales inversiones, ya sea fondos propios o ajenos.

Podemos señalar que existen cuatro grandes decisiones en torno al financiamiento: qué proporción de deudas y de fondos propios debe adoptar la firma; cómo deben participar en el endeudamiento las deudas a corto y a largo plazo; qué proporción del endeudamiento mantener en moneda nacional y cuánto en moneda extranjera; qué proporción de las utilidades retener y cuánto distribuir.

c. Decisiones de distribución de dividendos: son aquellas que deben balancear aspectos importantes de una organización, por una parte implica una retribución del capital accionario y por otra, privar a la organización de ciertos recursos.

Las decisiones de distribución de dividendos deben compatibilizarse con las de inversión y endeudamiento.

Del mismo modo, basándonos en la formación del Licenciado en Administración podemos determinar cuatro áreas de actuación y objetivos específicos para los que está preparado, que implican entre otras cuatro tipos de decisiones:

a. Decisiones de planeamiento: se trata de aquellas decisiones que abordan el futuro específico de la organización. La Planificación consiste en un proceso para establecer metas y un curso de acción adecuado para alcanzarlas³³.

Los planes son una guía para que la organización determine los recursos a comprometer para el logro de sus objetivos. Son también una guía para que los integrantes se desempeñen en función de esos objetivos y sirven además para controlar los desvíos y corregirlos.

³² Decisiones Financieras. Ricardo Pascale

³³ Administración. Sexta Edición. Stoner, Freeman, Gilbert Jr. Editorial Prentice Hall

Si bien las decisiones de planificación son solo un tipo de ellas, podemos establecer que son las que conllevan a los otros tipos de decisión.

Según el nivel de la organización que estemos observando encontraremos planes estratégicos o planes operativos. Los primeros son aquellos diseñados para el cumplimiento de los objetivos generales de la organización, partiendo desde la misión de la empresa a la que ya hicimos referencia. Los segundos refieren a la aplicación de los planes estratégicos en el trabajo diario.

b. Decisiones de organización: se trata de aquellas decisiones que refieren al ordenamiento y distribución del trabajo, la autoridad y los recursos entre los miembros de una empresa, orientados al logro de los objetivos.

Los miembros de una organización necesitan un marco estable y comprensible dentro del cual puedan trabajar juntos para alcanzar las metas organizacionales³⁴. Por esto el primer paso es el proceso del diseño organizacional. Esto significa identificar la estructura más conveniente y acertada para la estrategia, los miembros, la tecnología y las tareas de la organización.

Existen cuatro pasos básicos para tomar decisiones de organización:

- Dividir el trabajo en tareas a ser ejecutadas por personas o grupos de trabajo
- Agrupar las tareas en departamentos de forma que sean más eficientes
- Establecer una jerarquía dentro de la organización
- Coordinar los departamentos para que funcionen como un todo integrado

c. Decisiones de conducción: son aquellas que implican mandar, influir y motivar a los empleados para que realicen tareas esenciales. El objetivo es convencer a los demás de hacer su mejor esfuerzo para el logro de los objetivos.

La motivación está sumamente ligada con el compromiso que se logra en las personas y por ello cobra suma importancia dentro de una organización. Asimismo el liderazgo y la conformación de grupos son también elementos clave para influir en las tareas de los empleados.

d. Decisiones de control: son aquellas tendientes a asegurar que las actividades reales se ajustan a las actividades planificadas.

Este tipo de decisiones comprende: establecer estándares de desempeño; medir los resultados presentes; compararlos con las normas establecidas; y tomar las medidas correctivas necesarias.

³⁴ Administración. Sexta Edición. Stoner, Freeman, Gilbert Jr. Editorial Prentice Hall

7. TRABAJO DE CAMPO

7.1 Metodología de trabajo

El trabajo de campo se realizó en base a encuestas y cuestionarios previamente determinados, preparados especialmente para cubrir varios de los temas que se tocaron a lo largo de este trabajo.

