

Contabilidad, transparencia y rendición de cuentas como agentes de cambio económico, político y social

Alejandro Campos Sánchez
Departamento de Contabilidad
Universidad de Guadalajara



CUCEA
Trabajamos juntos



Contabilidad, transparencia y rendición de cuentas como agentes de cambio económico, político y social

Alejandro Campos Sánchez
Departamento de Contabilidad
Universidad de Guadalajara



Universidad de Guadalajara

Dr. Miguel Ángel Navarro Navarro
Rector General

Dra. Carmen Enedina Rodríguez Armenta
Vicerrector Ejecutivo

Mtro. José Alfredo Peña Ramos
Secretario General

Centro Universitario de Ciencias Económico Administrativas

Mtro. José Alberto Castellanos Gutiérrez
Rector del Centro

Dr. José Alberto Becerra Santiago
Secretario Académico

Mtro. César Omar Mora Pérez
Secretario Administrativo

Dr. Marco Antonio Daza Mercado
Director de la División de Contaduría

Dr. Alejandro Campos Sánchez
Jefe del Departamento de Contabilidad

Comité editorial

Dra. Ana María López Carmona
Dra. Carmen Camacho Castro
Dra. Patricia Carmina Inzunza Mejía
Dra. Gloria María Plascencia De La Torre
Dra. Martha Elba Palos Sosa
Dr. Alejandro Campos Sánchez

D.R. © 2018, Universidad de Guadalajara

ISBN 978-607-547-176-1

Este libro se terminó de editar en agosto de 2018.

Hecho en México

Primera edición, 2018

Coordinador

Alejandro Campos Sánchez

Textos

© Martín Álvarez Ochoa
Héctor Rodríguez Herrera
Francisca Elena Rochin Wong
Robert Beltrán López
Laura Aida Durán Hernández
Cefi Graciela Pool Cahum
Martín Álvarez Ochoa
Leticia María González Velásquez
Francisca Elena Rochin Wong
Mtra. Griselda Prado González
Mayra Angélica Sánchez Castro
Miguel Ángel Cervantes Penagos
Marco Antonio Daza Mercado
Javier Ramírez Chávez
Livier Padilla Barbosa
Lucía Estrada Rosas
Miguel Rojas Ibarra
José Chávez Pérez
Oscar Zamora Morales
Laura Margarita Medina Celis
Irma Teresa González Ratz
Gabriela Medina Celis
Ismael Loza Vega
Sergio Castellanos Gutiérrez,
Guadalupe Isabel Aguilar Rosales

Diseño de portada y diagramación

Diana Berenice González Martín

Se prohíbe la reproducción, el registro o la transmisión parcial o total de esta obra por cualquier sistema de recuperación de información, sea mecánico, fotoquímico, electrónico, magnético, electroóptico, por fotocopia o cualquier otro, existente o por existir, sin el permiso por escrito del titular de los derechos correspondientes.

ÍNDICE

Prólogo	5
Dra. María Guadalupe Peguero Rodríguez	
Riesgos de socios y accionistas en las pequeñas empresas mexicanas constituidas como sociedades anónimas	7
Dr. Martín Álvarez Ochoa, M.F. Héctor Rodríguez Herrera, Dra. Francisca Elena Rochin Wong	
Análisis del manejo del capital de trabajo en la administración eficiente de las micro y pequeñas empresas en la ciudad de Chetumal, Q. Roo	41
Dr. Robert Beltrán López, Dra. Laura Aida Durán Hernández C.P. Cefi Graciela Pool Cahum	
Procesos de transparencia en el Estado de Sonora	81
Dr. Martín Álvarez Ochoa, Dra. Leticia María González Velásquez Dra. Francisca Elena Rochin Wong	
Las empresas constructoras de Zapopan Jalisco y los factores que favorecen a la gestión de proyectos	95
Mtra. Griselda Prado González, Dra. Mayra Angélica Sánchez Castro	
Modelo de revisión a los sistemas de gobierno corporativo: el renovado objetivo de la auditoría estratégica	137
Dr. Miguel Ángel Cervantes Penagos	

Ética, auditoría y corrupción en el sector público en México	159
Dr. Marco Antonio Daza Mercado, Mtro. Javier Ramírez Chávez Mtra. Livier Padilla Barbosa	
Posicionamiento profesional de la mujer en los albores del siglo XXI	197
Dra. Lucía Estrada Rosas, Dr. Miguel Rojas Ibarra, Dr. José Chávez Pérez Mtro. Oscar Zamora Morales	
La certificación profesional en México: perfil de las exigencias que contribuyen a la implementación de las IPSAS	216
Dra. Laura Margarita Medina Celis, Mtra. Irma Teresa González Ratz, Mtra. Gabriela Medina Celis	
Información contable como elemento base en la perspectiva de los inversionistas para determinar el valor de las empresas que cotizan en la bolsa mexicana de valores	232
Mtro. Ismael Loza Vega, Mtro. Sergio Castellanos Gutiérrez, Mtra. Guadalupe Isabel Aguilar Rosales	

Prólogo

Contabilidad, transparencia y rendición de cuentas como agentes de cambio económico, político y social, es una obra que surge de la selección de diferentes trabajos de investigación considerados por el coordinador de este libro como tópicos de interés entre la comunidad académica, profesional y estudiantil en el ámbito de la contaduría pública. Los autores de los capítulos de esta obra son profesores investigadores, docentes y/o practicantes de la profesión de diferentes regiones del país que cuentan con experiencia y reconocimiento en sus ramos. En la actualidad, la contabilidad, la transparencia y la rendición de cuentas forman parte de un área del conocimiento técnico y práctico requerido por los ejercicios de todas las profesiones; tener las habilidades básicas para entender e interpretar la contabilidad y actuar de manera transparente, hacen que las tomas de decisiones a todos los niveles cuenten con mayores posibilidades de éxito.

Cabe mencionar que esta obra se compone de nueve trabajos relacionados con: capital de trabajo; procesos de transparencia; gestión de proyectos; riesgos de los socios y accionistas en las pequeñas y medianas empresas; gobierno corporativo; certificación profesional en México y ética en el sector público.

La variedad de temas y enfoques teóricos adoptados por los autores representan, tanto para el profesional como para el estudiante, una valiosa fuente de conocimientos; desde cuestiones relacionada con la contabilidad, los riesgos de los accionistas al constituir una sociedad anónima; los elementos fundamentales en el análisis interno del capital de trabajo.

Así también se habla de la revisión a los sistemas de gobierno corporativo conforme a normas, principios y procedimientos que regulan la estructura y funcionamiento de los órganos de gobierno de una empresa; el establecimiento

de políticas y procedimientos adecuados, garantizan que tanto la empresa, como sus directivos, empleados y terceros cumplen con el marco normativo.

Otro tema tratado es sobre la certificación profesional en México, el campo de la actividad profesional, la definición del nuevo perfil del profesionista, la necesidad de medir el trabajo/empleadores, el marco normativo del ejercicio profesional.

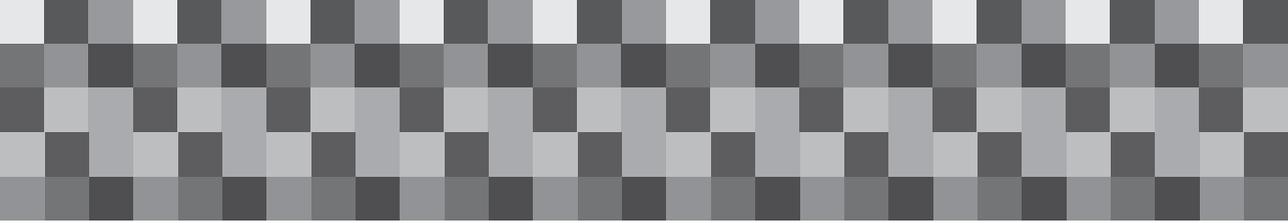
Así mismo se habla de la ética y corrupción en el sector público, el tema de ética desde el punto de vista de la autoridad es tan complejo como delicado, es complejo por la cantidad de principios éticos que debe reunir un servidor público, fomentándose una política de cooperación y responsabilidad solidaria.

El tema de la corrupción es tan amplio y diversificado, se trata de prácticas por todos conocidas, por ejemplo: soborno, abuso de autoridad, desvío de recursos, obstrucción de la justicia, uso ilegal de información confidencial, nepotismo, colusión, entre otros, prácticas que afectan a toda la comunidad.

La publicación de esta obra es el reconocimiento a los profesores investigadores participantes, por el trabajo colaborativo y el esfuerzo que han puesto en sus investigaciones, para explicar y entender los fenómenos que afectan a la profesión, generando nuevos conocimientos y promoviendo el interés a los futuros investigadores.

Lo único que me resta es invitar a consultar los trabajos aquí contenidos y avalar el desarrollo de la investigación sobre los prodigios que afectan a la contaduría pública y en general a las ciencias económico administrativas.

DRA. MARÍA GUADALUPE PEGUERO RODRÍGUEZ
*Profesora Investigadora, Departamento de
Contabilidad, Universidad de Guadalajara*



Riesgos de socios y accionistas en las pequeñas empresas mexicanas constituidas como sociedades anónimas

DR. MARTÍN ÁLVAREZ OCHOA

M.F. HÉCTOR RODRÍGUEZ HERRERA

DRA. FRANCISCA ELENA ROCHIN WONG

[RESUMEN]

El presente trabajo consiste en una investigación sobre el velo corporativo, que es la garantía de separación del patrimonio y responsabilidad de una sociedad anónima del de sus socios, protegiéndolos de ser responsables tanto por deudas como por las obligaciones contraídas por esta, a partir de la cual se realizó un estudio acerca de los riesgos y consecuencias fiscales por dicha separación, así como la función del representante. La investigación de tipo cualitativo describió la responsabilidad de los socios y del representante de la sociedad anónima.

Los resultados permitieron revelar que la responsabilidad de los socios, además que, ante un caso de abuso se debe conocer al autor material, y así no tendrá fuerza contra los socios, ejecutándose primero en los bienes de la sociedad y a falta o insuficiencia, seguirán con los bienes de los socios demandados, provocando el levantamiento del velo corporativo.

Mediante el presente trabajo de investigación se pretende dar a conocer a los socios y accionistas de las pequeñas empresas constituidas como sociedades anónimas, los riesgos fiscales que pueden surgir por la separación de su responsabilidad y patrimonio con la de la sociedad.

La importancia es por ser la figura jurídica más usada se describe la responsabilidad y obligaciones que adquiere el administrador o gerente, al ser nombrado representante, pues en la mayoría de las ocasiones, es en ellos, en quien recae el mayor peso.

Posteriormente se describen los riesgos fiscales que pueden surgir por el incumplimiento de la normatividad que rige dicha separación, o por no cumplir cabalmente con la responsabilidad que cada socio y accionista tiene para con la sociedad.

Finalmente se establecen conclusiones y sugerencias para que los socios y accionistas puedan enfrentar los riesgos o estén atentos y puedan enfrentarlos con soluciones alternas.

[PALABRAS CLAVE]

Velo corporativo, responsabilidad solidaria, sociedad anónima.

.....

METODOLOGÍA

Planteamiento del problema

Dentro de las empresas establecer el velo corporativo le permite a los socios por lo que se analiza entre otros aspectos las características del objeto social, domicilio y las actividades propias de los accionistas, ello permite que sea a través de esta figura quien da la garantía de separación del patrimonio y responsabilidad de una sociedad anónima del de sus socios, a quienes protege de una posible responsabilidad tanto legal como fiscal frente a terceros, tanto por deudas como por las obligaciones contraídas como por obligaciones contraídas, porque se debe tener presente que la Sociedad Anónima tiene personalidad distinta de sus accionistas es decir tiene sus propios intereses.

De ahí la importancia de medir desde el momento de elaborar el contrato social de los riesgos a los que se enfrentan los socios o accionistas de la Sociedad Anónima, ello es así porque tienen obligaciones aun cuando ellos tengan repre-

sentantes y apoderados legales para llevar a cabo las operaciones ordinarias de la Sociedad Mercantil constituida como Sociedad Anónima; esta protección tiene un límite en la personalidad de los socios o accionistas es distinta de la Sociedad misma, cuando algún integrante de la sociedad no cumple con la normatividad que rige dicha separación, o cuando quien tiene nombre de representante y que adquiere la responsabilidad enmarcada en distintas leyes puede que exista abuso de los derechos y obligaciones del poder que se le otorga el conducirse bajo los lineamientos corporativos y generan consigo consecuencias legales, sociales y fiscales que de manera evidente y negativa afectan la sociedad y por ente a los socios.

Por ello el problema de implementar el velo corporativo a destiempo, los riesgos que se presentaran como resultado medito e inmediato es la de no protegerá ni a la sociedad ni a sus accionistas por lo que deben responder a los riesgos legales, sociales y fiscales que surjan por consecuencia del incumplimiento de la normatividad y de los actos que desarrollen quienes creen convicción en terceros por ser titulares de las facultades suficientes para obligarse en nombre de esta, pues tal figura solo le otorga una personalidad jurídica distinta a la de sus miembros, pero no constituye un medio para que se cometa fraude en contra de terceros.

Para la presente investigación por medio de “las preguntas de investigación orientan hacia las respuestas que se buscan con la investigación”. (Hernández, Hernández, & Baptista, 2014); ello lleva a plantear las siguientes preguntas: • ¿Cuáles son los riesgos fiscales son los riesgos legales, societarios y fiscales en las Sociedades Anónimas mexicanas?; ¿Cuáles son los riesgos fiscales por la separación de patrimonio y responsabilidad (velo corporativo) en las Sociedades Anónimas mexicanas? ; ¿Cuál es la responsabilidad del gerente o del administrador al ser nombrado representante de la Sociedad Anónima?

Por otro lado “Los objetivos son enunciados en los que se menciona la finalidad de nuestro estudio”. (Martínez, 2014) En este ocurso la pretensión alcanzar de manera clara de manera general; cuales son los riesgos para los accionistas o socios, y en consecuencias fiscales de manera específica al aplicar el velo corporativo por la separación del patrimonio de los socios en relación con la

responsabilidad de las obligaciones contraídas en una sociedad anónima, y de quienes participan en la función del representante en relación a su puesto. De forma específica se describirán los riesgos fiscales por la separación de patrimonio y responsabilidad en las sociedades anónimas mexicanas; a su vez se determinará el alcance de la responsabilidad del gerente o administrador en relación a su cargo.

La presente investigación tiene un alcance que se da por el desarrollo de este legislativo en las personas jurídicas, y para todos aquellas personas físicas que deciden ser socios y accionistas y quienes les dan asesoría necesitan información acerca del tema, pues la finalidad de darles analizar responsabilidad y los distintos riesgos que conlleva no cumplir con las leyes fiscales para evitarlos y que conociendo dichos riesgos establezcan controles para no caer en alguno de ellos. De ahí la necesidad que los profesionales en la asesoría corporativa brinden una mayor importancia a esta temática y que los integrantes de las sociedades anónimas mexicanas tengan presente el cumplir la normatividad que rige la metodología; luego entonces lo que se pretende con esta investigación de tipo cualitativo es medir los riesgos legales de los socios y accionistas de las sociedades anónimas. Es una investigación descriptiva, ya que el propósito es describir los riesgos que pueden tener los socios y accionistas en las pequeñas empresas constituidas como sociedades anónimas. Como instrumento de recolección de datos para dar soporte a la hipótesis se asentará en toda aquella bibliografía que sea de utilidad, al igual que en las principales leyes fiscales vigentes para el desarrollo de la investigación.

Como Hipótesis se puede plantear “Si los integrantes de una sociedad anónima conocen de manera integral la normatividad que regula la separación del patrimonio y responsabilidad de los mismos, ante realización de los actos jurídicos y atribuciones, permitirán proteger sus bienes tangibles e intangibles.” Las variables dependientes; como son la responsabilidad Solidaria establece que los socios responderán por los actos que realicen a nombre o por cuenta de la sociedad, por quienes tengan o hayan tenido su representación, así mismo cumplir con la normatividad enmarcada en Ley General de Sociedades Mercantiles(LGSM); también es dejar claro que la responsabilidad Subsidiaria

exige que el acreedor debe agotar las instancias de cobro antes de dirigirse al responsable subsidiario, por lo referente a la variable de Patrimonio; se debe recordar que el conjunto de bienes, derechos y obligaciones que pertenecen al socio en una parte alícuota.

Es de igual importancia correlacionar las variables independientes; entre ellas la figura de Sociedad anónima; que es una sociedad mercantil con personalidad jurídica en la que el capital está dividido según las aportaciones de cada socio; así mismo la variable normatividad que incluye el conjunto de reglas o leyes que se encargan de regir el comportamiento adecuado de las personas en una sociedad en relación a la separación del patrimonio de sus socios, con la responsabilidad de la sociedad.

MARCO TEÓRICO

Derechos de los integrantes

Dentro del contrato social para los Socios inicialmente la razón de la sociedad es obtener utilidades, que se denominan dividendos: su reparto se hará en proporción al importe exhibido de las acciones (art. 117, LGSM) propiedad del socio. Otro derecho no menos importante es el que le otorga el derecho a voto: cada acción tendrá uno es decir mientras más capital tenga, más votos puede emitir. Sin embargo, en la escritura constitutiva del contrato social la votación puede restringirse o limitarse para que solo lo tengan para las asambleas extraordinarias, o en su caso, que en los títulos nominativos que se les entreguen, se mencionen todos los derechos y obligaciones. (Art. 125, fracc. VII, LGSM). •

Algunas sociedades que consideran importante la formación y participación de los socios pueden establecer el derecho preferente: se accederá a él en proporción al número de acciones de las que sea propietario, serie y/o cualquier distinción, y servirá para suscribir las que se emitan si se aumenta el capital social. Se ejercitará dentro de los 15 días siguientes a la publicación del acuerdo sobre el correspondiente incremento de numerario (art. 132, LGSM) dicho acto debe ser presentado, por lo menos 15 días antes de la fecha de la asamblea señalada para discusión, un informe anual que contenga datos sobre la marcha

de la sociedad, aunado a las políticas seguidas por los administradores: los criterios contables y de información seguidos en la preparación de la información financiera; un reflejo de la situación financiera de la empresa, junto con los resultados del ejercicio (arts. 172 y 173, LGSM).

En el caso de los derechos de minoría para quienes ostenten una representación del capital social del 25%, para la designación de por lo menos de un consejo, cuando los administradores sean tres o más (art.144, LGSM), o 25%, para promover directamente la acción de responsabilidad civil contra los administradores (art. 163, LGSM), se incrementa al 33%, para pedir por escrito y en cualquier tiempo, al administrador o consejo de administración cuando se tiene la necesidad que convoquen a una asamblea general de accionistas (art. 184, LGSM).

Se requiere un 25%, para que en una asamblea se aplase la votación de cualquier asunto del cual no se estimen debidamente informados al respecto (art. 199, LGSM), esa misma por ciento de las acciones se requiere para oponerse judicialmente a las resoluciones de las asambleas generales. Se ejercitará dentro de los 15 días siguientes a la clausura de la asamblea (art. 201, LGSM), pero la parte más importante al realizar el contrato social es que todas las normas deben ser acordadas en la escritura constitutiva (arts. 91 y198, LGSM).