Los entrevistados fueron profesionales, tanto Contadores Públicos como Licenciados en Administración, que desempeñan roles activos en distintas empresas de nuestro país. Todos los entrevistados pertenecen a distintas organizaciones, habiéndose obtenido así puntos de vista bien diferentes. Las empresas pertenecen a los siguientes rubros: farmacéutico, desarrollo de software, comercio exterior, aeronáutico, construcción, telefonía, maquinaria agrícola, biotecnología, comercialización de alimentos, comercialización de artículos de perfumería y tocador. Hay empresas nacionales y multinacionales, grandes y pequeñas, tanto en función del número de empleados como en su facturación.

Se realizaron un total de diecinueve entrevistas, de aproximadamente diecisiete preguntas cada una. El formulario que fue tomado como base se encuentra anexo al final del trabajo.

7.2 Resultados obtenidos y conclusiones

Los temas fundamentales que se tocaron a lo largo del cuestionario fueron tres: toma de decisiones, ética y responsabilidad y colegiación. Se desarrollará el análisis de los resultados de acuerdo a estos temas.

7.2.1 Toma de decisiones

Todas las empresas entrevistadas cuentan con un organigrama formalmente definido, donde quedan establecidas la estructura de la empresa, las posiciones de cada uno, así como su relación de dependencia. Al tener un organigrama definido se desprende que los roles estarán correctamente asignados, pero a pesar de esto, muchas de las empresas afirman que el grado de autonomía no es el adecuado. No se ve la misma proporción de empresas que declaran que los roles están correctamente asignados, que son la gran mayoría, con las que dicen que el grado de autonomía no es el apropiado. Parece ser un factor común en varias de las organizaciones consultadas la falta de autonomía para la toma de decisiones. Sin embargo, la mayoría declara que sí se fomenta la toma de decisiones de los mandos medios, pero aparentemente sin el grado de autonomía adecuado. Tal es el caso para una de las compañías multinacionales del rubro farmacéutico, donde el Gerente General dice: "En compañías organizadas matricialmente la asignación de roles y responsabilidades es un gran desafío permanente, que no siempre se resuelve de la mejor manera. Existen reportes funcionales y jerárquicos o locales, que no siempre coinciden y eso lleva a que el proceso de toma de decisiones pueda burocratizarse por la necesidad de encontrar el consenso."

En cuanto al proceso de toma de decisiones, aproximadamente el 50% de las organizaciones entrevistadas afirman que el mismo está correctamente documentado, pero no se encuentra un patrón común entre las que lo tienen documentado y las que no. Parece extraño que algunas empresas de importante facturación permitan la toma de decisiones importantes sin un proceso previamente formalizado y documentado.

Al momento de tomar decisiones, algunos profesionales clasificaron las empresas donde trabajan como reactivas, y otros como proactivas. Las clasificadas como proactivas coinciden con mercados muy dinámicos y cambiantes, como el caso del desarrollo de software o la telefonía celular. En la gran mayoría de los casos se afirma que prima la racionalidad por sobre la intuición al momento de tomar decisiones, buscando soluciones creativas o bien resolviendo los problemas del mismo modo que en otras oportunidades, ya sea por costumbre o por tradición. En todos los casos se busca tener al menos dos alternativas a la hora de tomar las decisiones, para permitir la comparación. Hubo algunos casos en los que afirmaban tener más de dos alternativas para así encontrar la propuesta más adecuada. Se presentó un solo caso en que lo que prima a la hora de tomar un curso de acción es tomar en cuenta las soluciones que en el pasado ya probaron ser eficaces, este fue el caso de una empresa estatal.

Respecto a la participación del profesional en la toma de decisiones, todas las empresas consultadas afirman que sí hay participación del mismo, y en una forma importante. En todas las empresas participan tanto Contadores Públicos como Licenciados en Administración, además de otros profesionales, atendiendo al rubro en que se mueva la misma. Todos los entrevistados coincidieron en que el aporte del profesional era de suma importancia, por los conocimientos y experiencia que puede aportar desde su profesión. La mayoría de los consultados agregaron comentarios acerca del rol del profesional en la toma de decisiones, tales como “En la gran mayoría de las empresas multinacionales el título universitario es un requisito para acceder a posiciones de importancia”. “Sin duda el conocimiento de la experiencia es fundamental, sin embargo el universitario posee una metodología de trabajo que le permite agregar valor adicional”

Pudimos constatar que en la práctica los profesionales toman todo tipo de decisiones, vimos que los de alto mando toman decisiones tanto estratégicas como de supervisión y operativas. No se ve una relación entre el cargo que ocupa la persona y el tipo de decisiones que toma, la gran mayoría de los entrevistados coinciden en los tres.

Al consultar sobre la información utilizada para la toma de decisiones, las respuestas fueron variadas. Encontramos que algunos de los entrevistados no consideran estar recibiendo la información adecuada para el tipo de decisiones que toman, lo cual resulta preocupante porque varios de ellos afirmaban tomar decisiones estratégicas en su actividad laboral. En una evaluación global de la información recibida la mayoría se muestra satisfecho, pero ninguno de los tomadores de decisiones apuntó a la opción de “muy satisfecho” con la información, lo que demuestra una clara posibilidad de mejora en este aspecto. Profundizando en cuáles son las causas de la no satisfacción, o de posibilidades de mejora, no se presentan problemas con la confiabilidad, relevancia o comprensibilidad de la información. Sin embargo, muchos de los entrevistados se mostraron indiferentes o hasta insatisfechos en cuanto a la oportunidad, un aspecto fundamental para la toma de decisiones acertada en tiempo y forma.

Como conclusiones generales de este apartado destacamos la importancia de la participación del profesional en la toma de decisiones, así como su participación activa en el proceso, ya sean decisiones estratégicas, de supervisión u operativas. Todos los entrevistados afirman que es de valorar el aporte de los profesionales en el proceso. Algunas de las dificultades a las que se enfrentan pueden estar vinculadas con la información, principalmente con sus características de oportunidad. Se cuenta con información de calidad, precisa, pero no en el momento adecuado. Otras de las dificultades se manifiestan en la falta de autonomía para la toma de decisiones, poco pueden aportar los conocimientos del profesional, y la información con la que cuenta, si el mismo no está habilitado para tomar decisiones de manera autónoma.

7.2.2 Ética y responsabilidad

Al consultar sobre la existencia de políticas específicas sobre comportamientos éticos, fue sorpresivo encontrar que de la totalidad de los entrevistados hay tres empresas que no cuentan con este tipo de políticas, ya que es un tema muy comentado en la actualidad y al que la gran mayoría de las empresas se están adhiriendo. Sin embargo, la totalidad de los entrevistados sí afirmó que en la empresa se fomentaba la toma de decisiones basada en valores éticos. Sólo uno de éstos entrevistados afirmó que en la empresa no se fomenta la toma de decisiones basada en valores éticos. Lo mismo fue afirmado por dos de los restantes entrevistados. No encontramos un patrón común entre estas empresas ya que dos de las mismas son multinacionales y la tercera es una empresa local.

Uno de los contadores entrevistados, perteneciente a una multinacional, comentó a este respecto: “La compañía tiene la política de hacer negocios de forma transparente cumpliendo con la visión y misión Corporativa, por lo que las decisiones siempre se analizan desde el punto de vista de gestión empresarial y cumpliendo siempre con los códigos de ética y moral más estrictos. Aquellas decisiones que puedan ser cuestionadas desde el punto de vista moral o ético sin importar la rentabilidad que puedan generar serán desestimadas”.