Para los fundadores en relación a la Participación en las utilidades anuales se puede pactar un dividendo en un porcentaje no mayor al 10%, ni en un periodo que abarque más de 10 años.

Esta regalía deberá acreditarse mediante la emisión de “bonos de fundador” (art. 105, LGSM), ahora bien, en caso de otras preferencias puede que opere el derecho de canje, el cual les permite canjear sus títulos de fundador por otros que representen distintas participaciones (art. 109. LGSM).

Para los accionistas de voto limitado (art. 113, LGSM), que cuenten con preferencia se puede pactar el pago de un dividendo de un 5% y con prelación frente a las acciones ordinarias. También se debe cuidar el acceso al reembolso antes que las ordinarias, al momento de pactar en el evento de la liquidación. Así como también que los derechos de las minorías para oponerse a las decisiones de las asambleas y para revisar el balance y los libros de la empresa.

En relación con las Obligaciones, los miembros de este tipo de sociedades observarán los siguientes compromisos:

- Nombrar un representante común en el caso de que existan varios copropietarios de una misma acción, ante la imposibilidad de que esta sea dividida (art. 122, LGSM).
- Observar las restricciones especiales previstas en la escritura constitutiva (arts. 91 y 198, LGSM).
- Acatar y cumplir las resoluciones legalmente adoptadas por la asamblea de accionistas (art. 200, LGSM).

Para los fundadores: no estipular a su favor ningún beneficio que menoscabe el capital social, ni en el acto de constitución ni en el sucesivo (art. 105, LGSM).

Acuerdos de los socios

La asamblea general de accionistas es el órgano supremo de la sociedad, la cual acordara y ratificara todos sus actos u operaciones. Sus resoluciones serán cumplidas por la persona que ella misma designe según el artículo 178 de la LGSM.

Por su parte, las asambleas tienen por principal función la toma de decisiones y acuerdos relacionados con el rumbo comercial y financiero de una empresa, salvaguardando así el bien común de los socios y la debita transparencia en sus transacciones.

De acuerdo con el asunto a examinar se dividirán en ordinarias y extraordinarias, siendo las primeras todas aquellas que se reúnan para concertar, además de la orden del día, de (arts. 179, 180 y 181, LGSM):

- Discutir, aprobar o modificar el informe de los administradores.
- Nombrar al administrador y a los accionistas, y en su caso, determinar sus emolumentos.

También serán ordinarias las que deliberen sobre cualquier tema que no esté dentro de los reservados para las extraordinarias que se enlistan a continuación (art. 182, LGSM):

- Prórroga de la duración; Disolución anticipada; Aumento o reducción de capital social; Cambio del objeto o de la nacionalidad; Transformación; Fusión; Emisión de acciones privilegiadas y de goce; Amortización de acciones;
- Emisión de bonos; en general, cualquier otra modificación del contrato social.

Por otro lado, gracias a las reformas a la LGSM del 16 de junio de 2014 se modificó en gran medida las disposiciones atinentes a la operación de estas entidades, para hacerlas más ágiles y flexibles. Dentro de estas modificaciones se prevén las vinculadas con la escritura constitutiva, en la cual se podrán insertar cláusulas que (art. 91, fracc. VII):

- Impongan restricciones a la transmisión de propiedad o derechos, respecto de las acciones de una misma serie o clase.
- Establezcan causales de exclusión de socios o para ejercer derechos de separación o de retiro, así como el precio o las bases para su determinación.
- Implementen mecanismos a seguir en los casos en que los accionistas no lleguen a un acuerdo sobre asuntos específicos.
- Amplíen, limiten o nieguen el derecho de suscripción preferente (al tanto).
- Restrinjan la responsabilidad en los daños y perjuicios ocasionados por sus consejeros y funcionarios, derivado de los actos que ejecuten o de las decisiones que adopten, siempre que no se trate de actos dolosos, de mala fe o ilícitos.
- Permitan la emisión de acciones que:
 - o No confieran derecho de voto o este sea restringido para algunos asuntos.
 - o Determinen derechos sociales no económicos distintos al derecho de voto o exclusivamente dicho derecho.

o Confieran el derecho de veto o requieran del voto favorable de uno o más accionistas.

Otra de las modificaciones vitales a la LGSM es la posibilidad de que los accionistas acuerden entre ellos derechos corporativos especiales, conocidos como de arrastre u obligación de venta (Drag-Along) y el de adhesión o venta conjunta (Tang-Along).

Los accionistas, por medio de sus asambleas generales, podrán convenir entre ellos (art. 198, LGSM):

- Derechos y obligaciones que sienten opciones de compra o venta de las acciones representativas del capital social de la sociedad, como que uno o varios accionistas:
 - o Solamente puedan enajenar la totalidad o parte de su tenencia accionaria, cuando el adquiriente se obligue también a obtener una proporción o la integridad de las acciones de otro u otros accionistas, en iguales términos.
 - o Puedan exigir a otro socio la enajenación de la totalidad o parte de su tenencia accionaria, si aquellos aceptan una oferta de adquisición, e iguales condiciones.
 - o Tengan derecho a enajenar o adquirir de otro accionista, quien estará obligado a adquirir o enajenar, según corresponda, la totalidad o parte de la tenencia accionaria objeto de la operación, a un precio determinado determinable.
 - o Queden obligados a suscribir y pagar cierto número de acciones representativas del capital social.
 - o Acuerden otros derechos y obligaciones de naturaleza análoga.
- Enajenaciones y demás actor jurídicos relativos al dominio, disposición o ejercicio del derecho de preferencia (al tanto), con independencia de que estos se lleven a cabo con otros accionistas o con personas distintas.
- Acuerdos para el ejercicio del derecho de voto en las asambleas.
- Convenios para la enajenación de sus acciones en oferta pública.

Responsabilidad

El accionista que en una operación determinada tenga por cuenta propia o ajena un interés contrario a la sociedad, deberá abstenerse de toda deliberación ligada a dicha operación, pues de contravenirlo, será responsable de los daños y perjuicios provocados (art. 196, LGSM).

De los consejeros y directores: por la autorización para la adquisición de acciones en contravención a la prohibición de que la sociedad adquiera sus propias acciones (art. 134, LGSM), personal y solidariamente de los daños y perjuicios que causen a la sociedad o a sus acreedores, siempre que no exista alguna disposición especial en el contrato social que limite tal responsabilidad (art. 138, LGSM).

Administración

Quienes desempeñen las tareas de administración podrán incurrir en responsabilidad en los supuestos siguientes:

- A no abstenerse de deliberar en cualquier operación en la que tengan un interés opuesto al de la sociedad, y de hacerlo, responderán por los daños y perjuicios que ocasionen (art.156, LGSM).
- Como consecuencia de su mandato y derivado de las obligaciones impuestas, ya sea por la ley o por los estatutos.
- Por no observar confidencialidad respecto a la información y los asuntos de los que tengan conocimiento con motivo de su cargo dentro de la empresa, durante su gestión y hasta un año después de su conclusión (art.157, LGSM).
- De forma solidaria con los administradores que les hubiesen precedido, de las irregularidades en que estos hubiesen incurrido, si conociéndolas no las hubiesen denunciado por escrito a los comisarios (art. 160, LGSM).

Asimismo, serán solidariamente responsables para con la sociedad de (art. 158, LGSM):

- La realidad de las aportaciones hechas por los socios.
 - El cumplimiento de los requisitos legales y estatutos establecidos con respecto a los dividendos que se paguen a los accionistas.
 - La existencia y mantenimiento de los sistemas de contabilidad, control, registro, archivo o información previstos en la ley.
 - El exacto cumplimiento de los acuerdos de las asambleas de accionistas.
- Para que sea procedente la acción de responsabilidad en contra de los administradores, deberá ser exigida por acuerdo de la asamblea general de accionistas, designándose a la persona que la ejercerá (art. 161, LGSM).

Poderes a los socios

La administración de la sociedad estará a cargo de uno o varios mandatarios temporales y revocables, quienes podrán ser socios o terceros extraños a esta (art.142, LGSM).

La asamblea general de accionistas o el consejo de administración podrán nombrar uno o varios gerentes especiales o generales, sean o no accionistas, quienes tendrán las facultades que expresamente se les confieran (art.145, LGSM).

Asimismo, será el administrador o el consejo de administración, así como los gerentes, quienes podrán, dentro de sus facultades, conferir poderes en nombre de la sociedad (art.149, LGSM).

Fallecimiento del socio

La muerte de alguno de los accionistas no afectara la vida del negocio. Esto se refuerza en que la naturaleza de este tipo de sociedades se fundamenta en el capital y no en las personas, así, frente al fallecimiento de un socio, su titularidad accionaria pasara a sus herederos sin mayor problema.

EFFECTOS DE LABORALES Y DE SEGURIDAD SOCIAL

Casos en que los accionistas son trabajadores y afiliables al imss

Las acciones le otorgan a su tenedor el derecho a decidir sobre el rumbo de esta, a recibir una parte de las utilidades generadas o del remanente de los activos, una vez que dicha organización hubiese pagado a sus acreedores o accionistas preferentes, en caso de una liquidación.

Como puede apreciarse estas personas son quienes aportan su capital para emprender un negocio con el ámbito de obtener ganancias, de ahí que no están sujetas a un poder de mando, y por ende no son afiliables al Seguro Social por su calidad de accionistas, pues el vínculo que las une con la empresa es meramente mercantil (arts. 19; 179 a 181, LGSM).

No obstante, si un accionista desempeña un puesto de trabajo dentro de la estructura orgánica de la compañía y recibe un salario por ello -por ejemplo como gerente o director de determinada área que le reporta al director general o a otro superior jerárquico-, también tiene la calidad de trabajador, y en tal virtud debe darse de alta ante el IMSS.

Lo importante en este caso es contar con los documentos que amparan el rol de trabajador del accionista, tales como contrato laboral, así como los recibos de nómina respectivos; ello con independencia de las actas de asamblea en donde se acuerde la distribución de dividendos y de que en los registros contables claramente se identifiquen las cantidades que se le otorgan por cada una de sus calidades.

Esto se confirma en el acuerdo del Consejo Técnico del IMSS número 38678 del 2 de julio de 1956, el cual a la letra dice: “Están excluidos del régimen de Seguridad Social cuando no perciben salario sino únicamente utilidades, por tener carácter de socios. Esto de acuerdo con los artículos 27 de la Ley Federal del Trabajo y 3° fracción I de la Ley del Seguro Social interpretadas en sentido contrario”.

Así las cosas, en términos de la fracción I del artículo 12 de la LSS el individuo referido es sujeto de aseguramiento, en consecuencia, su patrón y el deben darse de alta ante el IMSS e Infonavit, y pagar las cuotas obrero-patronales: las

aportaciones del 5% de vivienda, y si en el caso, las amortizaciones del crédito hipotecario otorgado por el segundo instituto (arts. 8°.; 9°.; 10, LFT; 15, fracs. I, III; 27; 28; 39, LSS; 29, fracs. I, II y III; 30; 35 Ley de Infonavit; 45, RACERF; 3°. I y IV, Ripaedi).

Responsabilidad solidaria de los accionistas ante el IMSS

El accionista o los accionistas que tengan conferida la administración de la sociedad serán responsables solidarios por las aportaciones de seguridad social, quienes deben cubrir las contribuciones causadas o no retenidas o que debieron pagarse o enterarse por aquella durante el lapso de su gestión (arts. 5-4, fracc. X, LSS y 26, fracc. II, tercer párrafo, CFF).

Efectos fiscales

Inscripción al Registro Federal de Contribuyentes, los socios presentaran el aviso de inscripción al RFC al momento de constituir legalmente la sociedad ante cualquier fedatario público incorporado al “Sistema de inscripción y Avisos al Registro Federal de Contribuyentes mediante fedatario público por medios remotos” que intervengan en la operación, observando la ficha de tramite 42/ CFF del Anexo 1-A (art. 27, segundo párrafo, CFF y regla 2.4.11, RMISC 2015).

Responsabilidad solidaria

En materia tributaria implica que quien la admite se adhiere de forma ineludible a responder por cuenta y orden del sujeto directo o inmediato de la obligación a su cargo.

En el ámbito fiscal se reconoce la responsabilidad: Solidaria y Subsidiaria. Alcanza la totalidad de la prestación tributaria, y al acreedor puede dirigirse indistintamente contra cualquiera de los deudores.

- Exige al acreedor antes de dirigirse al responsable subsidiario, así como agotar sin éxito el cobro sobre el deudor principal y, en su caso, a tales responsables.

Análisis de la responsabilidad solidaria CFF art.26 Sujeto principal Sujeto solidario Causal que da origen a la responsabilidad Límite de la responsabilidad

del sujeto solidario Frac. I Prestador del servicio (por ejemplo, el empleado): Quien tenga la obligación de retener, si no retiene Hasta por el monto de las contribuciones que debió retener. Frac. I Quien realice el acto o actividad ordenada. Quien tenga la obligación de recaudar (por ejemplo el IVA). No recaudar. Hasta por el monto de las contribuciones que debió retener.

Frac. II Quien realice la situación jurídica o de hecho. Quienes estén obligados a realizar pagos provisionales. No realizar los pagos provisionales. Hasta por el monto de estos pagos.

Frac. III Persona moral en liquidación o quiebra. Liquidaciones y síndicos. No presentar los avisos e informes que Por las contribuciones que debieran 34 marca el CFF. Pagar a cargo de la sociedad, así como aquellas que causaron durante su gestión. Frac. III Sociedad mercantil Director general, gerente general administrador único. a) No solicite su inscripción al RFC. b) Cambie su domicilio sin presentar aviso ante visita domiciliaria o exigibilidad de crédito fiscal. c) No lleve contabilidad, la oculte o la destruya. Por las contribuciones causadas o no retenidas durante su gestión.

Frac. IV La sociedad mercantil. Adquirente de negociación. Adquirir la sociedad. Por las contribuciones adeudadas sin exceder del valor de la negociación. Frac. V Residente en el extranjero. Representante de residentes en el extranjero. No pague impuestos por su actividad. Hasta por el monto de las contribuciones omitidas.

Frac. VI Quien realice la situación. Quien ejerza la patria potestad. Omisión en el pago de Por las contribuciones a 35 jurídica o de hecho. O tutela. Contribuciones. Cargo de su representado.

Frac. VII Quien percibe el bien. Legatarios y donatarios. Omisión en el pago de las contribuciones. Por las obligaciones fiscales legados o donadas hasta por el monto de éstas.

Frac. VIII Quien realice la situación jurídica o de hecho. Quien así lo manifieste. Omisión en el pago de contribuciones. No determinado. Frac. IX Quien realice la situación jurídica o de hecho. Terceros que garanticen el interés fiscal. Incumplimiento del sujeto principal. Hasta por el valor de los bienes otorga-

dos en prenda, hipoteca o deposito sin que se exceda del valor del monto de la garantía.

Frac. X La sociedad mercantil Socios o accionistas Omisión en el pago de las contribuciones de la sociedad cuando: a) No solicite su inscripción al RFC. b) Cambie su domicilio sin presentar aviso Contribuciones causadas por la sociedad. Hasta por los bienes de la sociedad. Tomando en cuenta la participación accionaria. 36 ante: visita domiciliaria, exigibilidad de crédito fiscal. c) No lleve contabilidad, la oculte o la destruya.

Frac. XI Quien realice las acciones o partes sociales. La sociedad civil o mercantil. Por inscribir en el libro de accionistas que no hayan pagado ISR. Por el ISR causado en la enajenación de los títulos.

Frac. XV Quien realice la situación jurídica o de hecho. Sociedad que administre o los propietarios de los inmuebles afectados al servicio turístico de tiempo compartido prestado por residentes en el extranjero. No pague impuestos por su actividad. Hasta por el monto de las contribuciones que se omitan.

Frac. XVII La asociación en participación. Los asociantes Omisión en el pago de las contribuciones de la sociedad cuando:

a) No solicite su inscripción al RFC.

b) Cambie su domicilio sin presentar aviso ante: visita domiciliaria, exigibilidad de Contribuciones causadas por la asociación en participación. Hasta por los bienes de la sociedad. Tomando en cuenta la participación accionaria. 38 crédito fiscal.

c) No lleve contabilidad, la oculte o la destruya.

Frac. XVIII Quien realice la situación jurídica o de hecho. Los albaceas o representantes de la sucesión. Omisión en el pago de las contribuciones. Por las contribuciones que se causaron o se debieron pagar durante el periodo de su cargo. Principio de nacionalidad del sujeto El contribuyente, independientemente del país donde radique primordialmente, deberá contribuir (pagar impuestos) en el país donde nació o en el país de donde posee la nacionalidad además de pagar impuestos en el país donde radica, salvo que existan tratados para evitar la doble tributación.

Por su parte principio de residencia Grava al sujeto residente en el país donde radica permanentemente más de 183 días, sin importar su nacionalidad. Principio de fuente de riqueza El país donde se genera la riqueza será el que grave la operación, sea un nacional o un residente. Este principio tiene mucho que ver con el territorio demarcado con las leyes específicas y los tratados internacionales.

La autoridad deberá aplicarlo siempre. La nacionalidad mexicana se encuentra definida en el artículo 30 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y establece textualmente que: 39 La nacionalidad mexicana se adquiere por nacimiento o naturalización.

A. Son mexicanos por nacimiento: I. Los que nazcan en territorio de la Republica sea cual fuere la nacionalidad de sus padres; II. Los que nazcan en el extranjero de padres mexicanos; de padre mexicano o de madre mexicana; III. Los que nazcan a bordo de embarcaciones o aeronaves mexicanas, sean de guerra o mercantes. B. Son mexicanos por naturalización: I. Los extranjeros que obtengan de la Secretaria de Relaciones Exteriores carta de naturalización y, II. La mujer o varón extranjeros que contraigan matrimonio con varón o mujer mexicanos y tengan o establezcan su domicilio dentro del territorio nacional. El principio de residencia lo encontramos en el artículo 9 del Código Fiscal de la Federación. Y, finalmente el principio de territorialidad, en este sentido el CFF establece claramente en su artículo 8 que por México, país o territorio nacional deberá entenderse lo dispuesto en el artículo 42 de la Constitución Política mexicana pero además deberá adicionársele la zona económica exclusiva situada fuera del mar territorial. (Latapí, 1999) 40 5.-Responsabilidad subsidiaria con el contribuyente (CFF art. 6) Esta responsabilidad exige al acreedor antes de dirigirse al responsable subsidiario, así como agotar sin éxito el cobro sobre el deudor principal y, en su caso, a tales responsables. La responsabilidad recae sobre un sujeto por el incumplimiento en el pago de una deuda por parte de un

tercero. Al ser imposible recaudar al titular, se traslada la obligación a aquellos que tienen cantidades pendientes de pago con él, eso no significa que ahora la deuda pase a ser del que posee el crédito, aunque sí se le podrá reclamar en caso de incumplimiento de la orden y en la cantidad que tuviera pendiente de abono en ese momento, es decir, la responsabilidad subsidiaria solo existe en caso de que el deudor principal no pague.