En cuanto a la responsabilidad social, la total mayoría de los entrevistados coincidió en que las empresas toman decisiones siendo socialmente responsables. Podemos citar varios ejemplos de esto, que van desde evaluaciones sobre el impacto ambiental, el reciclaje de papel, hasta políticas internas de responsabilidad social o la insistencia de que se vivan día a día los valores de la empresa, incluso hasta ser esto parte de la evaluación laboral de los empleados.

Podemos concluir en este apartado, que si bien la mayoría de los entrevistados reconoció la importancia de la actuación ética y responsabilidad social, aún existen empresas en las que éstos no son considerados temas fundamentales o prioritarios. Hemos apreciado que en este punto existen oportunidades de mayores progresos.

7.2.3 Colegiación

Al consultar a los profesionales sobre el proyecto de ley sobre la colegiación obligatoria de las profesiones, actualmente en discusión, encontramos que únicamente la mitad conocía dicho proyecto. A pesar de ser un proyecto de alto impacto para el ejercicio profesional, muchos de los entrevistados no estaban al tanto del mismo. La amplia mayoría de los que se manifestaron en conocimiento de éste fueron los contadores públicos. Como se comentó anteriormente el CCEAU ha difundido esta novedad y ha proporcionado instancias de discusión sobre el tema, las que hemos desarrollado en capítulos anteriores.

Aunque muchos de los entrevistados desconocieran el proyecto, igualmente emitieron opiniones sobre el mismo. Merecen ser destacados algunos de los comentarios, como el Lic. Diego Cabral, gerente de empresa local de desarrollo de software: “La idea es buena ya que permite medir el desempeño y la responsabilidad, y actúa como moderador frente a situaciones vidriosas. Muchas veces la mala fe de algunos ensucia el título de todos”. Otros coincidieron en que es positiva su creación, siempre y cuando “el órgano cumpla su verdadera función de contralor”. En líneas generales las palabras de la Lic. Irina Penas, jefa de contaduría de una importante empresa de la construcción, resumen las opiniones de varios de los que

desconocen el proyecto: “Apoyo las iniciativas que mejoren el ejercicio profesional y que cuiden el comportamiento ético de los profesionales”.

Por otra parte, los entrevistados que sí tenían conocimiento del proyecto, dieron sus opiniones en forma más específica. La Cra. Evelyn Batista afirma que: “La mayoría de los asociados al CCEAU coincidimos con la instalación de un colegio para regular la profesión. Los profesionales uruguayos debemos lograr la regulación y el contralor del ejercicio de nuestras profesiones con sistemas que sean acordes a los que existen en los de nuestros socios del Mercosur”.

Hemos observado que tratándose de un proyecto que cambiaría muchos aspectos del ejercicio profesional, los medios de difusión existentes no han llegado a todos los profesionales. Es importante que cada profesional pueda estar al tanto de los cambios y tener su opinión formada al respecto.

8. CONCLUSIONES

El Contador Público y el Licenciado en Administración tienen un rol fundamental en el proceso de generación de información y toma de decisiones desde los diferentes puestos que puedan ocupar.

Luego de los últimos sucesos en el mundo que han desprestigiado la imagen de contadores y administradores, se aprecia actualmente una fuerte tendencia a exigir transparencia en los negocios y en la información. La integridad debe ser parte de lo que ofrece el profesional puesto que los clientes lo exigen. Valores como la honestidad, la sinceridad, están adquiriendo un papel predominante, más aún en profesionales que participan en procesos claves dentro de las organizaciones y son referentes en la sociedad de hoy en día.

Estamos en un momento de cambio en que resulta necesario definir un nuevo rol donde la ética adquiera importancia fundamental al referirse a la responsabilidad profesional.

Si bien tanto la profesión de Contador Público como del Licenciado en Administración han tenido sus bases en la actuación ética, es necesario crear una conciencia de integridad y honestidad para cambiar la percepción del público general. Estos valores serán los pilares para los tiempos que vienen.

Ser un profesional calificado no es suficiente ya que hay que seguir un proceso de educación continua y actualización permanente. Es importante el papel del Gobierno uruguayo en este proceso para proveer un marco regulatorio, hoy escaso, que sea más específico para cada una de estas profesiones. En este sentido resulta de suma importancia el proyecto de ley sobre colegiación profesional como un mecanismo de regulación profesional.

Uruguay busca alinearse al resto del mundo a través de sus acciones para promover además la importancia de la actuación transparente. Consideramos que sería necesario mantener un adecuado control, tanto técnico como ético de los profesionales en cuestión, para poder establecer las garantías que requieren los clientes hoy día.

Si se logra que el público perciba que la ética en los negocios y la integridad son parte intrínseca y propia del Contador y del Licenciado en Administración respectivamente, se habrá logrado la redefinición del rol que se evidencia necesaria y fundamental para el futuro de ambas profesiones.

ANEXO

DATOS PERSONALES	
Nombre:	
Cargo que ocupa:	
Profesión:	
Fecha de ingreso a la empresa:	

DATOS DE LA EMPRESA	
Nombre de la Empresa:	
Rubro:	Cantidad empleados:
<input type="checkbox"/> Multinacional	<input type="checkbox"/> Local
Facturación estimada anual:	

1. ¿La empresa cuenta con una misión, visión, objetivos y políticas claramente establecidos y formalmente documentados?
 Sí
 No
2. ¿La empresa posee un organigrama formalmente definido?
 Sí
 No
3. En lo que refiere a la asignación de roles,
 - a. ¿Cree usted que los roles están correctamente definidos en su empresa a la hora de tomar decisiones?
 Sí
 No

b. ¿Es adecuado el grado de autonomía que tiene cada nivel para la toma de decisiones?

- Sí
- No

c. ¿Se fomenta en la empresa que los niveles de mando medio tomen decisiones sobre las áreas que tienen a cargo?

- Sí
- No

Comentarios Adicionales: _____

4. Describa brevemente el proceso de toma de decisiones de su empresa

¿Se encuentra el mismo formalmente documentado?

- Sí
- No

5. Al momento de tomar decisiones, ¿Con cuál de las siguientes tendencias cree que su empresa se identifica más?

a.

- Reactiva
- Proactiva

b.

- Racional
- Intuitivo

c.

- Se buscan soluciones creativas
- Se resuelven los problemas del mismo modo por costumbre o tradición
- Se tienen en cuenta situaciones del pasado que ya probaron ser eficaces

Comentarios Adicionales: _____

6. En el proceso de toma de decisiones, ¿intervienen profesionales universitarios?

- Sí
- No

En caso afirmativo indique cuáles:

- Licenciado en Administración
- Contador Público
- Otros Profesionales
- Ningún profesional

Observaciones: _____

7. **¿Considera usted que le agrega valor contar con profesionales universitarios en su equipo de trabajo?**

- Sí
- No

En caso afirmativo señale la magnitud de dicho aporte

- Mucha, por el aporte que puede hacer desde su formación
- Indiferente. No afecta a los resultados del equipo
- Poca. Se valora más el conocimiento adquirido mediante la experiencia laboral

Comentarios Adicionales: _____

8. **En su puesto actual, ¿qué tipo de decisiones toma usted con mayor frecuencia?**

- Estratégicas
- De supervisión
- Operativas

9. **¿Considera usted que la información que recibe es adecuada y que le permite arribar a decisiones acertadas?**

- Sí
- No

10. **¿Cuál es su valoración global respecto a la información que recibe al momento de tomar decisiones?**

- Muy satisfecho
- Satisfecho
- Indiferente
- Insatisfecho
- Muy Insatisfecho

Comentarios Adicionales: _____

11. **¿Cuál es el nivel de satisfacción con la información preparada internamente según sus características?**