El artículo 6 del CFF, habla que cuando el retenedor este obligado a retener y no lo haga o no realice el pago, estará obligado a efectuar una cantidad equivalente a la que dio haber retenido, además si debe efectuar un pago en bienes, sólo podrá entregarlo cuando quien debe recibirlo provee fondos suficientes para efectuar la retención en moneda nacional.

Se puede determinar el adeudo del socio con la siguiente formula:

- (+) Adeudo Fiscal
- (-) Pago de la empresa
- (=) Adeudo por pagar
- (*) Tasa ISR
- (=) Adeudo del Socio

Del análisis y descripción de los Riesgos Fiscales, que ya se describió el sistema fiscal atiende más a la forma que al fondo, pues busca la mayor parte de responsables con la idea Solvete respete para incrementar la recaudación, año con año se han ido estableciendo más y más requisitos formales a los contribuyentes, de tal manera que aunque en el ISR se esté en presencia de gastos reales, se debe cumplir por un lado con muchos requisitos formales y por otro, acatar una serie de obligaciones que si no satisfacen, también pueden tener como consecuencia la no deducibilidad de la partida. Lo mismo sucede con otros impuestos en donde puede apreciarse que el cumplimiento de la forma es más importante para el fisco que el fondo

Las leyes establecen incluso requisitos de cumplimiento que dependen de terceros y no del propio contribuyente como lo es el de la emisión de comprobantes del anexo 20 de la Resolución miscelánea 2017 que tiene aspectos especiales para la emisión de comprobantes o el anexo con el catálogo de cuentas declarado inconstitucional.

En algunos casos, las leyes, yéndose al extremo del formalismo, establecen requisitos que los contribuyentes tienen que cumplir para poder acceder a un régimen fiscal determinado por la ley, los cuales no dependen de ellos. Un ejemplo lo encontramos en la enajenación de acciones, en el séptimo párrafo del artículo 24 de la LISR que establece: “las sociedades emisoras deberán proporcionar a los socios que lo soliciten, una constancia con la información necesaria para determinar los ajustes a que se refiere este artículo.” (IDC EXPANSION, 2016)

Esto significa que el contribuyente sólo podrá cumplir debida y oportunamente con sus obligaciones fiscales, si la sociedad emisora le proporciona la información mencionada completa y oportuna; en caso contrario, está imposibilitado para hacerlo. Esto ocasiona inseguridad jurídica, porque el contribuyente que enajena acciones, no puede determinar su situación fiscal por sí mismo, sino que depende de la participación de un tercero.

Si la constancia que formula el tercero contiene errores, el contribuyente podrá incurrir en omisiones de impuestos que lo harán acreedor al pago de recargos, actualización y, en su caso, las sanciones que procedan o bien, tendrá derecho a rectificar los datos originales que se hayan considerado; todo esto sin que tal persona pueda evitarlo.

Una empresa emisora que se conduzca en los términos antes señalados, puede ser obligada a proporcionar la información mediante la interposición de los juicios ordinarios mercantiles que correspondan, sin embargo, la inseguridad jurídica para el contribuyente está a la vista, ya que como se indicó, el cumplimiento de las obligaciones fiscales del contribuyente no depende de su propia voluntad, sino de la de terceros.

La LISR, a diferencia de las normas contables, no busca el fondo de las operaciones La NIFA-1 establece en su postulado la obligación de captar la esencia económica de las operaciones.

Al respecto, la NIFA-1 en forma específica dispone lo siguiente: El reflejo de la sustancia económica debe prevalecer en el reconocimiento contable con el fin de incorporar los efectos derivados de las operaciones que lleva a cabo una entidad y otros eventos que la afectan, de acuerdo con su realidad económica y no sólo con su forma jurídica o legal, cuando una y otra no coincida. Debe otorgarse, en consecuencia, prioridad al fondo o sustancia económica sobre la forma legal (Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2017).

A diferencia de lo que establece la técnica contable y en específico la NIFA-1, todo nuestro sistema fiscal, como ya fue mencionado con anterioridad, está diseñado pensando más en la forma que en el fondo. Los principios contables buscan el fondo de las operaciones para determinar su tratamiento contable; en cambio, el ISR, sin importar el fondo de las operaciones, pretende incrementar la recaudación, estableciendo como ya se mencionó, diversos requisitos y condiciones formales, sin importar para nada el fondo de las operaciones.

Para que los contribuyentes puedan cumplir correctamente con la gran cantidad de obligaciones de las diferentes disposiciones fiscales, tienen que intervenir una gran cantidad de tiempo y esfuerzo, lo que resulta una pesada carga administrativa, pero adicionalmente implica riesgos, ya que de no hacer un debido cumplimiento de las mismas, el establecimiento de sanciones y multas por parte de la autoridad no se hará esperar. (IDC EXPANSION, 2016).

Excesivos y obsoletos procesos administrativos Existe una obsolescencia de algunos procesos administrativos, tenemos el caso de las visitas domiciliarias que están plagadas de formalismos constitucionales y legales, muchos de ellos innecesarios y absurdos que, de no cumplirse, pueden ocasionar la anulación de los créditos fiscales. (IDC EXPANSION, 2016)

Además se genera un contacto entre auditores y los contribuyentes, lo que en la mayoría de ocasiones deriva en la corrupción que tanto afecta nuestro país. La falta de homogeneidad en los tratamientos fiscales genera inseguridad jurídica, gran complejidad y una enorme carga administrativa. Derivado de los diferentes tratamientos que para un mismo concepto se dan en las diversas leyes fiscales, se genera inseguridad jurídica, cierta complejidad administrativa y la

posibilidad de ocasionar riesgos de diversa consideración en caso de que no se establezcan los controles administrativos adecuados.

Se puede partir que el sistema tributario en lo general que el sistema no es simétrico, se debe entender que la tiene un origen jurídico y epistemológico que normalmente proviene de la constitución del artículo 31 fracción IV, , por virtud del cual quien efectúa una operación de negocio ésta debe ser proporcional y equitativa. Para lo cual la ley establece que ingresos son sujetos de impuesto y que erogaciones son deducibles y bajo qué requisitos, de simetría.

Un ejemplo de asimetría lo encontramos en la disposición contenida en el artículo 92 de la LISR, al darle tratamiento de dividendos a los intereses que no cumplan con los requisitos de deducibilidad conforme al artículo 27, fracción XIV de la misma ley, lo cual resulta en una carga jurídica injustificada y conlleva a mantener inequidad fiscal entre los contribuyentes, ya que el efecto colateral de considerar dividendo ficto a los intereses no deducibles sólo está previsto de manera clara para el pagador de los mismos, no así para el receptor, lo que ocasiona una asimetría. (IDC EXPANSION, 2016)

En México, el legislador a lo largo de los años ha establecido presunciones legales a cerca de que debe realizar un contribuyente, pone énfasis en las sociedades mercantiles, estas presunciones como la discrepancia fiscal, se suma a la posibilidad de ficciones legales, y se entiende por este último concepto que según el diccionario jurídico mexicano define a las ficciones legales son construcciones ideales que se hacen en las normas de derecho, a las que se les asigna un valor hipotético instrumental, debido a su aptitud para facilitar una concepción jurídica o para provocar una realidad deseada inexistente, considerada preferible a la actual y con la finalidad de facilitar la aplicación de los preceptos jurídicos (UNAM, 2015).

Al respecto el Lic. Juan Carlos Izaza apunta lo siguiente “Mediante la ficción el legislador crea una hipótesis contraria a la realidad de la naturaleza, esto es, la norma crea una realidad jurídica e hipotética, que está en contra de la realidad verdadera o natural, ya que es su deseo apartarse de esa realidad natural y crear otra que sólo al fin impositivo sirva.” (Izaza, 2008)

Las ficciones legales, al apartarse de la realidad, crean incertidumbre entre los contribuyentes y los obligan de alguna manera a incursionar en un mundo irreal; por ejemplo, si legalmente una enajenación de acuerdo con la legislación mercantil no se ha dado, el legislador fiscal creará una ficción para considerar que sí. Un tipo de ficción es la relacionada con los dividendos fictos que dispone el artículo 140 de la LISR, según el cual, las personas físicas deberán acumular a sus demás ingresos los que hayan percibido por dividendos o utilidades, estableciendo en su fracción III que también se consideran dividendos o utilidades distribuidos las erogaciones que no sean deducibles y benefician a los accionistas de personas morales. (IDC EXPANSION, 2016)

Las presunciones Las facultades con las que cuentan las autoridades en aras de reducir la evasión fiscal son amplias a partir del año 2005; así por ejemplo, en las estimativas de ingresos enumeradas del artículo 54 al artículo 62 del código tributario, ingresos que si no se cumplen con ciertas normas, se realiza un supuesto donde por cierto dichos ingresos no existen, y en muchos de los casos si existen no modifican el patrimonio del contribuyente desde el punto de vista económico, pero si son sujetos de impuesto, Un ejemplo de presunción se puede localizar en el artículo 140 de la LISR el cual establece diversos supuestos en los que se considera que los accionistas reciben supuestos dividendos, aunque éstos sólo hayan recibido préstamos en términos de la ley, es decir, no cumplieron con regresarlo en menos de los 12 meses, otro más será el de gastos no deducibles que les benefician y en este caso la empresa de la que es socio ya fue castigada; con el ISR a cargo.

Una norma que se considera por sí misma inquisitoria es la de la fracción V del artículo 140 de la Ley de ISR que establece: la utilidad fiscal determinada inclusive presuntivamente por las autoridades fiscales. Solo basta recordar el artículo 55 y 59 del citado código tributario, que la determinación de las estimativas o presuntivas de ingresos está sujeta desde luego a ciertas reglas que debe cumplir la autoridad, pero lo preocupante que el legislador en su momento doto de poder a los ejecutores y ello conlleva a una aplicación que va más allá de las faltas, suficiente será con observar el artículo 69 b, donde si bien los abusos de contribuyentes existen, es excesiva desde nuestra opinión.

El artículo 108 del Código Fiscal de la Federación (CFF), parte del principio de culpabilidad, es decir, todos los contribuyentes son desconfiables, por lo que es importante verificar las operaciones, está presunción se soporta con la contabilidad electrónica y los recientes anexos publicados 3.2 y 3.3 de la Resolución miscelánea 2017.

La obligación de los contribuyentes de actuar como agente del fisco se fortalece con la nueva forma de facturación y la clasificación de las actividades. (IDC EXPANSION, 2016) El sistema en sus diversas leyes contiene disposiciones subjetivas, lineamientos que se prestan para diversas interpretaciones que son utilizadas por las autoridades para intimidar a los contribuyentes; piénsese en las inversiones y los gastos, los cuales deben cumplir con los requisitos específicos de la LISR establece, en caso de no ser así no serán deducibles, pero también el artículo 27 en la fracción I señala como otro requisito fundamental pero que es subjetivo, que las deducciones sean estrictamente indispensables (NIF A1: esencia del negocio), para los fines de la actividad del contribuyente, pero que general debería ser reconocido. Un particular es la siguiente operación, una empresa ha genera utilidades durante los anteriores seis años, la posición de los accionistas ha sido la de reinvertir las utilidades en la búsqueda de lograr el crecimiento que permita un posicionamiento de la empresa en el mercado, se decide invertir a largo plazo a través de la inversión en maquinaria y equipo de trabajo nuevo. Al cuarto año, los accionistas, con base en las utilidades acumuladas, deciden distribuirse un dividendo equivalente a las utilidades en función de lo que ellos creen técnicamente correcto, pero al decretarse los dividendos no existe en ese momento el efectivo suficiente, y deciden que la empresa solicite un préstamo bancario a una tasa de interés razonable; derivado de una revisión, la autoridad cuestiona el monto de los intereses pagados sobre la base de que el préstamo fue utilizado para pagar el dividendo, y el mismo no puede considerarse indispensable para los fines del negocio y, por tanto, los interés pagados tampoco son deducibles.

El sistema fiscal mexicano está diseñado para sancionar al contribuyente ante la menor falta de cumplimiento de las disposiciones fiscales; pero más aún, independientemente de las sanciones cuando no se cumplen en el tiempo pago

de una contribución, tiene accesorios como son la actualización y los recargos, además de las infracciones y las sanciones administrativas.

El delito de defraudación fiscal se redacta en el artículo 108 del CFF, que señala lo siguiente:

Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamientos de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido en perjuicio del fisco federal.

La responsabilidad se encuentra en el artículo 95 del CFF: Son responsables de los delitos fiscales quienes:

- I. Concierten la realización de un delito.
- II. Realicen la conducta o el hecho descritos en la Ley.
- III. Cometan conjuntamente el delito.
- IV. Se sirvan de otra persona como instrumento para ejecutarlo. V.
- V. Induzcan dolosamente a otro cometerlo. VI.
- VI. Ayuden dolosamente a otro para su comisión.
- VII. Auxilien a otros después de su ejecución, cumpliendo una promesa anterior.

Las personas que resultan responsables por el encubrimiento de un delito fiscal, el artículo 96 del CFF especifica:

Es responsable de encubrimiento en los delitos fiscales, quien, sin previo acuerdo y sin haber participado en él, después de la ejecución del delito:

- I. Con ánimo de lucro adquiera, reciba, traslade u oculte el objeto del delito a sabiendas de que provenía de éste, o si de acuerdo con las circunstancias debía presumir su ilegítima procedencia, o ayude a otro a los mismos fines.
- II. Ayude en cualquier al inculpado a eludir las investigaciones de la autoridad o sustraerse de la acción de ésta, u oculte, altere, destruya o

haga desaparecer las huellas, pruebas o instrumentos del delito o asegure para el inculcado el objeto o provecho del mismo.

Pero la pregunta en el aire, puede una circular determinar la gravedad de un delito; los funcionarios administrativos con base en las disposiciones del CFE, y el Código Federal de Procedimientos Penales, tiene la preparación para conocer el entorno y considerar que algún contribuyente al realizar sus operaciones habituales ha cometido un delito, tiene los elementos base para determinar la gravedad del mismo, calificar la acción o “la cuantía” o valor de la afectación tributaria, la que se servirá de base para definir si debe sancionarse al infractor con pena de prisión.

En el caso de las personas jurídicas carecen de voluntad propios, ya que son sus apoderados personas físicas en quien recae la realización de los actos jurídicos y es en ellas las que recae la responsabilidad penal.

La pregunta en el caso de los accionistas y de los miembros del consejo de administración ellos tienen alguna responsabilidad por la falta cometida por su administración, al respecto la LGSM establece como primeros responsables al administrador único o al consejo de administración, independientemente de que conforme a los estatutos sociales se haya nombrado a un director general, o a un director de administración y finanzas, puesto que no son contemplados por la LGSM. (Montiel, 2011).

En este respecto, lo que procede es aplicar el velo corporativo, obsérvese los siguientes criterios de la autoridad sobre el velo corporativo:

Época: Décima Época

Registro: 2004356

VELO CORPORATIVO. IMPLICACIONES JURÍDICAS DE SU LEVANTAMIENTO O RUPTURA

Romper el velo corporativo es el acto por el cual se traspasa la forma externa de la persona jurídica, para investigar la realidad que existe en su interior,

la verdad de aquello que extrovierte los secretos medulares, financieros y de procesos que genera la acción empresarial; ello cuando se hace vital el conocimiento de esa parte resguardada o protegida para aclarar o decantar situaciones producidas por la empresa que han afectado el normal desenvolvimiento de las relaciones corporativas o con el fin de evitar el fraude y la utilización de la personalidad jurídica en perjuicio de intereses públicos o privados.. Por ello se han creado en los sistemas jurídicos actuales, **El velo corporativo existe por la necesaria seguridad jurídica y comercial que debe tener la empresa, ante situaciones claras de abuso contra las instituciones que generan ganancias o beneficios** instrumentos para descender ese manto resguardador (allanamiento de la personalidad) y acceder a la verdad oculta detrás del velo corporativo, bajo el pretexto, bastantes veces alejado de la verdad, de saber y analizar si ha habido uso fraudulento de los sistemas de seguridad y protección jurídica a los elementos delicados e internos que deben protegerse.

Época: Décima Época, Registro: 2004138 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Tipo de Tesis: Aislada Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Libro XXIII, Agosto de 2013, Tomo 3 Materia(s): Civil Tesis: I.5o.C.27 C (10a.) Página: 1517

ABUSO DE LA PERSONALIDAD JURÍDICA SOCIETARIA. AL ADVERTIRSE DEBE LEVANTARSE EL VELO CORPORATIVO

Cuando una sociedad **sea utilizada con la sola intención de defraudar a terceros o burlar la aplicación de la ley**, se estará ante un caso común de abuso de la persona jurídica, y habrá necesidad de acudir a remedios específicos para resolver ese problema, y encontrar una solución justa al conflicto; por ello, el descubrimiento de una apariencia, que conduce a evidenciar la coraza corporativa en la que se oculta el verdadero autor material de hechos que atentan contra la buena fe y, por ende, ilícitos, en tanto es el acto por el cual se traspasa la forma externa de la persona jurídica, se debe investigar la realidad que existe en su interior, **la verdad de aquello que extrovierte los secretos medulares, financieros y de procesos que genera la acción empresarial;** por ende, se hace vital

el conocimiento de esa parte resguardada o protegida para aclarar o decantar situaciones producidas por la empresa que han **afectado el normal desenvolvimiento de las relaciones corporativas o con el fin de evitar el fraude y la utilización de la personalidad jurídica en perjuicio de intereses públicos o privados, lo que se logra con el levantamiento del velo corporativo.**

QUINTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 740/2010. Spectrasite Communications, Inc. 15 de diciembre de 2011. Unanimidad de votos. Ponente: María Soledad Hernández Ruiz de Mosqueda. Secretario: Ricardo Mercado Oaxaca.

Al respecto el velo corporativo es la garantía de separación del patrimonio y responsabilidad de una sociedad anónima del de sus socios, protegiéndolos de ser responsables tanto por las deudas como por las obligaciones contraídas por esta, ya que aquella actúa como una persona distinta y separada de sus personalísimos intereses. A este respecto los tribunales han emitido el siguiente criterio jurídico:

Época: Décima Época

Registro: 2004193

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Tipo de Tesis: Aislada

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Libro XXIII, Agosto de 2013, Tomo 3

Materia(s): Civil

Tesis: I.5o.C.30 C (10a.)

Página: 1621

CORAZA O PROTECCIÓN CORPORATIVA. ANTE SU ABUSO DEBE LEVANTARSE PARA DESCUBRIR LA VERDAD ENCUBIERTA EN UNA SOCIEDAD MERCANTIL

Cuando un grupo de personas actuando de buena fe constituyen una sociedad mercantil y cumplen al respecto todas las disposiciones legales aplicables, el reconocimiento de la diferencia, autonomía e independencia de las personas físicas frente a la jurídica es invulnerable, porque así lo permite la ley, y los individuos tienen la expectativa legítima de que en un Estado de derecho los órganos encargados de la aplicación de la ley, administrativos y jurisdiccionales, observen y respeten los efectos de la constitución de tales sociedades conforme a lo establecido en el sistema normativo. **De ahí que una coraza o protección corporativa existe por la necesaria seguridad jurídica y comercial que debe tener la empresa, ante situaciones claras de abuso contra las instituciones que generan ganancias o beneficios.** Por ello se han creado en los sistemas jurídicos actuales, instrumentos para descorrer ese **manto resguardador y acceder a la verdad escondida detrás del velo corporativo (allanamiento de la personalidad), con la finalidad de saber y analizar si existe uso fraudulento de los sistemas de seguridad y protección jurídica a los elementos internos que deben protegerse.** Ante el eventual desconocimiento de la personalidad jurídica societaria y el hermetismo de la personalidad como presupuesto fundamental para descubrir la responsabilidad de un ilícito debe existir causa suficiente, necesaria y demostrada. La causa primaria es la existencia de ese hecho ilícito que genera la responsabilidad para indemnizar.

QUINTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.

Pero esta protección tiene un límite; es la separación de personalidades cuando el representante de una sociedad abuse de la apariencia jurídica que le otorga el conducirse bajo su traza corporativa. (IDC EXPANSION, 2016) Se parte que la figura contractual es de buena fe, cuyo objetivo es evitar que en los contratos exista cualquier sugestión o artificio empleado para inducir a error o mantener en él a alguna de las partes o una disimulación de un error ya conocido. (IDC EXPANSION, 2016)

Al crearse derechos y obligaciones mediante una apariencia jurídica de solidez y rectitud, se debe tener presente que la LGSM prescribe que la represen-

tación de toda empresa corresponderá a su administrador o administradores, quienes realizarán todas las operaciones inherentes al objeto de la sociedad, salvo las excepciones estipuladas en la ley o el contrato social.

Por otro lado es la asamblea general de accionistas, el administrador único o consejo de administración, quienes pueden hacer los nombramientos especiales para ejercer el objeto social, sean o no accionistas, y su designación será revocable en cualquier tiempo por cualquiera de los funcionarios descritos (art. 145, LGSM).

Los gerentes tendrán las facultades expresamente conferidas y no necesitarán de autorización especial de quienes les hubiesen nombrado para los actos que ejecuten, y gozarán de las más amplias facultades de representación y ejecución dentro de la órbita de sus atribuciones (art. 146, LGSM). El administrador y los gerentes podrán, dentro de sus facultades, conferir poderes en nombre de la sociedad (art. 149, LGSM).

Entonces, al generar en terceros la idea firme de que se está negociando con quien ostenta las facultades suficientes para obligarse por su representado, bajo los términos y formas pactados, y aun cuando este individuo no cuente con el poder pregonado o no sea suficiente para obligarse del modo en que lo hizo, de todas maneras se considerará que la apariencia jurídica fue suficiente para lograr el objetivo pretendido.

Época: Décima Época

Registro: 2004353

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Tipo de Tesis: Aislada

VELO CORPORATIVO. DEBE LEVANTARSE AL ADVERTIRSE EL CONTROL EFECTIVO QUE SOBRE LA SOCIEDAD MERCANTIL EJERCE UNO DE LOS SOCIOS, AL ABUSAR DE LA PERSONALIDAD JURÍDICA.

La desestimación de la personalidad jurídica societaria obedece al descubrimiento de una apariencia oculta en una coraza corporativa, y tiene la finalidad

de facultar a la judicatura a prescindir de esta ficción de derecho, cuando la persona jurídica es una simple pantalla de protección de quienes, a través de ella, realizan actos en fraude de ley o en perjuicio de acreedores. Luego, cuando en un determinado caso se advierte el control efectivo por parte de uno de los integrantes de la persona moral o de un tercero, que impongan en ella una influencia dominante, el cual se acreditaría cuando exista un control abusivo de la sociedad por parte de los integrantes, a un nivel tal que la voluntad de la persona moral, sea en realidad la de sus integrantes, lo que se evidencia cuando la toma de decisiones estratégicas de la persona moral se realiza por parte del integrante o el tercero, quien también tiene la dirección de sus finanzas, en tanto es titular de la mayoría del capital social. **En ese tenor cuando la autoridad considere suficientemente probado que la conducta del integrante o tercero se ha orientado a abusar de la personalidad jurídica independiente de la persona moral en fraude de acreedores, por fraude de la ley o en general para violar normas imperativas mediante la utilización de aquélla, infringiendo la buena fe con la que debió conducirse para no evidenciar el abuso de la sociedad que conformó para dar la apariencia tras la que se ocultó, debe levantarse el velo corporativo con sus implicaciones jurídicas.**

En conclusión, el velo corporativo no protegerá ni a la sociedad ni a sus accionistas de responder por todos los actos que desarrollen quienes creen convicción en terceros de ser titulares de las facultades suficientes para obligarse en nombre de esta, pues tal figura solo le otorga una personalidad jurídica distinta a la de sus miembros, pero no constituye un medio para que se cometa fraude en contra de terceros.

CONCLUSIONES

La decisión de constituir una Sociedad Anónima, deben aportar el capital requerido, pero es básico que desde su nacimiento se determinen las responsabilidades y obligaciones de los socios y accionistas, ello permite evitar los riesgos inherentes a su actividad.

Respecto a las preguntas planteadas se puede señalar que: La responsabilidad del representante de la Sociedad Anónima es actuar con honestidad y lealtad, sin buscar oportunidades en beneficio propio ni sacar partido de su condición de administrador, ni abusar de su poder, entre sus funciones está la de convocar juntas, llevar la contabilidad, ordenar transferencias, autorizar pagos o inversiones, etc., lo normal es que si cumple escrupulosamente con sus obligaciones, no pase nada; pero la corte en su tesis Época: Décima Época, Registro: 2004354; Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito; Tipo de Tesis: Aislada; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta

Libro XXIII, Agosto de 2013, Tomo 3; Materia(s): Civil; Tesis: I.5o.C.69 C (10a.); Página: 1746

VELO CORPORATIVO. ES UN INSTRUMENTO PARA PROTEGER EL NÚCLEO SOCIETARIO DE UNA EMPRESA, QUE DEBE LEVANTARSE CUANDO SE ATENTA CONTRA EL PRINCIPIO DE BUENA FE.

El velo corporativo implica una protección o coraza generada en la costumbre mercantil, para proteger el corazón societario de una empresa. Se trata de un escudo contra las pretensiones de minimizar la potencialidad intrínseca de la sociedad, pero a la vez es también una manera de estimular el abuso cuando se infringe el principio de la buena fe hasta llegar, a veces, a situaciones de fraude colectivo. Esta protección o garantía de la corporación se da tanto en lo interno como en lo externo, y afecta tanto a los accionistas como a los terceros. En lo interno hay quienes definen esa apariencia o coraza corporativa como la separación del patrimonio y de la responsabilidad de los socios de los de la persona moral. Con ella el mundo interno de la empresa se resguarda sólo para quienes, por los estatutos o por decisión de las asambleas societarias, lo determinan. Sin duda, es una necesidad y una garantía para el desarrollo empresarial y comercial que de esta manera protege aquello que le permite potenciarse y desarrollarse sin interferencias permanentes que afecten los elementos sustanciales y particulares del proceso y de su inversión; cuando todo ello se estima de acuerdo con el principio de la buena fe, pero que al incum-

plirse su proceder es susceptible de generar la responsabilidad de indemnizar, pues todo actuar contrario a la buena fe que exista en materia contractual, se traduce en un hecho ilícito civil, de conformidad con lo que se establece en los artículos 1796 y 1910 del Código Civil Federal.

La hipótesis queda confirmada con el análisis jurídico que se realiza en el presente trabajo de investigación, los socios deben ante la responsabilidad que les atribuye a la LGSM, en primer lugar se debe conocer al autor material de los hechos que atentan contra la buena fe, así como a las personas involucradas, la sentencia que se dicte en contra de la sociedad la condenará a cumplir con las obligaciones respecto de terceros.

La operación tendrá fuerza contra los socios, en este caso es la responsabilidad solidaria a la que están obligados, ejecutándose primero en los bienes de la sociedad y a falta o insuficiencia, seguirán con los bienes de los socios demandados el cual se limitará al monto insoluto exigible por el pago de sus aportaciones, y en caso de ser el principal responsable o ser cómplice del delito se le obligará al socio o accionista a responder por dicho acto, en este caso son responsables subsidiarios, provocando el levantamiento del velo corporativo. Por esta razón es de suma importancia que los socios cumplan con la normatividad de manera correcta para evitar cometer actos que tengan como consecuencia correr con este tipo de riesgos fiscales y proteger tanto el patrimonio de la empresa, como el de los socios, pudiendo evitarlos, o estén atentos, y puedan enfrentarlos.

De manera conclusiva los tribunales confirman el objetivo y la hipótesis al emitir el siguiente criterio: Época: Décima Época, Registro: 2004355
Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

VELO CORPORATIVO. ES UNA GARANTÍA PARA LA PROTECCIÓN DE LOS ÁMBITOS INTERNO Y EXTERNO DE UNA SOCIEDAD MERCANTIL, QUE CONTRIBUYE AL PRINCIPIO DE SEPARACIÓN DE PERSONALIDADES.

En lo interno hay quienes definen el velo corporativo como la separación del patrimonio y de la responsabilidad de los socios de los de la sociedad. Con el velo corporativo el mundo interno de la empresa se resguarda sólo para

quienes, por los estatutos o por decisión de las asambleas societarias, lo determinan. Sin duda, el velo corporativo es una necesidad y una garantía para el desarrollo empresarial y comercial que de esta manera protege aquello especial que le permite potenciarse y desarrollarse sin interferencias permanentes que afecten los elementos sustanciales y particulares del proceso y de la inversión. Tratándose de sociedades de capitales como la anónima y la de responsabilidad limitada, es conocido que los socios tan sólo están obligados al pago de sus acciones o aportaciones, es decir, su responsabilidad se constriñe a aquella derivada del pago de su participación social, únicamente. Por ello, en estricto derecho no serán los socios responsables por las deudas de la sociedad, ni por la responsabilidad que a ésta resulte por las obligaciones contraídas, ni por los actos ilícitos en que se vea envuelta. Esa diferenciación entre la sociedad y sus socios afianza la escisión y segregación de las responsabilidades del accionista frente a la sociedad mercantil a quien, de normal, se ha otorgado personalidad jurídica propia, ello a fin de incentivar la creación de sociedades mercantiles, como forma de instrumentar la dinámica económica de un Estado, dentro de cánones y conductas lícitas y a efectos de garantizar a terceros y a los propios accionistas que esa independencia y autonomía le permita una participación sin afectar sus personales y propios intereses. Así, podría darse la hipótesis de las personas que deciden formar una sociedad con la única intención de limitar su responsabilidad y sucederá que en tales negocios aparecerá un socio con participación mayoritaria, en la generalidad de los casos con propiedad del capital social de manera casi absoluta y tan sólo figurará otra persona como accionista de un porcentaje mínimo, a fin de auxiliar al otro a cumplir con el requisito legal, del mínimo de integrantes para formar la sociedad.

BIBLIOGRAFÍA

EL FINANCIERO. (26 de marzo de 2016). Obesidad le cuesta al año a México 2 veces el precio de la Línea 12 del metro. *EL FINANCIERO*, pág. 1.

IDC EXPANSION. (2016). Velo corporativo. *IDC EXPANSION*, 130.

Instituto Mexicano de Contadores Publicos. (2017). *Normas de Información Financiera*. México: Instituto Mexicano de contadores públicos.

Izaza, J. C. (2008). XXVIII - "ESTUDIO DEL CONCEPTO – ESTRICTAMENTE INDISPENSABLE- COMO PRINCIPAL REQUISITO DE LAS DEDUCCIONES EN EL ISR Y EL IETU". México: Themis.

Martin, A. O. (2005). *Análisis Integral de la Ley del IVA*. México: Gasca Sicco, S.A. de C.V.

SAT. (08 de 15 de 2016). SAT. Obtenido de <https://www.google.com/url?q=http://www.sat.gob.mx/adeudosfiscales/simuladorUnico.html&sa=U&ved=oahUKEwjJp4eKx8TOAhUJFh4KHSyECD-8QFggGMAE&client=internal-uds-cse&usg=AFQjCNFdwk3tmszu-t2yMflGPoDAuJEKprQ>

UNAM. (2015). *Diccionario Jurídico Mexicano*. Mexico: Porrúa.

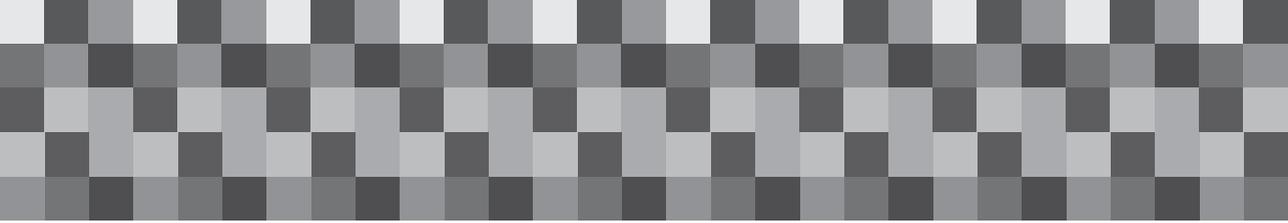
Planeación Fiscal de la Transmisión Patrimonial. México: Gasca SICCO.

Latapí, M. (1999). *Introducción al Estudio de las Contribuciones*. México: McGraw Hill. Martínez,

H. (2014). *Metodología de la Investigación*. México: Cengage Learning. Montiel, A. (2011). *El Gobierno Corporativo*. México: Dofiscal Editores.

Perdomo, A. (2002). Contabilidad de Sociedades Mercantiles. México: Thomson.

Perdomo, A. (2002). Métodos y Modelos Básicos de Planeación Financiera. México: Ediciones PEMA.



Análisis del manejo del capital de trabajo en la administración eficiente de las micro y pequeñas empresas en la ciudad de Chetumal, Q. Roo

DR. ROBERT BELTRÁN LÓPEZ

DRA. LAURA AIDA DURÁN HERNÁNDEZ

C.P, CEFI GRACIELA POOL CAHUM

.....

[RESUMEN]

En México el crédito de proveedores es una fuente de financiamiento a corto plazo significativa, paliativo de la escasa cultura financiera de los micros y pequeños empresarios locales.

Los principales factores que inciden en el quiebre de la Mipymes en la ciudad Chetumal, están relacionados con las ventas, aspectos administrativos y financieros; las empresas al encontrarse en un ambiente económico en que la competencia es demandante, donde no tienen un control de sus precios debido a que se encuentran sujetos al libre mercado, tienden a priorizar aspectos de operabilidad y sostenibilidad, antes que los financieros.

El objetivo general de esta investigación fue evaluar las políticas y decisiones financieras que se toman en el manejo del capital de trabajo que impactan en la administración eficiente de las micro y pequeñas empresas de la localidad.

Es importante precisar, para tener una perspectiva holística, es necesario considerar en el estado del arte temas como capital de trabajo, administración

eficiente, competitividad y productividad en la empresa, administración del efectivo, financiamiento de las necesidades del ciclo de conversión de efectivo, administración de los inventarios, cuentas por cobrar, entre los temas más representativos.

La investigación fue realizada con enfoque cualitativo, tipo exploratorio descriptivo. Desarrollada con un diseño de estudio no experimental y transeccional. Se realizaron entrevistas y aplicaron cuestionarios a los propietarios de las empresas seleccionadas.

Las micros y pequeñas empresas que emplean sus estados financieros, administran sus inventarios, su efectivo y el capital de trabajo, tienen un mejor funcionamiento, con ello tendrán un claro reflejo de sus ganancias y de forma desahogada liquidar sus pasivos. Se encontró entre los empresarios locales desconocimiento sobre término de capital de trabajo, pero en contraparte se descubrió que realizan una buena administración financiera.

[PALABRAS CLAVE]

Capital de trabajo, Administración eficiente, Mipymes.

.....

INTRODUCCIÓN

Según Morales (2012) la empresa es la unidad básica de producción, es decir, un conjunto sistemático de recursos humanos, financieros, técnicos y de información que le permiten ayudar y participar en el crecimiento económico de la población.

Menciona Palacios Acero (2012) una empresa puede tener fuentes de financiamiento externos como los créditos bancarios que se obtienen por medio de los bancos con los cuales establecen relaciones funcionales, su importancia radica en que hoy en día es una de las maneras más utilizadas por las empresas para obtener un financiamiento. La ventaja de obtener un crédito bancario es llevar a más probabilidades de negociar un préstamo que se ajuste a las necesidades de la empresa el cual mejora el ambiente para realizar sus operaciones y

generar utilidades, la desventaja de los créditos bancarios radica en que algunos ponen condiciones respecto a cómo se va a utilizar el dinero; esto puede limitar un poco si se está pensando en una manera de financiar un nuevo negocio o hacerse con alguna propiedad.

Como se observa en el caso de las microempresas y pequeñas empresas que no pudieran acceder a este financiamiento, la cobertura de sus operaciones se realiza de manera regional y cumplen con satisfacer las necesidades de su entorno.

Ante este panorama de difícil acceso a financiamiento que pudiera a los micros y pequeños empresarios ayudar a crecer su negocio, surge la necesidad de utilizar de manera más racional sus propios recursos para generar suficiente liquidez en el negocio administrando integralmente el capital de trabajo.

Indican Quintero Soto, Padilla Loredó & López Gutiérrez (2015) debido a la falta de recursos económicos de intermediarios financieros a las Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES), en México dependen del crédito de proveedores en mayor medida que las de países desarrollados. Tener financiación por parte de proveedores o clientes es una fuente de recursos importantes para la empresa, debido a esto al tener una relación comercial establecida con dichas empresas tienden a tener una ventaja comparativa frente a las instituciones financieras en la facilidad de obtención de información sobre sus proveedores o clientes, al igual que en la capacidad de liquidar bienes embargados y tienden a tener un interés implícito más elevado en la supervivencia de la empresa a largo plazo.

En México el crédito de proveedores es una fuente de financiamiento a corto plazo significativa utilizada por una PYME y no siempre resuelve la necesidad de financiamiento y crédito que requieren algunas empresas por lo que ciertas empresas recurren a otros tipos de crédito para su negocio.

ANTECEDENTES DEL PROBLEMA

Para manejar su empresa el hombre necesita de una adecuada información financiera, entendiéndose por tal la información financiera veraz, confiable y oportuna para la toma de decisiones dentro de la empresa. Generalmente el

fracaso de las empresas va ligado a la falta de conocimientos financieros del emprendedor.

Según Zamorano García (2012) algunas empresas nacen, prácticamente sin planeación, sin tomar en cuenta que la promoción y la organización de una empresa implican la realización de estudios sobre aspectos legales, técnicos, económicos, financieros y administrativos. Al constituir la empresa, por ejemplo, se omite frecuentemente estimar en forma adecuada el monto del capital propio necesario, la magnitud de las inversiones en bienes productivos y el capital de trabajo, siendo necesario en ciertas ocasiones, recurrir en exceso a fuentes de crédito para concluir la ejecución del proyecto e iniciar la marcha de la empresa.

En Chetumal, el nivel de ventas, la demanda, los ingresos y el margen de utilidad son los principales factores que influyen en el fracaso de la Micro, Pequeñas y Medianas Empresas (Mipymes); la mayoría de los empresarios opta por cerrar su negocio ante los cambios del mercado, cuando la demanda tiene variaciones adversas para las empresas y el margen de utilidad se reduce, los empresarios no buscan alternativas para seguir en el mercado, resulta más fácil para ellos poner fin a su empresa.