	Muy satisfactorio	Satisfactorio	Indiferente	Insatisfactorio	Muy Insatisfactorio
Oportunidad	<input type="checkbox"/>				
Confiabilidad	<input type="checkbox"/>				
Relevancia	<input type="checkbox"/>				
Comprensibilidad	<input type="checkbox"/>				

Comentarios Adicionales: _____

12. **Al tomar decisiones, ¿cuántas alternativas podría usted decir que la empresa analiza?**

- Priorizando el tiempo se decide por la primer alternativa que se presenta
- Se busca tener dos alternativas para permitir la comparación
- Se busca tener más de dos alternativas para encontrar la propuesta más adecuada

Comentarios Adicionales: _____

13. En condiciones de incertidumbre en las que usted no cuenta con suficiente evidencia que le permita tomar una decisión con un grado de seguridad razonable, ¿cómo actúa?

- Confía en su intuición
- Busca hechos pasados que le permitan pronosticar un rumbo posible
- Acude a la opinión de asesores externos
- Posterga la decisión para un momento en que se aclare la situación

Comentarios Adicionales: _____

ÉTICA

14. ¿Existen en su empresa políticas específicas que refieran a comportamientos éticos?

- Sí
- No

Comentarios Adicionales: _____

15. ¿Se fomenta la toma de decisiones basada en valores éticos?

- Sí
- No

Comentarios Adicionales: _____

16. ¿Cree que la empresa toma decisiones siendo socialmente responsable?

- Sí
- No

¿Puede nombrar algún ejemplo?

COLEGIACIÓN

17. Actualmente se encuentra en discusión en el parlamento un proyecto de ley de colegiación obligatoria de todas las profesiones. El mismo comprende la reglamentación de cada profesión a cargo de un órgano (colegio) que nucleee a todos sus integrantes, a la vez que controle el ejercicio profesional y fomente la actuación ética de los mismos
¿Se encuentra usted al tanto de la existencia de dicho proyecto?

- Sí
 No

¿Qué opinión le merece el mismo?

BIBLIOGRAFÍA

- Abreu Páez, Víctor; Emmi Gangemi, R. Blanca; “*Claves éticas para restaurar la confianza*”; XXVI Conferencia Interamericana de Contabilidad; 2005
- Agapito L. Álvarez Viera; “*Colegiación Profesional*”; VII Congreso Nacional de Egresados de la Facultad de Ciencias Económicas y Administración; Paysandú, 1995
- Aguayo, Paulino; “*La ética profesional*” Didáctica Universitaria sobre ética profesional. Universidad Nacional de Pilar, Ayolas, Paraguay
- Álvarez López, J.; “*Obtención y Análisis de Información Estratégica para Apoyar la Adopción de Decisiones. Contabilidad y Finanzas para la Toma de Decisiones*”. Ed. Broto Rubio, J. J., Universidad de Zaragoza; 1995
- Aparisi Caudeli, José Antonio; Ripoll Feliu, Vicente M.; “*Relevancia de la tecnología de la información y de los sistemas de información estratégica para la elaboración del cuadro de mando integral*”; 2000
- Barsantini, Jorge; “*Reglamentación Profesional*”, exposición realizada por la conmemoración del “Día del Contador Americano”; 1993
- Bugallo, Beatriz; “*NICs Conceptos y visión en el Derecho uruguayo*”; 2007
- Cayetano, Ángel Víctor Mora (Argentina), Santesteban Hunter, Jorge H. (Argentina); coordinación Echevarría Petit, Jorge; “*Responsabilidad del auditor ante el fraude en la información financiera. Propuestas para mejorar la confianza de los usuarios*”; XXVI Conferencia Interamericana de Contabilidad; Salvador; 2005
- Civera, Alberto; “*Sistemas de información para la toma de decisiones*”; 1973
- Collier, Paul M; “*Accounting for Managers: Interpreting Accounting Information for Decision-making*”; West Sussex, England; Hoboken, NJ: John Wiley & Sons, Ltd. (UK), 2003.
- Dawson, Ross; “*Developing Knowledge-based Client Relationships: The Future of Professional Services*”; Publication: Boston Butterworth-Heinemann, 2000
- Dhillon, Gurpreet; “*Social Responsibility in the Information Age: Issues and Controversies*”; Hershey, PA Idea Group Publishing; 2002
- Díaz, Mario; “*Algunas reflexiones sobre el control del ejercicio profesional*”; 2007
- Elissalde, Gonzalo / Sarazola, Sebastián; “*El papel de la Reglamentación Profesional en la presentación de Información Contable a terceros interesados*”; Trabajo Monográfico para la obtención del título de Contador Público; Montevideo, Marzo 2008
- Enderle, George; “*International Business Ethics: Challenges and Approaches*” Publication: Notre Dame, IN University of Notre Dame Press; 1999
- Ferrell, O.C; Larry G. Gresham; “*A Contingency Framework for Understanding Ethical Decision Making in Marketing*”. Journal of Marketing, Summer 1985, 87-96
- Fior Santos, Jesús; Vitta, Carlos María Vicente; “*Conciencia e independencia profesional*”; XXVI Conferencia Interamericana de contabilidad; San Salvador de Bahía; Brasil
- Guy, Dan M.; Carmichael, D. R.; Lach, Linda; “*The CPA's Guide to Professional Ethics*”; Publication: New York John Wiley & Sons, Inc. (US); 2001