Los principales factores que inciden en el quiebre de la Mipymes en la ciudad, están relacionados a sus ventas, factores administrativos y financieros; las empresas al encontrarse en un ambiente económico en el que la competencia es alta, con la existencia de muchas empresas dedicadas al mismo giro, no tienen un libre control de sus precios ya que se encuentran sujetos a los precios del mercado y a los de la competencia, es decir, para la Mipymes los cambios negativos en la demanda provocan variaciones a la baja en el nivel de sus ventas.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Según Ibarra Zavala & Gonzales Sesmas (2012) el capital es un auxiliar técnico de la producción, es decir, es todo aquel bien, que permite, junto con el trabajo y la materia prima, producir, por lo tanto, todo instrumento que permita producir en la empresa es considerado capital de trabajo.

El capital puede tener muchas formas comenzando desde el capital físico, es

decir, los edificios, equipo, instalaciones eléctricas, telefónicas, etc. El capital financiero el cual puede ser la inversión en bonos, acciones e instrumentos de deuda pública y/o privada. El capital humano, mismo que se encuentra en las personas con estudios y habilidades para su ejercicio laboral. El capital natural el cual se encuentra en la naturaleza y son tanto recursos renovables como no renovables. Cuando existe mayor capital, de cualquier tipo, se producen más bienes y servicios y de esa manera se logra un mayor crecimiento económico.

El término de capital de trabajo está relacionado con las decisiones financieras de corto plazo, es la herramienta que necesitan los propietarios para las operaciones diarias de las empresas. Su integración es fundamental en la estructura financiera de la empresa porque de ella depende el éxito de las empresas que se traducen en productividad y competitividad.

En México se ha impulsado el crecimiento de las micro, pequeñas y medianas empresas para ser las fuentes generadoras de empleo, de acuerdo con los datos de la Secretaría de Economía 2012, las micro, pequeñas y medianas empresas representan más del 95% del total de las empresas y el 90% de los trabajadores en ellas se desempeñan. El censo económico 2009 que realiza el Instituto Nacional de Estadística y Geografía indica que las actividades económicas que realizan las pequeñas empresas se distribuyen de la siguiente forma: 38.1% en servicios, 2% en el comercio, 11.6% en la industria manufacturera y el resto de las actividades representan el 48.3%.

En la ciudad de Chetumal, con la incorporación de nuevas empresas y franquicias, las micro y pequeñas empresas se ven obligadas a ser más competitivas, y tomar decisiones sobre el efectivo para seguir operando y lograr mantener o elevar sus utilidades.

Ante esta situación las micro y pequeñas empresas, que se dedican a la venta de consumibles y equipo de cómputo, han tenido un retraso en su crecimiento. Por lo anterior, se quiere estudiar en qué medida las políticas y decisiones que se utilizan en el capital de trabajo influyen en la supervivencia y crecimiento de las micro y pequeñas empresas.

Finalmente se puede hacer el siguiente cuestionamiento para que al final de la investigación se dé respuesta ante esta problemática:

¿Cuáles son las políticas y decisiones del manejo del capital de trabajo que afectan en el crecimiento de las micro y pequeñas empresas?

OBJETIVO GENERAL

Evaluar las políticas y decisiones financieras que se toman en el manejo del capital de trabajo que impactan en la administración eficiente de las micro y pequeñas empresas y así poder identificar de donde surge el problema, es decir, de donde provienen las limitaciones del crecimiento de las empresas en el Estado y de qué manera mejorarlas.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS

1. Identificar las políticas y decisiones financieras que se requieren en la administración del capital de trabajo.
2. Verificar los controles que se tienen en el manejo del efectivo, las cuentas por cobrar y los inventarios, así como su incidencia en la gestión de las micro y pequeñas empresas.

ESTABLECIMIENTO DE LA HIPÓTESIS

Con el propósito de dar respuesta al problema y a los objetivos de la investigación, se presenta la siguiente hipótesis descriptiva:

Ho. Las micro y pequeñas empresas que manejan y toman decisiones financieras en el Capital de Trabajo de manera correcta tienen mayor nivel de crecimiento.

Las variables de este estudio son las siguientes:

Independiente: Manejo y toma de decisiones financieras en el capital de trabajo

Dependiente: Desarrollo de las micro y pequeñas empresas.

MARCO TEÓRICO

Capital de trabajo

De acuerdo a Adam et al. (2003) el capital de trabajo es el excedente del activo circulante de los pasivos a corto plazo. Una empresa debe contar con una cierta cantidad de efectivo disponible, de inventarios, así como poder otorgar algún financiamiento a sus clientes para incrementar sus ventas, las cuales varían y llegan a constituir inversiones en su activo circulante que les permiten trabajar para superar los pasivos a corto plazo.

El capital de trabajo se calcula restándole al activo circulante el pasivo circulante es decir de todos mis activos a plazos menores de un año les disminuiré mis pasivos de plazos menores de un año para así saber exactamente cuál es la cantidad de dinero con la que está operando la empresa. Si un negocio no tiene una buena inversión en su capital de trabajo, no tendrá la liquidez para solventar sus deudas.

Por otro lado, Valencia Herrera (2009) define al capital del trabajo como la diferencia que existe entre activo circulante y pasivo a corto plazo, en activo circulante se puede tener lo que es el efectivo, cuentas por cobrar e inventarios mientras que en pasivo a corto plazo son las cuentas por pagar.

El capital de trabajo permite a la empresa a tener los recursos financieros necesarios y disponibles para saber afrontar problemas u oportunidades de negocio. Con esto una empresa puede tener los recursos económicos para poder crear sucursales, comprar acciones, puede utilizar ese dinero para invertir y mediante esa inversión poder generar más ganancias dándole un buen uso a su capital.

El capital de trabajo son activos circulantes Brigham & Besley (2009) define que la diferencia que existe entre los activos circulantes y pasivos circulantes se le conoce como Capital de Trabajo Neto. Cuando Brigham & Besley utilizan la palabra neto, se refieren a que el capital de trabajo será exacto, el dinero que representa está perfectamente definido.

Refiere Morales (2012) que se puede clasificar a la empresa de acuerdo a su

aporte del capital, según el cual se definen los tres tipos de empresas que se conocen: las privadas, públicas y mixtas. Las privadas representan la base del capitalismo y se forma con aportaciones privadas de capital y una de sus principales características es la inversión de los particulares para obtener ganancias, una empresa pública o de estado se forma debido a la intervención del Estado en la economía para cubrir actividades en las cuales no existe interés por no obtener ganancias y las mixtas que se integran con capital público y privado.

Administración eficiente

Según Valencia Herrera (2009) la administración del capital de trabajo ha sido uno de las preocupaciones del ejecutivo financiero, puesto que este es el encargado de llevar la administración de cada una de las cuentas por lo tanto tiene que hacer un registro claro en cada una de las cuentas que afectan cada las operaciones efectuadas en el ejercicio de la empresa.

Señala que el ejecutivo financiero al administrar el efectivo considera que la empresa en ocasiones puede disponer de los excedentes de efectivo para nuevos negocios o regresárselos a los inversionistas. La administración de efectivo debe cubrir adecuadamente las obligaciones pactadas por la empresa con sus proveedores y acreedores, para que el efectivo sea eficiente.

Por otro lado Brigham & Besley (2009) la administración de activos a corto plazo es importante en la rama de finanzas debido que se necesita saber con cuanto efectivo disponible cuenta la empresa en su cuenta de cheques, así como la cantidad que se tiene en monedas y billetes reales del cual puede disponer para su desembolso inmediato. Indican que la administración eficiente del efectivo, se basa principalmente en la administración de los flujos de entrada y de salida de dinero de una empresa.

Tomando como base los conceptos anteriores, Durán (2014) menciona la administración eficiente, se refiere al área de las finanzas dentro de una empresa por lo que su principal función es mantener el valor mediante la toma de decisiones y una correcta administración de los recursos con los que la empresa cuenta para poder proporcionar servicios de calidad, de manera eficaz a los usuarios que recurren a los servicios y bienes que ofrece.

Importancia del capital de trabajo

Según Cano Salgado & Fernández (2000) es importante para una compañía administrar correctamente su capital de trabajo, para obtener los mejores resultados financieros posibles, tienen que financiarse con los recursos disponibles más baratos y evitar tener activos ociosos. El capital de trabajo es la cantidad de dinero que ocupa la empresa para sus operaciones normales, depende del volumen de operaciones y del giro de la empresa. El administrador financiero debe establecer estrategias para el manejo de su efectivo, de sus cuentas por cobrar y por pagar, así como del nivel de inventarios que se requieren mantener para que el capital de trabajo sea necesario para operar eficientemente y para que, adicionalmente produzca utilidades.

La administración del capital de trabajo tiene por objetivo el manejo de cada una de las cuentas del activo y pasivo con las que cuenta la empresa para mantener el equilibrio dentro de ella. Mantener el equilibrio da la confianza de que hay el capital necesario para cualquier emergencia que pudiese amenazar a la compañía.

Según Sánchez Venegas (2000) la importancia del capital de trabajo en las empresas radica principalmente en que:

- a) Representa la inversión que el empresario tiene destinada para producir ingresos futuros a través de sus ventas.
- b) Representa los recursos netos propiedad del empresario, destinados a las operaciones normales de la empresa.
- c) Requiere de 75% del tiempo de la administración financiera del empresario.

Según Van Horne & Wachowicz (2010) la administración del capital de trabajo es importante, tan solo por la cantidad de tiempo que es administrador financiero le dedique. Lo más fundamental es el efecto de las decisiones de capital de trabajo sobre el riesgo, el rendimiento y el precio de las acciones de la compañía.

Para Gitman & Zutter (2012) la meta de la administración del capital del trabajo es administrar cada uno de los activos corrientes para lograr un equi-

librio entre la rentabilidad y el riesgo que contribuya a aumentar el valor de la empresa. Estos activos deben girar de manera constante convirtiéndose en el efectivo que la empresa necesita para funcionar.

El análisis del capital de trabajo es una ayuda para los administradores de la empresa pues mediante esto pueden tomar decisiones para lograr una administración eficiente en sus activos circulantes comprobando la eficiencia que se emplea en sus recursos. También mediante esta administración se puede conocer las variaciones que ocurren año con año dentro de la empresa.

Clasificación del capital de trabajo (Van Horne & Wachowicz, 2010)

- a) Componentes, como efectivo, valores comerciales, cuentas por cobrar e inventarios
- b) Tiempo, ya sea capital de trabajo permanente o temporal

El capital de trabajo permanente de la empresa es la cantidad de activos corrientes requeridos para satisfacer las necesidades mínimas a largo plazo.

El capital de trabajo temporal, es la inversión en activos corrientes que varía con los requerimientos de la temporada.

Administración del efectivo

En sus inicios, toda empresa generalmente sólo cuenta con efectivo, el cual, es canjeado por bienes, que, al ser realizados dentro del giro normal del negocio, se convertirán en inventarios o cuentas por cobrar que regresan a la empresa en forma de efectivo, dando como resultado el ciclo normal de la empresa.

En la información financiera se considera como efectivo, la suma total del efectivo en caja y bancos de, porque son valores negociables que pueden convertirse rápidamente en efectivo. El administrador requiere de información diaria del saldo de efectivo, correspondiente al cierre del día anterior, generalmente detallado en donde se encuentra

De acuerdo a Cano Salgado & Fernández (2000) el efectivo cumple 4 funciones a saber:

- a) Efectivo operacional. Permite afrontar necesidades rutinarias, ya sea

- compras, pago de gastos o inversiones. Es el efectivo que se utiliza como caja chica, sirve para pagar gastos como luz, agua, teléfono, internet, etc.
- b) Efectivo precautorio. Permite solucionar situaciones imprevistas donde necesite dinero para solventarlas. Se usa en emergencias, dado que surja un suceso imprevisto dentro de la empresa.
 - c) Efectivo especulativo. Permite aprovechar situaciones fuera del curso normal de la empresa.
 - d) Efectivo compensatorio. Cuando la empresa se obliga con instituciones de crédito a mantener un saldo mínimo determinado, en sus cuentas normal o maestra de cheques, motivado por los servicios que proporciona la institución bancaria a la empresa.

El efectivo es el concepto más importante de capital de trabajo cuando una empresa cuenta con mayor efectivo permite entrar al mercado con mayor facilidad. Una medida que señala el grado de importancia en que los recursos disponibles pueden hacer frente a las obligaciones contraídas a largo plazo es la “Razón de ácido o pago inmediato”.

La administración de efectivo incluye la eficiencia en el cobro, los desembolsos y la inversión temporal de efectivos mientras está en la empresa (Van Horne & Wachowicz, 2010). Es decir, tener las políticas de cobro a clientes o público en general, políticas para pagar a proveedores y las inversiones de su efectivo que le generen ganancias.

Administración de cuentas por cobrar

Cita Miyauchi (2000) que las cuentas por cobrar son aquellas que se rigen debido a la prestación de un bien o servicios. En los estados financieros se presentan como cuentas incobrables menos provisiones y son circulantes, a menos que representen las cuentas por cobrar de ventas que no sean de la actividad o giro del negocio y que su liquidez sea mayor a un año.

En el caso de las ventas a plazo en un ciclo operativo, las cuentas por cobrar a empleados, funcionarios y empresas subsidiarias se considerarán circulantes si el plazo de cobro es menor o igual a un año, de lo contrario será considerado

como fijo. El cobro de una cuenta por cobrar será compensado con la apertura de un crédito nuevo.

La administración de las cuentas por cobrar es otra herramienta importante de la empresa que se tiene para conseguir el capital de trabajo y en consecuencia desarrollar con un nivel máximo el valor de la empresa.

Según Perdomo Moreno (2002) las cuentas por cobrar representan el crédito que otorga la empresa a consumidores en cuenta abierta para sostener y aumentar las ventas.

Según las Nomas de información Financiera en su boletín C-3 emitidas por el IMCP establecen:

Las cuentas por cobrar son aquellas que representan derechos exigibles originados por las ventas, servicios prestados, otorgamientos de préstamos o cualquier otro concepto análogo.

Para la mayoría de las empresas las cuentas por cobrar representan una inversión que se determina de acuerdo al volumen de ventas a crédito las cuales representan los recursos dentro de la empresa que se transformaran en efectivo.

Cuentas por cobrar son cantidades de dinero que se debe a la empresa en un plazo establecido al adquirir bienes o servicio a crédito de acuerdo a (Van Horne & Wachowicz, 2010).

Las cuentas por cobrar para una empresa, son las deudas que se le deben a la empresa por concepto de mercancías que obtuvieron a crédito a un plazo determinado.

Según Guajardo Cantú & Andrade de Guajardo (2008) las cuentas por cobrar se integran por varias cuentas, entre las principales figuran las siguientes:

- a) Clientes. Son las cuentas pendientes de pago que se derivan de la actividad normal de la empresa, ya sea la venta de mercancías o la prestación de servicios a crédito.
- b) Documentos por cobrar: Esta partida está integrada por los documentos pendientes de pago que surgen por la venta de mercancías o la

prestación de servicios a crédito.

c) Funcionarios y empleados: Son las cuentas o documentos que se originan por préstamos otorgados a los empleados, funcionarios o accionistas de la empresa.

d) Deudores diversos: Son los documentos o cuentas que se originan por transacciones distintas de las que representen la actividad normal de la empresa.

Registros que afectan las cuentas por cobrar

Indica Romero López (2012) que los Clientes son registros de los aumentos y disminuciones derivados de la venta de mercancías o la prestación de un servicio a crédito, ya sean documentadas o no. Esta cuenta representa el derecho de la empresa de exigirles a sus clientes el pago de su adeudo por la prestación del servicio, es decir, representa un beneficio futuro fundadamente esperado y, por lo tanto, se considera activo. Las devoluciones sobre ventas representan importes de las mercancías que un cliente devuelve debido a alguna falla o no cumple con las características de su exigencia. Las rebajas y bonificaciones representan una reducción que sobre el precio de venta se le otorga al cliente para evitar una devolución de la mercancía, los descuentos sobre ventas representan el importe de las bonificaciones que por pronto pago se conceden los clientes.

Administración de inventarios

Según Romero López (2012) considera inventarios a las mercancías sujetas a la compra venta y constituyen el objetivo principal de las actividades principales de la entidad comercial o industrial, por lo tanto, el renglón de inventarios en las empresas es uno de los más importantes, por eso surge la necesidad de una correcta valuación tanto del costo de ventas y del inventario final como objetivos principales

Hace referencia Gitman & Zutter (2012) el inventario es una inversión en el sentido que requiere que la empresa mantenga inmóvil su dinero, renunciando de este modo a ciertas oportunidades de obtener ganancias. En general, cuanto más grandes sean los inventarios de una empresa, mayor será la inversión en

dólares y el costo requerido. Al evaluar los cambios planeados en los niveles de inventario, el gerente de finanzas debe tomar en cuenta dichos cambios desde un punto de vista que considere el beneficio en comparación con el costo. La administración de inventario facilita la determinación de la cantidad de inventario que existe, así como su disponibilidad en una fecha determinada.

Principales formas y fuentes de financiamiento a corto plazo

El financiamiento a corto plazo se puede clasificar de acuerdo con el hecho de que la fuente sea espontánea o no. Las cuentas por pagar y los gastos acumulados se clasifican como espontáneos porque surgen de manera natural de las transacciones diarias de la empresa (Van Horne & Wachowicz, 2010).

Cuentas por pagar (crédito comercial de los proveedores): según Stanley & Geoffrey encontrado en Díaz Mondragón (2005) el crédito comercial se extiende por lo general en periodos de 30 a 60 días, aun así, muchas empresas tratan de alargar el plazo para el pago al recibir un financiamiento adicional al corto plazo, esto es aceptable en tanto no se llegue a extremos y se abuse del periodo considerable ya que alargar el periodo podría incomodar al proveedor y disminuir la otorgación de ellos.

Los préstamos bancarios tienen un costo de financiamiento llamado interés, la tasa de interés efectiva sobre un préstamo realizado se basa en el monto de dicho préstamo, en el plazo del préstamo y en el método del reembolso, mientras mayor sea el monto, el plazo y el método de financiamiento, mayor será el interés que se generara por dicho préstamo.

Señala Van Horne y Wachowicz (2010), las deudas comerciales son una forma de financiamiento a corto plazo común en casi todos los negocios. Estas cuentas son el resultado de las transacciones en las que se compra mercancía, pero sin firmar ningún documento formal que muestre la obligación que tiene el comprador con el vendedor. El comprador, al aceptar la mercadería, acepta pagar al proveedor la cantidad requerida de acuerdo con las condiciones de crédito establecidas normalmente en la factura del proveedor.

Préstamos Bancarios a Corto Plazo: los bancos comerciales aparecen por lo general en los balances generales de las empresas como documentos por

pagar, tienen el segundo nivel de importancia en el crédito comercial como una fuente de financiamiento a corto plazo. En realidad, la influencia de los bancos es mayor de lo que parece a partir de las sumas que prestan, toda vez que proporcionan fondos no espontáneos. A medida que aumentan las necesidades de financiamiento de una empresa, ésta requerirá de fondos adicionales a su banco. Si se rechaza tal solicitud, la empresa podría verse forzada a abandonar buenas oportunidades de crecimiento.

Crédito en el mercado de dinero: Papel comercial. Las compañías grandes y bien establecidas algunas veces piden prestado a corto plazo a través del papel comercial y otros instrumentos del mercado de dinero. El papel comercial representa un pagaré a corto plazo y no garantizado, que se vende en el mercado de dinero. Como estas notas o pagarés son un instrumento del mercado de dinero, sólo las compañías más solventes pueden usar el papel comercial como fuente de financiamiento a corto plazo.

Préstamos no garantizados: los préstamos bancarios no garantizados a corto plazo suelen verse como una forma de autoliquidación, en tanto que los bienes comprados con los fondos generan suficientes flujos de efectivo para pagar el préstamo. La tasa de interés de estos es más elevada que la de los garantizados, y el riesgo de pérdida es mucho mayor. Uno de los préstamos no garantizados más comunes y a los que la gente recurre de manera frecuente son las tarjetas de crédito que otorgan los bancos o las tiendas departamentales como Coppel y Liverpool.

Préstamos garantizados: una forma de deuda por el dinero prestado en la que activos Específicos se comprometen como garantía del préstamo a tasas de interés fijas. Este tipo de préstamo será otorgado en virtud del tamaño de la garantía que se ofrezca por el cliente, existen varios tipos de préstamos garantizados como son los fondos de ahorro o los fondos de retiro. Los préstamos garantizados a diferencia de los no garantizados tienen una tasa de interés menor, estos se realizan dejando en garantía de incumplimiento de pago un bien para poder recuperar el monto del préstamo que se había otorgado.

Línea de crédito (con un banco): acuerdo informal entre el banco y su cliente que especifica la cantidad máxima de crédito que el banco permitirá que le deba

la empresa en un momento dado. Por ejemplo: la línea de crédito revolvente que otorga un banco, la cual tiene un límite de crédito que aprueba el banco a la empresa la cual disminuye y aumenta en virtud de lo que se presta y lo que se paga, la línea de crédito es parecido a obtener una tarjeta de crédito.

Características de la empresa

Por otro lado, Rodríguez Valencia (2010) menciona las siguientes características con la que cuenta la empresa.

- a. Es una persona jurídica, se trata de una entidad con derechos y obligaciones establecidos por la Ley

La ley la reconoce y autoriza para que pueda realizar una determinada actividad comercial, que pueda satisfacer las necesidades del hombre en el mercado de consumo.

Las actividades de una empresa se pueden desarrollar en diferentes lugares, pero su objetivo es la obtención de una utilidad única.

- b. Es una unidad económica, porque tiene una finalidad lucrativa, es decir, su principal objetivo es económico: protección de los intereses económicos de ella misma, de sus acreedores, de su dueño o de sus accionistas, logrando la satisfacción de este último grupo mediante la obtención de utilidades.

La empresa como unidad económica de producción o distribución de bienes o servicios, puede distinguir al establecimiento como sucursal u otra forma semejante, es parte integrante, aunque ocupe un lugar diverso, de la propia empresa.

- c. Ejerce una acción mercantil, debido a que compra para vender.

La empresa se identifica con esta característica debida a que la actividad principal de la mayoría de las empresas es la compraventa de algún bien o servicio. En esta característica la empresa debe estar registrada como una sociedad anónima (S.A)

- d. Asume la responsabilidad total del riesgo de pérdida. Ésta es una de

las características más sobresalientes, pues a través de su administración es la única responsable de la buena o mala marcha de la Entidad, puede haber pérdidas, ganancias, éxitos, fracasos, desarrollo o estancamiento, todo ello es a cuenta y riesgo exclusivo de la empresa, la cual debe encarar estas contingencias, incluso hasta el riesgo de pérdida total de sus bienes.

Puesto que la mayoría de las empresas, necesitan acceder al crédito ya sea por expansión, recuperación, remodelación o mantenimiento en el mercado, mientras otras se preocupan por invertir de la manera más adecuada, estas corren el riesgo de sufrir alguna pérdida, pues lo primero es saber administrar bien la empresa, para invertir en lo que sea necesario para generar mayores utilidades.

e. Es una entidad social, su propósito es servir a la sociedad en la que está inmersa.

Se conoce como entidad social, pues está integrada por elementos humanos, técnicos y materiales cuyo fin es la de obtener utilidades a partir de la participación que tienen en el mercado.

IMPORTANCIA DE LAS MIPYMES

En cada momento los administradores, los economistas y en general todas las personas que buscan obtener mejores resultados para sus empresas, se preocupan por aplicar nuevas técnicas administrativas que conduzcan a la obtención de mayores rendimientos, eficacia, calidad, así como mayores unidades, por lo general éstas técnicas se dirigen hacia empresas medianas y grandes, lo cual resulta que no se preste la atención necesaria para el manejo de esas técnicas en las pequeñas empresas, por el cual sufrirá problemas futuros.

Para Rodríguez (2010), La importancia de la pequeña y mediana empresa no solo se puede medir por el número de establecimientos sino también por el capital invertido al momento de su constitución, el valor de su producción, el valor agregado, las materias primas que consumen, la formación de capital fijo

así como por el empleo que genera.

Desde el punto de vista individual, un pequeño negocio puede parecer insignificante, pero en su tamaño es realmente grande, no sólo en cifras sino por su contribución a la economía, los empleos que genera, así como el manejo administrativo que se le da.

Según estudios e información tomada del INEGI (2014) existen 5.654 millones de empresas de las cuales 99.8% son micro, pequeña y medianas empresas (Mipymes); de estas, 94.3% son microempresas y por consecuencia se puede entender que el resto son empresas.

Clasificación de la MiPyMEs en Quintana Roo

De acuerdo con datos proporcionados por el INEGI (2014), en Quintana Roo existen 54,181 empresas registradas en el Estado, las cuales se distribuyen de la siguiente manera. Véase Tabla 1.

Tabla 1. Número de unidades económicas en Quintana Roo

Universo de empresas en Quintana Roo	Unidades económicas	Porcentaje total
Micro	49,639	91.60%
Pequeña	3,600	6.60%
Mediana	741	1.40%
Grande	201	0.40%
Total	54,181	100.00%

Fuente: Elaboración propia con base a datos del INEGI (2014)

De acuerdo con la tabla anterior en Quintana Roo, la microempresa ocupa el papel predominante en cuanto a unidades económicas establecidas en el estado con un 91.6% de las empresas, mientras que la pequeña empresa está en segundo lugar con el 6.6% y la mediana con una participación del 1.4%.

En lo que respecta al personal ocupado, atendiendo de igual forma al tamaño o clasificación de las empresas, en Quintana Roo se encontraron los datos registrados en la Tabla 2.

Tabla 2. Personal ocupado en Quintana Roo

Universe de empresas en Quintana Roo	Personal ocupado	Hombres	Mujeres	porcentaje total de personal ocupado
Micro	141,388	75,833	65,555	35%
Pequeña	74,889	46,261	28,628	18%
Mediana	78,383	50,771	27,612	19%
Grande	113,200	74,104	39,096	28%
Total	407,860	246,969	160,891	100%

Fuente: Elaboración propia con base a datos del INEGI (2014).

Las Mipymes en Chetumal Quintana Roo

De acuerdo con el SIEM (2016), la distribución sectorial del municipio se encuentra de la siguiente manera, atendiendo a los sectores de industria, comercio y servicios. Véase *Tabla 3*.

Tabla 3. Distribución de unidades económicas en Othón P. Blanco, según el sector al que pertenecen.

Municipio	Industria	Comercio	Servicios	Total
Othón P. Blanco	318	2,097	667	3,082

Fuente: Elaboración propia con base a datos del SIEM.

La tabla indica que el sector comercio domina en la unidad económica establecida en el municipio con 2,097; en segundo lugar, se encuentra el sector servicios con 667 unidades y en tercer lugar el sector industria con 318 unidades. Véase *Tabla 4*.

En lo que respecta al tamaño o clasificación de las empresas que existen en Othón P. Blanco se tienen los siguientes datos:

Tabla 4. Unidades económicas en Othón P. Blanco, según la clasificación a la que pertenecen

Universo de empresa	Industria	Comercio	Servicios	Total	Porcentaje total
Micro	270	2,057	622	2,949	95.6%
Pequeña	37	35	42	114	3.7%
Mediana	9	4	1	14	0.5%
Grande	2	1	2	5	0.2%
Total	318	2,097	667	3,082	100.0%

Fuente: Elaboración propia con base a datos del SIEM.

Se pueden identificar plenamente con los datos presentados que las microempresas tienen una participación dominante en las unidades económicas establecidas en el municipio, con 2,949; mientras que la pequeña empresa tiene 114 unidades y la mediana 14 unidades. Es decir 99.8% unidades establecidas en Othón P. Blanco son Mipymes.

Realidad de la mipymes en Othón P. Blanco, caso chetumal

En Chetumal, el nivel de ventas, la demanda, los ingresos y el margen de utilidad son los principales factores que influyen el fracaso de las Mipymes; la mayoría de los empresarios optan por cerrar su negocio ante los cambios del mercado, cuando la demanda tiene variaciones adversas para las empresas y el margen de utilidad se reduce los empresarios no buscan alternativas para seguir en el mercado, resulta más fácil para ellos poner fin a la empresa y declarar quiebra (Cauich, 2009).

Los principales factores que inciden en el quiebre de la Mipymes en la ciudad, están relacionados a sus ventas y no a factores administrativos y financieros; las empresas al encontrarse en un ambiente económico en el que la competencia es alta, con la existencia de muchas empresas dedicadas al mismo giro, no tienen un libre control de sus precios, se encuentran sujetas a los precios del mercado y a los de la competencia, es decir, para la Mipymes los cambios negativos de la demanda provocan variaciones a la baja en el nivel de las ventas.

De acuerdo al Sistema de Información Empresarial Mexicano (SIEM), en Chetumal existen 26 empresas dedicadas a la venta de equipo de cómputo y consumibles, 75 empresas dedicados a la construcción, 5 empresas de servicios en este caso agencia de viajes, así como existen otras empresas con el mismo giro que las anteriores sin estar registradas en el SIEM, la gran parte son Mipymes y en sus precios no existe una gran diferencia por lo que todas son competitivas.

En la Ciudad de Chetumal las empresas tienen ventajas y desventajas, algunas de las ventajas: la mayoría de las empresas conocen su competencia, logran posicionarse en una buena ubicación en donde los clientes tienen más opciones de compra, generan empleo a la población de la ciudad así como también cuentan con establecimiento propio, estas ventajas llevan a la empresa a seguir compitiendo en el mercado para seguir generando utilidades y seguir creciendo; entre las desventajas que tienen las empresas, está la mala administración financiera, no existe inversión en herramientas y/o equipo de trabajo y el nivel de negociación con proveedores es bajo, las desventajas son los principales factores que llevan a la empresa al fracaso por el cual deciden cerrar.

METODOLOGÍA

Tipo de estudio

La investigación realizada se basa en el enfoque cualitativo (Hernández, Fernández & Baptista, 2010), la idea se centra en la recolección de datos sin medición numérica para describir o probar preguntas de investigación.

Lo que se busca en un estudio cualitativo es obtener datos (que se convertirán en información) de personas, seres vivos, comunidades, situaciones o procesos en profundidad; en las propias formas de expresión de cada uno.

Para el estudio del capital de trabajo en la empresa Compuplanet de Chetumal es importante enfrentar la realidad en la utilización de diversas estrategias para tener una correcta administración financiera de su capital de trabajo para una buena toma de decisiones.

Según Tamayo (2007) señala que la metodología cualitativa, por su enfoque y su fundamentación epistemológica tiende a ser de orden descriptivo, orientado

a estructuras teóricas, y suele confundirse con la investigación etnográfica dado su origen y su objeto de investigación, se caracteriza por la utilización para enfrentar la realidad y las poblaciones objeto de estudio en cualquiera de sus alternativas, trata de indagar conceptos de diversos esquemas de orientación de la investigación social.

El tipo de estudio de este proyecto de investigación es exploratorio (por su nivel de estructuración y objetivos inmediatos. Con la revisión del material bibliográfico se reveló que existen pocos estudios del Capital de Trabajo en relación a las micros y pequeñas empresas. Este estudio va ser una aportación importante para que los dueños y administradores conozcan la función que tiene el capital del negocio en la empresa.

Diseño de estudio

La investigación se realizó con un diseño de estudio no experimental al observar al objeto de estudio en su ambiente natural puesto que no se manipularán intencionalmente las variables para analizar sus consecuencias.

Es una investigación transeccional o transversal porque se van a recolectar datos que se tienen de la pequeña empresa en un solo momento y describirá la relación entre las variables de decisiones en el capital de trabajo y desarrollo de la micro y pequeña empresa.

Método y las técnicas de recolección de datos

Se llevaron a cabo en la presente investigación entrevistas a los propietarios de la empresa.

Otra técnica empleada fue la encuesta para obtener información de los sujetos de estudio y las particularidades de la pequeña empresa.

La observación se realizó para analizar el manejo y operación de las micros y pequeñas empresas desde sus propios entornos.

Sujetos en el estudio

En la investigación los sujetos de estudio corresponden al dueño o propietario administrador general, personal encargado de la elaboración de los estados

financieros y los empleados de las empresas: Compuplanet de Quintana Roo SA de CV, Omer Construcciones SA de CV y Transportación Turística Maya SA de CV.

Población

La población considerada para esta investigación son las micro y pequeñas empresas de la ciudad de Chetumal, caso de estudio a la empresa Compuplanet de Quintana Roo, dedicadas a la compra venta de equipo y consumibles de cómputo; Omer Construcciones, dedicada a la construcción de obras públicas y privadas; y Transportación Turística Maya, ofrece servicios de reservación, hospedaje, boletaje, renta de vehículos, tours y transportación.

Muestra

Se determina para esta investigación como la muestra a la empresa Compuplanet de Quintana Roo tiene 10 años de antigüedad en el sector de compra venta de equipo y consumibles de cómputo, la empresa Omer Construcciones con 17 años de antigüedad en el sector de la construcción y la empresa Transportación Turística Maya con 13 años de antigüedad en el sector de servicios.

Instrumentos

Para el desarrollo de la investigación se utilizaron los diversos instrumentos y técnicas de investigación desde la exploración, recolección de datos, notas de campo producto de la observación, las entrevistas y por último la interpretación de los resultados, que en su momento fueron analizados y discutidos. También es necesario recurrir a un segundo instrumento, utilizando el cuestionario del anexo 1.

Aplicación del instrumento y resultados

Con el objetivo de identificar la situación actual de las PYMES de la ciudad de Chetumal Q. Roo se realizó un trabajo de investigación sobre la administración del manejo del capital de trabajo de las empresas Omer Construcciones, cuyo giro principal es la construcción en general, Transportación Turística Maya,

quien ofrece servicios de reservación, hospedaje, boletaje, renta de vehículos, tours y transportación y Compuplanet de Quintana Roo, se dedica a la venta de equipo de cómputo y de oficina al por menor, con el fin de conocer la forma del manejo y administración de su Capital de Trabajo.

Las entrevistas se realizaron aproximadamente durante hora y media cada una, se hicieron cuatro visitas a los negocios antes mencionados, para obtener respuesta a las preguntas del cuestionario usado como guía.

De las empresas antes mencionadas, Omer es el único que cuenta con un organigrama con el cual se observan los puestos que desempeña su personal; Transportación lo tiene incompleto y Compuplanet no cuenta con eso, estas empresas no cuentan con manual de puestos y funciones y procedimientos.

Omer tiene 25 empleados eventuales y cinco fijos; Transportación cuenta con 13 empleados fijos 10 en Chetumal y tres en la sucursal de Cancún y Compuplanet de Quintana Roo cuenta con 3 empleados fijos y 2 familiares fijos, quienes se desenvuelven en las diferentes áreas del negocio, en Transportación, parte del personal de la matriz va constantemente a la ciudad de Cancún para atender las necesidades de la sucursal, debido a que los tres empleados fijos.

En Omer el monto aproximado generado por los trabajos que brinda asciende de 4.01 hasta \$100 millones de pesos anuales, esto es dependiendo al contrato y tipo de obra que se realiza, siempre y cuando sea una de las empresas ganadoras de los concursos de obras, puesto que en la ciudad de Chetumal tienen más de 20 competidores. La empresa Transportación en el último año obtuvo ventas de aproximadamente 20 millones de pesos, tiene como competencia unas cinco empresas dedicadas al mismo giro. Compuplanet de Quintana Roo, el monto aproximado de sus ventas asciende de \$1 a 3 millones de pesos anuales, teniendo varios competidores.

El contador de Omer comentó que conoce el término de Capital de Trabajo y mencionó que éste indica el valor que le quedaría a la empresa, después de pagar todas sus deudas a corto plazo, el objetivo de la administración financiera del capital de trabajo es aprovechar las fuentes de financiamiento que la empresa necesita para alcanzar sus objetivos propuestos también dijo que esta administración financiera es de gran utilidad para todo tipo de empresa ya que

mediante ello se pueden tomar decisiones operativas cotidianas, menciona que es de mayor importancia mantener una relación positiva de capital de trabajo, del cual comenta que al administrar correctamente el capital de trabajo se consigue equilibrio entre la liquidez y rentabilidad el cual proporciona un margen de seguridad y reduce la probabilidad de insolvencia y quiebra de la empresa. El jefe de recursos financieros de Transportación dijo conocer el término de Capital de Trabajo de manera parcial, y comentó que son los recursos con los que cuenta la empresa para realizar las actividades respecto a los servicios que ofrece, al analizar la gestión financiera del capital de trabajo hizo mención que la empresa no realiza algún tipo de análisis para poder gestionar la liquidez a corto plazo y tampoco toman en cuenta los estados financieros para la toma de decisiones, de lo que sí llevan control es del registro diario de sus operaciones de manera completa. En cambio, la empresa Compuplanet de Quintana Roo dijo conocer poco del término de capital de trabajo del cual mencionó que es todo lo que ayuda a la empresa a lograr sus objetivos, relacionados con el capital humano, financieros y materiales, de igual manera lleva el registro de sus operaciones diarias.

Estas empresas concuerdan que con la gestión de liquidez se sabe cómo una empresa se encuentra en determinado momento y así analizan qué tan importante es el factor de la liquidez para el desarrollo de la misma llevando a la empresa a la toma de buenas decisiones financieras que la beneficien y sean competitivas.

Ante un mundo de competencia como en el que se encuentra Omer, el conocer y aplicar la administración del trabajo e ir desarrollando estrategias les da ventaja, y se refleja en la productividad y rentabilidad de las organizaciones dentro de la industria de la construcción.

La buena administración en la construcción debe usarse a lo largo de todo el proyecto, por muy pequeño o grande que sea. Todas las áreas de la organización son importantes de tal manera que el proceso de contratación de personal es punto clave para tener un capital humano que cumpla con los perfiles de puestos específicos; para que la empresa sea más productiva.