- Kaplan, Robert y Cooper, Robin; “*Coste y efecto*”. Ediciones Gestión 2000. Barcelona; 1999
- Lewis, Alan; Wärneryd, Karl Erik; “*Ethics and Economic Affairs*”
Publication: London ; New York Routledge, 2002
- Lira, Luis A.; “*Aproximación a un Código de Ética profesional*”; Perú, 2008
- López Mesa, Marcelo J.; “*La responsabilidad profesional: tendencias apreciables en la doctrina y jurisprudencia europea actual*”; Revista General de Legislación y Jurisprudencia - Nbr. 27, Enero; 2005
- Maruska, Don; “*How Great Decisions Get Made: 10 Easy Steps for Reaching Agreement On Even the Toughest Issues*”; Publication: New York: AMACOM Books, 2004
- Montgomery, Henry; Lipshitz, Raanan; Brehmer, Berndt; “*How Professionals Make Decisions*”;
Publication: Mahwah, N.J.; Lawrence Erlbaum Associates, Inc., 2005
- Newton, E. Fowler; “*Tratado de Auditoría*”; tercera edición
Pascale, Ricardo; “*Decisiones Financieras*”
- Rogers Paul; Blenko, Marcia; “*Cómo los claros roles de decisión mejoran el desempeño organizacional*”;
Harvard Business Review; Enero 2006; Volumen 84, número 1
- Salehnia, Ali; “*Ethical Issues of Information Systems*”; Publication: Hershey, PA IRM Press, 2002
- Santos Jesús Fior; Carlos María Vitta; “*Conciencia e Independencia Profesional*”. Ética y ejercicio profesional; XXVI Conferencia Interamericana de Contabilidad, San Salvador de Bahía, Brasil
- Sauleda Borrazás, Luiz Alberto; Infante Talayer, Fernando Jorge; “*Hacia la consolidación de las buenas prácticas de gobierno corporativo: un aporte desde la profesión contable*”; XXVI Conferencia Interamericana de Contabilidad; Salvador de Bahía, Brasil, Octubre 2005
- Scarpelli, Alvaro; “*Uruguay avanza hacia las Normas Internacionales de Contabilidad*”; KPMG 2004
- Stoner, James; Freeman, Edward; Gilbert, Daniel; “*Administración*”. Sexta Edición
- Villarini, Ángel R. “*La Enseñanza Moral en el Currículo Universitario*”. La Educación Moral en la Escuela: Fundamentos y Estrategias para su Desarrollo. P. R. Colección Praxis. 1994
- Williams, Oliver F; “*Global Codes of Conduct: An Idea Whose Time Has Come*
John W. Houch Notre Dame Series in Business Ethics”
Publication: Notre Dame, Ind. University of Notre Dame Press, 2000
- Anteproyecto Código de ética y conducta de las profesiones de Economía, Administración y Contabilidad; 2008
- “*Aspectos sustantivos para garantizar el éxito en los cambios del marco regulatorio y la consideración de los derechos de los profesionales*”; Presentación realizada por Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay; 2008
- “*Algunas consideraciones sobre la imagen del Contador Público en la sociedad*”; Trabajo presentado en la X Conferencia Interamericana de Contabilidad; Punta del Este 1972.
- Code of Ethics for Professional Accountants - International Federation of Accountants' Ethics Committee - IFAC 2005