La empresa Omer se basa de la información financiera reflejada en los estados

financieros para la toma de decisiones puesto que son elementos que facilitan el proceso para tomar las decisiones de inversión, financiamiento y planes de acción, esto permite identificar los puntos fuertes y débiles de la empresa así como realizar comparaciones con otros negocios, porque aporta la información necesaria para conocer el comportamiento operativo de la empresa y su situación económica, por otro lado se encuentra Transportación Turística quien no considera los estados financieros para la toma de decisiones, lo cual es un grave error. Compuplanet de Quintana Roo mencionó que sí se basan de los estados financieros para la toma de decisiones, del cual mencionó que mediante el análisis de los estados financieros se puede conocer la situación actual de las empresas.

De acuerdo a la información anterior, la empresa Omer emite sus estados anualmente o al término del ciclo normal de operaciones de la entidad, aunque de igual manera los emiten semestralmente esto con el fin de conocer los resultados en el cual se encuentra la empresa, sería poco útil que los usuarios tuvieran que esperar un año para conocer los resultados de la entidad. Generalmente los estados financieros también son utilizados para los concursos de obras públicas que en su caso se piden presentar documentos en los que se compruebe el capital mínimo contable requerido para la obra en cuestión con base en los últimos estados financieros auditados. En su caso la empresa Compuplanet solamente emite sus estados financieros anualmente.

El efectivo con el que cuenta estas empresas es utilizado mayormente para liquidar el pago de las necesidades diarias, como lo son el pago de energía eléctrica, agua, teléfono, etc. y la producción de bienes y servicios, desafortunadamente en estos momentos la empresa Transportación Turística está en un momento complicado, no cuenta con el efectivo suficiente para liquidar las operaciones cotidianas de la empresa y aunado a eso la jefa del negocio mezcla sus gastos personales con los de empresa, los empleados hacen pagos en efectivo por cantidades mayores a las que pueden ser deducibles y no se organizan ni tienen un control de cómo manejar su cuentas por pagar y por cobrar; en ocasiones el pago a los trabajadores se efectúa días después a los establecidos. En Omer la capacidad que la empresa tiene para realizar los pagos de sus obligaciones

como los gastos de administración y de operación en las fechas establecidas es regular, en base a la situación financiera reflejada en los estados financieros, la aplicación de los recursos son planeados referente a las necesidades de la misma, proyectando lo disponible y previniendo las condiciones en que afectará el mercado externo y de tal manera obtener una estructura financiera equilibrada y adecuados niveles de eficiencia y rentabilidad, dentro de la empresa el manejo de efectivo se mantiene y así poder financiar la construcción de sus obras, cubrir las actividades que apoyan la operación, sustituir equipos, pagar inventarios, conservando el crecimiento sostenible, del día a día y la rentabilidad futura. Por otro lado, la empresa Compuplanet al obtener ganancias de aproximadamente 2 millones anuales, tiene como ventaja una capacidad muy buena para el pago de sus obligaciones.

Omer lleva a cabo la administración de todos sus materiales, es decir, sus inventarios, por lo que llevar el control de materiales permite conocer de manera exacta el lugar en donde se encuentran y la cantidad que hay en existencia. Para determinar el punto en que se necesitará adquirir nuevos inventarios, esta administración se lleva a cabo mediante una base de datos en Excel en donde se registran el año de la compra, concepto, cantidad, unidades en existencia así como también se le asigna un número de código. Transportación por su parte ofrece servicios, considera como su inventario los automóviles, camionetas y autobuses que proporciona en renta, en este último año la empresa tuvo que vender el 30% de sus inventarios, quedándose actualmente con 25 automóviles, seis camionetas y cuatro autobuses, por lo cual en muchas ocasiones no cubren la demanda en renta de vehículos debido a la falta de disponibilidad de estos, los cuales están registrados bajo un control y archivo del total de inventarios. Compuplanet en su caso también lleva el registro de sus inventarios mediante el software SICAR.

En la constructora hay que detectar cuándo se necesitan los materiales, para activar la compra. Cuando en el almacén se llega a una cantidad menor de material, se debe activar la compra, esto se refiere a materiales que se compran con mayor frecuencia, que se encuentran almacenados en bodega y se sabe el consumo aproximado en determinado periodo. Para adquirir, tanto el material

que se compra con frecuencia y aquellos que se utilizan en pocas ocasiones, se debe pedir a diferentes proveedores el precio y tiempo de entrega, para conocer que proveedor tiene el mejor precio y excelente calidad del material que ofrece.

El sistema de cuentas por cobrar permite llevar un control y administración de las deudas que tiene los clientes con la empresa Omer y emplean un sistema que le permite llevar el registro y control, cuyo objetivo no solamente es determinar y controlar las deudas de un cliente determinado, sino que permite la administración para cada una de las facturas o documentos por cobrar que se tengan de ese cliente. Por otro lado, Transportación Turística utiliza un calendario como instrumento de planeación para administrar su efectivo, dicho calendario sirve para programar pagos y cobranzas. Al efectuar la compra a sus proveedores se realizan al contado. A pesar de comprar de contado, la empresa vende a crédito los servicios que ofrece y esos créditos son cobrados en un lapso de 31 a 60 días y lleva un reporte de caja y bancos en el cual se reflejan las entradas y salidas de efectivo. Compuplanet lleva un reporte de caja en donde se registran los ingresos por sus ventas a contado, así como las salidas de efectivo que en su caso se ocupa para realizar pago de servicios (agua, luz, teléfono etc.), esta empresa no realiza ventas a crédito.

En el caso de las constructoras se firman contratos de obras en las que se establece mediante cláusulas, acuerdos con los cuales trabajan, así como el plazo para la ejecución de la obra. Para iniciar un trabajo es necesario que la institución encargada de la obra le pague un anticipo a la empresa para que con ello se dé inicio a los trabajos, es por eso que el contador de Omer mencionó que las empresas constructoras que aún no crecen, es debido a que no tienen una buena administración de su capital de trabajo y en su mayoría compran materiales muy económicos y sin calidad para realizar los trabajos de obra.

Transportación en el último año tuvo una disminución en sus ventas por lo que se vio obligada a seleccionar a quienes otorgarles créditos, considerando vender la mayoría de sus servicios de contado, no tiene establecido un límite mínimo o máximo en la venta a crédito, debido a la crisis en la que se encuentra el estado, la capacidad de recuperar el pago de créditos es muy baja, estima que la probabilidad de riesgo de no recuperar los créditos otorgados es del 50%.

Además, la empresa no cobra ningún tipo de interés por el retraso del pago en ventas que efectúa a crédito y cree que la única solución sería llegar a efectuar una demanda judicial a su mayor deudor Gobierno del Estado de Quintana Roo por el ejercicio 2013, 2014 y 2015, para poder efectuar el cobro de los créditos otorgados, motivo por el cual transportación decidió ya no volver a otorgarle ningún servicio a crédito, hasta que el Gobierno del Estado de Quintana Roo solvente la deuda que tiene con la empresa.

Se sabe que las empresas deben llevar un control claro y específico, deben tomar en cuenta los estados financieros para realizar decisiones, deben priorizar, es decir, realizar gastos de primera necesidad y conforme al giro de la empresa. La administración del capital de trabajo es una de las actividades que exige una gran atención y tiempo en consecuencia, se trata de manejar cada una de las cuentas circulantes de la empresa, con la finalidad de alcanzar el equilibrio dentro de la empresa.

CONCLUSIONES

La hipótesis se acepta. Se hizo una comparación entre la empresa Omer Construcciones, Transportación Turística Maya, y Compuplanet de Quintana Roo, las empresas Omer y Compuplanet a pesar de tener un giro diferente hacen uso de sus estados financieros, administra sus inventarios, su efectivo y el capital de su trabajo tiene un mejor manejo, ese es el reflejo de sus ganancias y la manera de liquidar sus deudas. Aunque Compuplanet dijo conocer poco sobre el capital de trabajo, tiene una buena administración financiera. Estas dos empresas son las que tienen más competencia en el mercado, razón por el cual, lleva a cabo su administración de sus recursos diarios, mencionó que al no tener una buena administración financiera muchas empresas de su competencia llegan al límite y deciden cerrar. Por su parte Transportación Turística Maya, tiene actualmente una inestabilidad económica muy evidente, no cuenta con la capacidad de liquidar sus gastos administrativos frecuentes, tiene muchos créditos incobrables de hace algunos años y esas pérdidas son en cantidades económicas elevadas.

Sin duda una administración eficiente del Capital del Trabajo en una Mipyme

es pieza clave en el éxito de una empresa, llevarla da ventaja por encima de otras empresas que no tienen, ni cuentan con una administración adecuada en su Capital de Trabajo puesto que no crecen ni son competencia dentro del mercado.

Según Gutiérrez Pulido (2014) la competitividad de la empresa es basada principalmente en la calidad, precio y tiempo de la entrega de sus productos o servicios, Omer al realizar la compra de sus productos se basa en cotizaciones las cuales efectúa con la finalidad de encontrar un equilibrio entre esos tres factores y así adquirir sus inventarios, para culminar con la entrega y venta de sus servicios y productos, brindándole una satisfacción a sus clientes y de esta manera conservarlos y tener prestigio en el mercado.

Con los resultados obtenidos al aplicar el cuestionario del anexo 1, se concluyó que las Mipymes de la ciudad de Chetumal llevan en su mayoría una mala administración de su capital, el personal de la empresa no le da la importancia ni le dedica el tiempo necesario como lo requiere el autor Van Home & Wachowicz (2010) quien menciona que hay que llevarla, lo fundamental es el efecto de las decisiones de capital de trabajo sobre el riesgo, el rendimiento y el precio de las acciones de una compañía. Detrás de una excelente administración del Capital de Trabajo están dos decisiones fundamentales para la empresa, el nivel óptimo de inversión en activos corrientes y la mezcla apropiada de financiamiento a corto y largo plazos usado para apoyar esta inversión en activos que se encuentran en constante movimiento como son nuestras cuentas de diario como caja, bancos, clientes, etc.

Por otro lado el análisis de los estados financieros es fundamental para la toma de decisiones, una empresa como Omer y Compuplanet que hacen uso de ellos para decidir, y por otro lado Transportación Turística Maya no hace uso de ellos para tomar ninguna decisión dentro de la empresa, el análisis e interpretación de estados financieros es de gran importancia; sus resultados no solo son beneficio de la administración financiera dentro de la empresa, sino también a favor de todas aquellas personas afectadas directa o indirectamente por los trabajos de la empresa. Los administradores de las empresas deben apoyarse con la información generada por el sistema de contabilidad para tomar decisiones económicas, y para ello se basan en la información de los estados financieros.

Se concluye que la correcta aplicación de la administración financiera del Capital del Trabajo en una empresa, permite tener los elementos suficientes para una correcta toma de decisiones, esto concederá tener una estructura financiera la cual accederá a la empresa tener bases de crecimiento en el mercado competitivo. Y saber actuar de manera correcta o de la manera en la que se pueda afectar lo menos posible a la empresa frente a sucesos imprevistos. Y así lograr lo que Gitman & Zutter (2012) mencionan, la finalidad de la administración del capital del trabajo es administrar cada uno de los activos corrientes para lograr un equilibrio entre la rentabilidad y el riesgo que contribuya a aumentar el valor de la empresa, estos activos deben girar de manera constante convirtiéndose en el efectivo que la empresa necesita para funcionar y producir.

BIBLIOGRAFÍA

Adam Siade, Delgado Guzman, Díaz Mata, Lacayo Ojeda, Morales Castro, Sanchez Rodriguez, & Villegas Hernández. (2003). Finanzas Basicas. Mexico: Instituto Mexicano de Contadores Publicos, A.C.

Amaru Maximiano, A. C. (2008). Administración para emprendedores. México: Pearson educación.

Brigham, E. F., & Besley, S. (2009). Fundamentos de Administracion Financiera. Mexico: Cengage Learning.

Cano Salgado, & Fernandez, E. (2000). Planeacion y Control del Capital de Trabajo. Mexico: Prentice Hall.

Cauch Canul, R. M. (2009). Factores financieros y administrativos que inciden en el quiebre de pequeñas y medianas empresa en el municipio de Othón P. Blanco. México: Universidad de Quintana Roo.

Ceballos Povedano, R. (2010). Papel y proyección de las pequeñas empresas

- en el desarrollo regional. (V Coloquio Internacional sobre pequeñas empresas, Memorias). México: Universidad del Caribe.
- Díaz Mondragon, M. (2005). Planeación financiera. México: Gasca Sicco.
- Duran Hernández, L. A. (2014). Análisis del manejo del capital de trabajo en la administración eficiente de las micro y pequeñas empresas de Chetumal, Q. Roo. Tesis Doctoral. México: Universidad Hispanoamericana Justo Sierra.
- García Colín, J. (2014). Cotabilidad de costos. México: McGraw-Hill.
- Gitman, L., & Zutter, C. (2012). Principios de Administración Financiera. México: Pearson Educación.
- Guajardo Cantú, G., & Andrade de Guajardo, N. E. (2008). Contabilidad financiera. México: McGraw-Hill.
- Guerrero, J. (2010). Factores internos que inciden en el fracaso empresarial de las microempresas comerciales en el municipio de Othon P. Blanco, Quintana Roo 2006-2009. México: Universidad del Caribe.
- Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Baptista Lucio, P. (2010). Metodología de la investigación. México: McGrawHill.
- Hernández y Rodríguez, S. (2006). Introducción a la administración, Teoría general administrativa: origen, evolución y vanguardia. México: McGraw-Hill.
- Ibarra Zavala, D., & Gonzales Sesmas, D. (2012). Macroeconomía para México y América Latina. México: LAES.
- Instituto Nacional de Estadística y Geografía. (2014). Censos económicos .

- Obtenido de <http://www.inegi.org.mx/est/contenidos/proyectos/ce/ce2014/>
- Instituto Nacional de Estadística y Geografía. (2014). <http://www.inegi.org.mx/est/contenidos/proyectos/ce/ce2014/>. Obtenido de <http://www.inegi.org.mx/est/contenidos/proyectos/ce/ce2014/>
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2015). Normas de Información Financiera. México: Editorial: IMCP.
- Mercado H., S. (2007). Administración de las pequeñas y medianas empresas. México: Editorial PAC.
- Miyauchi, N. (2000). Análisis Financiero. México: Pearson educación.
- Morales, J. S. (2012). La economía en la empresa en la sociedad del conocimiento. México, DF: Mcgraw Hill.
- Moreno Fernández, J. (2014). Contabilidad de la estructura financiera de la empresa. México: Patria.
- Moreno Fernández, J. A. (2002). Las Finanzas en la Empresa . México: Patria.
- Munch, L., & García, J. (2012). Fundamentos de administración. México: Trillas.
- Palacios Acero, L. C. (2012). Estrategias de creación empresarial. México: ECOEDICIONES.
- Perdomo Moreno, A. (2002). Elementos básicos de administración financiera. México: Thomson.
- Quintero Soto, M. L., Padilla Loredó, S., & López Gutiérrez, L. R. (2015). Las

- micro, pequeñas y medianas empresas en el desarrollo económico cultural y tecnológico de México. México: MaPorrúa.
- Rodríguez Valencia, J. (2010). Administración de pequeñas y medianas empresas. México: CENGAGE Learning.
- Romero López, Á. J. (2012). contabilidad intermedia. México: McGraw Hill.
- Sánchez Venegas, J. L. (2000). Diagnóstico financiero integral. México: ECAPSA Thomson Learning.
- Sistema Nacional Mexicano. (Mayo de 2016). SIEM. Obtenido de <http://www.siem.gob.mx/siem/portal/consultas/respuesta>
- Tamayo y Tamayo, M. (2007). Proceso de Investigación científica. México: Limusa.
- Valencia Herrera, H. (2009). Mejores Practicas Financieras de las Empresas zn Horne, J. C., & Wachowicz Jr, J. M. (2010). Fundamentos de la Administraion Financiera. Mexico: Prentice Hall.
- Zamorano García, E. (2012). Análisis financiero para la toma de decisiones. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

ANEXO 1. Instrumento de medición

Cuestionario

Objetivo: Se está realizando un trabajo de investigación llamado “Análisis del manejo del Capital de Trabajo en la administración eficiente de las micro y pequeñas empresas de Chetumal Q. Roo”, por lo que se solicita su cooperación para la realización de este cuestionario. El manejo de información es confidencial y únicamente para efectos de investigación para el grado de Contador Público de la encuestadora. Agradezco por su tiempo y colaboración para la realización de este estudio.

Instrucciones: Responda las siguientes preguntas y/o marca con una “x” la opción que consideres más apropiada en los espacios correspondientes a sus respuestas.

Sección I. Información general del negocio

- a) Nombre de la empresa _____
- b) Giro del negocio _____
- c) Ubicación _____
- d) Antigüedad del negocio _____
- e) Posición del encuestado en la empresa _____
- f) Nivel de estudios del propietario _____
- g) Régimen fiscal al que se encuentra inscrito _____

h) Indique si la empresa es:

Único dueño	Familiar	Sociedad	Franquicia	Otro
-------------	----------	----------	------------	------

i) El número de propietarios o socios es de:

1-2	3-4	5-6	6-10	Más de 10
-----	-----	-----	------	-----------

j) Cuantos negocios ha tenido además del actual

1	2	4	5	Más de 5
---	---	---	---	----------

k) ¿La empresa cuenta con un organigrama?

No	Por definir	Incompleto	Parcialmente	Completamente
----	-------------	------------	--------------	---------------

l) ¿La empresa cuenta con manual de puestos y funciones?

No	Por definir	Incompleto	Parcialmente	Completamente
----	-------------	------------	--------------	---------------

m) ¿La empresa cuenta con manual de procedimientos?

No	Por definir	Incompleto	Parcialmente	Completamente
----	-------------	------------	--------------	---------------

n) Indique el tipo y cantidad de empleados que tiene contratados como:

Eventuales	Fijos	Familiares eventuales	Familiares fijos
------------	-------	-----------------------	------------------

Sección III. Manejo del efectivo

ñ) El monto aproximado de las ventas en el último año (millones de pesos) es:

De 0 a \$1	De \$1 a 3	Hasta \$4	De 4.01 hasta \$100	De 100.01 hasta \$250
------------	------------	-----------	---------------------	-----------------------

o) ¿Considerando el mercado, qué número de competidores tiene?

Ninguno	1-5	5-10	11-20	Más de 20
---------	-----	------	-------	-----------

Sección II. Gestión financiera del Capital de Trabajo

1. ¿Conoce el termino de Capital de Trabajo?

No	Muy poco	Poco	Parcialmente	Completamente
----	----------	------	--------------	---------------

2. ¿La empresa analiza cómo gestionar la liquidez a corto plazo?

No	Muy poco	Poco	Parcialmente	Completamente
----	----------	------	--------------	---------------

3. ¿La empresa registra sus operaciones diariamente?

No	Muy poco	Poco	Parcialmente	Completamente
----	----------	------	--------------	---------------

4. ¿Se utilizan herramientas contables y financieras en los estados financieros

para la toma de decisiones?

No	Muy poco	Poco	Parcialmente	Completamente
----	----------	------	--------------	---------------

1. ¿El efectivo que tiene que tiene su empresa lo utiliza para afrontar sus necesidades rutinarias?