Código de Ética CCEAU; 1944

Comunicado Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay, Regulación de la Profesión Contable; Junio, 2008

“Examen de cuestiones relativas a la aplicación práctica de las normas internacionales de información financiera”; Conferencia de las Naciones Unidas sobre Comercio y Desarrollo - TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.1; Estudio monográfico del Brasil; 2006

Informe COSO

“Introducción a la Ética Profesional”; Responsabilidad Moral de la Empresa en la Sociedad. Omar França-Tarragó. Montevideo: UCU: Biblioteca Virtual de Ética, 2003.

Material Ética Profesional - Instituto de Ética y bioética - UCUDAL 2002

“Perfil del Administrador”; Plan de Estudios 1990 – Facultad de Ciencias Económicas y de Administración

“Perfil del Contador Público”; Plan de Estudios 1990 – Facultad de Ciencias Económicas y de Administración

Plan de Estudios 1990 - Facultad de Ciencias Económicas y de Administración; Universidad de la República

“Restaurar la confianza de la Profesión mediante la transformación de sus paradigmas vitales”; XXVI Conferencia Interamericana de Contabilidad, Área 6.2. República Dominicana – Uruguay.

“Review of Practical Implementation Issues of International Financial Reporting Standards: Case Study of Brazil, Intergovernmental Working Group of Experts on International Standards of Accounting and Reporting”, Twenty-third session, Geneva, 10–12 October 2006
TD/B/COM.2/ISAR/33/Add.1 - , 25/08/06

“Sistemas de Información: Estrategia para la Gestión Empresarial”; Material de la Cátedra de Control Interno. Facultad de Ciencias Económicas. Udelar

Statement of Financial Accounting Concepts No. 1 - Objectives of Financial Reporting by Business Enterprises - ORIGINAL PRONOUNCEMENTS AS AMENDED 2008

“The Roles and Domain of the Professional Accountant in Business”; Published by the Professional Accountants in Business Committee - IFAC 2005

“The Role of the Chief Financial Officer in 2010”; IFAC 2002

“The Diverse Roles of Professional Accountants in Business”; published by the Professional Accountants in Business Committee; IFAC 2004

Normas Consultadas

Ley 5.566

Ley 12.802

Ley 16.060

Decreto 103/91

Decreto 162/04

Decreto 222/04

Decreto 240/993

Decreto 253/01

Decreto 486/01

Código de Comercio

Pronunciamientos del Colegio de Contadores Economistas y Administradores del Uruguay (CCEAU)

Comunicación 2006/195 (BCU)

Circular Nº 1733 (BCU)

Resolución 1093/05 (DGI)

Resolución 562/08 (DGI)

Resolución 1109/06 (DGI)

Páginas Web consultadas

Web del Colegio de Contadores, Economistas y Administradores del Uruguay, Institucional,
<http://www.ccea.com.uy/institucional/queescolegio.asp>, consultado al 16 de Julio de 2008