No	Muy poco	Poco	Parcialmente	Completamente
----	----------	------	--------------	---------------

2. ¿Mantiene efectivo para solucionar situaciones imprevistas y tenga un margen de seguridad para confrontarlas?

No	Muy poco	Poco	Parcialmente	Completamente
----	----------	------	--------------	---------------

3. ¿Dispone de dinero en efectivo para aprovechar oportunidades adicionales fuera del curso normal de su empresa?

No	Muy poco	Poco	Parcialmente	Completamente
----	----------	------	--------------	---------------

4. ¿Considera que en este momento el efectivo puede liquidar sus compromisos de las operaciones normales de la empresa?

No	Muy poco	Poco	Parcialmente	Completamente
----	----------	------	--------------	---------------

5. ¿La empresa utiliza algún instrumento de planeación para administrar el efectivo?

No	Muy poco	Poco	Parcialmente	Completamente
----	----------	------	--------------	---------------

6. Aproximadamente ¿En qué porcentaje mantiene la empresa el efectivo disponible (caja y bancos)?

De 0 a 20%	De 21 % al 40%	De 41 % a 60%	De 61 a 80%	De 81 a 100%
------------	----------------	---------------	-------------	--------------

7. ¿Cuál es el plazo promedio en que se compra sus productos?

De 0 a 15 días	De 16 a 30 días	De 31 a 60 días	De 61 a 90 días	Más de 90 días
----------------	-----------------	-----------------	-----------------	----------------

8. Aproximadamente ¿Qué porcentaje de las ventas son a crédito?

De 0 a 20%	De 21 % al 40%	De 41 % a 60%	De 61 a 80%	De 81% a 100%
------------	----------------	---------------	-------------	---------------

9. ¿Cuál es plazo promedio que la empresa ofrece crédito a sus clientes?

De 0 a 15 días	De 16 a 30 días	De 31 a 60 días	De 61 a 90 días	Más de 90 días
----------------	-----------------	-----------------	-----------------	----------------

10. ¿Qué porcentaje de sus compras de materiales y/o productos son a crédito?

De 0 a 20%	De 21 % al 40%	De 41 % a 60%	De 61 a 80%	De 81% a 100%
------------	----------------	---------------	-------------	---------------

11. ¿Cuál es el plazo promedio en que sus proveedores le ofrecen crédito?

De 0 a 15 días	De 16 a 30 días	De 31 a 60 días	De 61 a 90 días	Más de 90 días
----------------	-----------------	-----------------	-----------------	----------------

12. ¿Se lleva un reporte de caja y bancos para conocer las entradas y salidas del efectivo?

No	Muy poco	Poco	Parcialmente	Completamente
----	----------	------	--------------	---------------

13. ¿Cuál es la capacidad de la empresa tiene para realizar el pago de sus obligaciones (gastos administrativos y gastos de operación) en las fechas de vencimiento establecidos?

Mala	Regular	Buena	Muy Buena	Excelente
------	---------	-------	-----------	-----------

Sección IV. Manejo de las cuentas por cobrar

1. En el último año ¿Qué porcentaje considera que han crecido sus ventas?

De 0 a 20%	De 21 % al 40%	De 41 % a 60%	De 61 a 80%	De 81% a 100%
------------	----------------	---------------	-------------	---------------

2. ¿La empresa realiza ventas a crédito?

No	Muy poco	Poco	Parcialmente	Completamente
----	----------	------	--------------	---------------

3. ¿Se tienen establecidos por las empresas los límites mínimos y máximos para otorgar crédito a sus clientes?

No	Muy poco	Poco	Parcialmente	Completamente
----	----------	------	--------------	---------------

4. ¿Cuál es la capacidad de la empresa para lograr recuperar los créditos con-

cedidos?

No	Muy poco	Poco	Parcialmente	Completamente
----	----------	------	--------------	---------------

5. ¿Qué porcentaje considera que es la probabilidad de riesgo de la empresa para no recuperar los créditos otorgados?

De 0 a 20%	De 21 % al 40%	De 41 % a 60%	De 61 a 80%	De 81% a 100%
------------	----------------	---------------	-------------	---------------

6. ¿La empresa tiene fijada alguna sanción por retrasos en el pago de la deuda de sus clientes?

No	Muy poco	Poco	Parcialmente	Completamente
----	----------	------	--------------	---------------

Sección IV. Manejo de inventario

1. Aproximadamente ¿En qué porcentaje representa la inversión de la empresa en inventarios?

De 0 a 20%	De 21 % al 40%	De 41 % a 60%	De 61 a 80%	De 81% a 100%
------------	----------------	---------------	-------------	---------------

2. En el último año, ¿Con que frecuencia la empresa adquirió sus mercancías?

De 0 a 20 veces	De 21 a 40 veces	De 41 a 60 veces	De 61 a 80 veces	Más de 80 veces
-----------------	------------------	------------------	------------------	-----------------

3. ¿Las mercancías que se tienen en su inventario ha sufrido de deterioros, obsolescencia, mermas o desperdicios?

No	Muy poco	Poco	Parcialmente	Completamente
----	----------	------	--------------	---------------

4. ¿Cómo considera que las mercancías que se tienen en el almacén curen la demanda de los clientes?

Mala	Regular	Buena	Muy Buena	Excelente
------	---------	-------	-----------	-----------

5. ¿Se ha dejado de realizar una venta por falta de mercancía?

No	Muy poco	Poco	Parcialmente	Completamente
----	----------	------	--------------	---------------

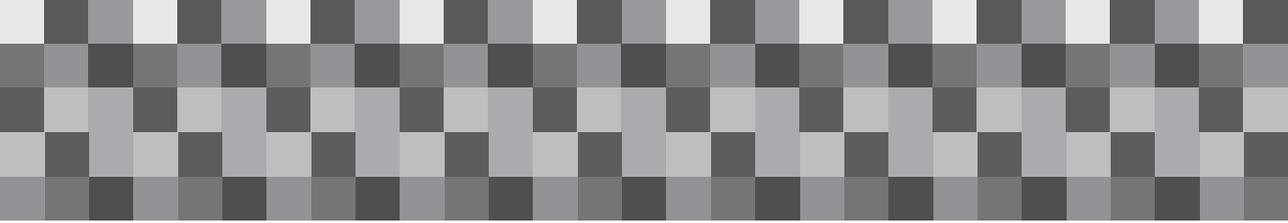
6. ¿Se lleva un control o sistema para verificar la cantidad de mercancías exis-

tentes en su almacén?

No	Muy poco	Poco	Parcialmente	Completamente
----	----------	------	--------------	---------------

7. ¿En el último año ¿Con que frecuencia la empresa recibe devoluciones por la venta de sus mercancías?

De 0 a 20 veces	De 21 a 40 veces	De 41 a 60 veces	De 61 a 80 veces	Más de 80 veces
-----------------	------------------	------------------	------------------	-----------------



Procesos de transparencia en el Estado de Sonora

DR. MARTÍN ÁLVAREZ OCHOA

DRA. LETICIA MARÍA GONZÁLEZ VELÁSQUEZ

DRA. FRANCISCA ELENA ROCHIN WONG

[RESUMEN]

El Derecho de acceso a la información hoy en día es un derecho humano y a la disposición de todo ciudadano libre, información en la que el público lo reclama como le corresponde por naturaleza como simple acto de justicia.

Nuestro país se ha destacado en normatividad a este derecho desde su reconocimiento en 1977 en la Constitución Política Mexicana hasta su nueva Ley General de Transparencia y las locales en cada una de las entidades federativas.

Para que realmente se ejerza este derecho no basta con la normatividad es relevante otras variables como la disposición de los sujetos obligados a presentar la información pública de oficio, la atención con calidad a las solicitudes de información, órgano garante que garantice este derecho así como unidades de transparencia que verdaderamente cumplan como vínculo entre el solicitante y la unidad administrativa y atienda y reciba las solicitudes de acceso a la información con calidad.

En este artículo “Procesos de Transparencia en el estado de Sonora” se analiza una de las variables que son las unidades de transparencia de los principales municipios del Estado de Sonora si verdaderamente le están abonando a este derecho, si realmente están cumpliendo o se violenta este derecho tan elemental

en el bienestar del ciudadano.

Palabras claves: Unidades, transparencia, estado de Sonora.

ABSTRACT

The right of access to information today is a human right and the disposition of every free citizen, information in the public claims as it is by nature as a simple act of justice.

Our country has been highlighted in regulations to this law since its recognition in 1977 in the Mexican Constitution to its new General Law of Transparency and the local authorities in each of the entities

To actually exercising this right is not enough with the normativity is relevant other variables such as the arrangement of subjects required to submit the public information office, the quality attention to requests for information, guarantor to guarantee this right as well as units of transparency that truly meet as a link between the applicant and the administrative unit and to attend and receive requests for access to information with quality.

This article discusses one of the variables which are units of transparency of the main municipalities of the State of Sonora if you really are paying to this right if you really are fulfilling or violent this right so elementary in the welfare of the citizen.

Keyword: Units, transparency, Sonora State.

INTRODUCCIÓN

El presente trabajo se estructura en un primer momento en el marco conceptual donde se considera el marco normativo a nivel estatal y a nivel nacional sobre transparencia y acceso a la información pública así como una definición amplia de las unidades de transparencia y porque son elementales para garantizar este derecho humano, el derecho a la información, posteriormente se describe la

valoración de transparencia de los principales municipios del estado de Sonora, así como su metodología y finalmente se presenta resultados y conclusiones de la situación actual del estado de Sonora en el cumplimiento básico que deben de tener las unidades de transparencia para garantizar el verdadero acceso de la información pública a la ciudadanía.

MARCO CONCEPTUAL

El artículo sexto de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece la obligación que tiene el Estado de garantizar a toda persona el derecho a la información. (Constituyente, 1917) Este derecho, apareció para perfeccionar el derecho de libertad de expresión y de imprenta, por la necesidad que lleva a las personas a expresar y difundir su pensamiento, además es importante este derecho porque es necesario que la sociedad en general como cada uno de sus miembros accedan y cuenten con información actualizada y real de las actividades que realizan los funcionarios públicos para así regular su conducta y relaciones en todos los aspectos de su vida. Toda persona tiene derecho a la información en el cual se incluye el derecho de acceso a la información concebida tanto en la sociedad como en los órganos del Estado. México tiene un buen marco legal en el acceso a la información pública y de la misma manera, el Estado de Sonora ya que cumple con los 17 indicadores de los estándares y principios legales fundamentales reconocidos en materia internacional como en la Organización de Estados Americanos y Organismos especializados. La situación que se vive en cuanto a la transparencia y rendición de cuentas no es muy favorecedora ya que en las leyes se garantiza dicho derecho de información reconocido como un derecho humano sin embargo en la práctica no es muy privilegiado.

Transparencia Internacional, en su índice de Percepción de Corrupción en el 2016, describe a México como uno de los países más corruptos, ocupando el lugar 123 de los 176 Países evaluados, (staff, 2016) así mismo Transparencia Mexicana considera que sólo un cambio de tajo en la estrategia anti corrupción, permitirá que México abandone la posición de estancamiento en la que se ha

mantenido por casi una década.

Es indispensable que el país retome las opiniones internacionales con actitudes, prácticas de buen gobierno, participación ciudadana entre otras que garanticen el derecho de la Información.

El Estado de Sonora, para normar el acceso a la información pública, se apega a la Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública del Estado de Sonora que entró en vigor el 28 de abril de 2016.

A pesar que tenemos una buena ley y un Instituto de Transparencia que impulsa la cultura de transparencia, los Municipios del Estado de Sonora no impulsan la construcción de mecanismos de transparencia, de ahí la necesidad de valorar sus prácticas de transparencia en cuanto a su unidad de transparencia en los principales municipios del Estado de Sonora con más de 70,000 habitantes, esto permitirá contar con una herramienta de aplicación ordinaria para conocer la situación y su cumplimiento a la normatividad en Transparencia.

UNIDADES DE TRANSPARENCIA

Según el artículo 238 de los lineamientos generales para el acceso a la información pública en el Estado de Sonora emitido por el ISTAI, la unidad de transparencia es el órgano operativo que funge como vínculo entre el solicitante y la unidad administrativa y será la encargada de recibir y atender las solicitudes de acceso a la información especializadas por materia, a través del servidor público designado.

Cuando la solicitud de acceso a la información sea turnada a alguna unidad administrativa por parte de la unidad de transparencia, el titular de dicha unidad administrativa deberá informar a la unidad de transparencia sobre la competencia para atender la solicitud, esto en atención al plazo previsto en la ley para efectos de su remisión o aceptación. Es responsabilidad del titular de la unidad administrativa la búsqueda y entrega de información en atención a los tiempos establecidos en la ley, a fin de que la unidad de transparencia se encuentre posibilitada para dar respuesta en tiempo y forma de acuerdo con los plazos y términos perentorios señalados por la ley. (Instituto Sonorense de

Transparencia, 2017)

Las unidades de transparencia son base elemental para que el sujeto obligado, en este caso particular, los municipios del estado de Sonora, por el hecho de manejar recursos públicos, cumplan con la normatividad en transparencia, sus funciones están enmarcadas y descritas en el artículo 58 y 59 de la Ley de Transparencia y Acceso a la información pública del Estado de Sonora, entre las que destacan: recabar y difundir la información pública a disposición de los particulares en sus correspondientes sitios de internet y a través de la plataforma nacional, recibir y dar trámites a las solicitudes, así como orientar a los particulares en su elaboración, efectuar las notificaciones a los solicitantes entre otros. (Sonora, 2016).

VALORACIÓN DE TRANSPARENCIA DE LOS PORTALES DE LOS MUNICIPIOS DEL ESTADO DE SONORA

Para el desarrollo de la valoración de transparencia de los municipios que cuentan con más de 70,000 habitantes, según el artículo 10 transitorio de la Ley General de transparencia y Acceso a la Información Pública (Mexicanos, 2015) los cuales están obligados a transparentar la información pública básica en sus portales de internet, se utilizó los siguientes criterios (tabla 1), así mismo se muestran los 10 municipios que cumplen con lo citado anteriormente (tabla 2):

Tabla 1: Esquema de valores cuantitativos del modelo de transparencia.

Muy satisfactorio	Satisfactorio	Regular	No satisfactorio
3	2	1	0

Tabla 2: Municipios del estado de Sonora sujetos a evaluación

Región norte	Región centro	Región sur
San Luis Rio Colorado	Hermosillo	Cajeme
Puerto peñasco	Guaymas	Huatabampo
Caborca		Navojoa

Región norte	Región centro	Región sur
Nogales		
Agua Prieta		

METODOLOGÍA

Si se parte que una teoría general, concierne a todo un género de objetos, podemos decir, que el presente trabajo investigativo parte de una teoría específica, en este caso de manera empírica para determinar el proceso investigativo, a continuación se presenta la evaluación de las unidades de transparencia, considerando 2 rubros relevantes:

A).- Evaluación del responsable de la Unidad de Transparencia

B).-Revisión de la infraestructura de las Unidades de Transparencia

Analizamos las variables consideradas en cada rubro que forman parte de la métrica de las unidades de transparencia en los principales municipios de Sonora.

A).- Evaluación del responsable de la Unidad de Transparencia

Tabla 3: Variables para la evaluación de los responsables de la unidad de transparencia de los municipios.

Atención personal
Capacitación
Conocimientos y experiencia
Puesto específico
Perfil del titular de la unidad de transparencia

Fuente: elaboración propia (2017)

TTabla 4: Variables para la revisión de la infraestructura de las unidades de transparencia de los municipios.

Señalización
Accesibilidad y ubicación

B).- Revisión de la infraestructura de las Unidades de Transparencia

Después de haber analizado las variables anteriormente mencionadas se realizó una visita personal a las unidades de transparencia de cada uno de los municipios del estado de Sonora que cuentan con más de 70,000 habitantes, con base a lo establecido en la Ley de Transparencia y Acceso a la Información Pública del Estado de Sonora tomamos los artículos 58, 59 y 81 como referencia para hacer nuestra evaluación sobre los responsables de cada unidad de transparencia considerando si contaban con el perfil adecuado para el puesto, capacitación previa y durante el desempeño de su puesto, experiencia y conocimiento, así mismo, conocer si la unidad cuenta con la infraestructura física adecuada: señalización, accesibilidad y oficina propia de tal manera que cuente con un fácil acceso para toda la ciudadanía brindándole una atención adecuada según los lineamientos de la ley. (Sonora, 2016)

RESULTADOS

En ésta evaluación se consideró tomar en cuenta las siguientes variables:

- a).- Responsable de la Unidad de Transparencia
- b).- Infraestructura de la Unidad de Transparencia

Según las visitas realizadas en el periodo de la investigación obtuvimos los siguientes resultados en cada una de las variables antes mencionadas:

- A).- Evaluación del responsable de la Unidad de Transparencia

Tabla 5: Calificaciones según la preparación del personal.

El Titular cuenta con el perfil adecuado, ha recibido capacitación y tiene conocimientos suficientes para realizar las actividades correspondientes de la unidad de transparencia	El titular se encuentra en capacitación y ha adquirido conocimientos, además realiza las actividades correspondientes de la unidad.	El titular cuenta con poca capacitación y conocimientos sobre las funciones a su cargo y no se realiza las actividades correspondientes como es debido.	El titular no cuenta con conocimientos y capacitación sobre las funciones a su cargo y no se realizan las actividades correspondientes.
3	2	1	0

Fuente: Elaboración propia con base a datos del SIEM.

Tabla 6: Evaluación del responsable de la unidad de transparencia del estado de Sonora.

	Atención personal.	Capacitación	Conocimientos y experiencia	Puesto específico	Perfil del titular de transparencia	Puntaje total
San Luis Río Colorado.	0	3	3	0	2	8
Puerto Peñasco	1	0	0	0	3	4
Caborca	0	0	0	0	3	3
Nogales	2	0	0	1	3	6
Agua Prieta	2	2	2	0	3	9
Hermosillo	3	3	2	3	3	14
Guaymas	3	1	1	0	3	8
Cajeme	1	0	0	0	3	4

	Atención personal.	Capacitación	Conocimientos y experiencia	Puesto específico	Perfil del titular de transparencia	Puntaje total
Huatabampo	3	1	0	3	0	7
Navojoa	3	3	3	3	3	15

El responsable de la unidad de transparencia de San Luis Rio Colorado tiene capacitación en temática de transparencia, así como también en rendición de cuentas desde hace más de 10 años, cuenta con los conocimientos y experiencia pertinente para desarrollar su trabajo, de igual manera, tiene una profesión pertinente ya que es licenciado en derecho y cuenta con los elementos necesarios para dar atención de manera eficiente al ciudadano; el responsable de esta unidad no tiene un puesto específico ya que se encuentra a cargo de los servicios del panteón municipal lo cual ocasiona no tener una atención específica a la ciudadanía en materia de transparencia y acceso a la información pública, derivado de ello ocasiona que su puntaje en atención personal y puesto específico sea nulo.

El titular de la unidad de transparencia del ayuntamiento de puerto peñasco cuenta con un perfil pertinente, el responsable atiende otro puesto como coordinador específico y no cuenta con experiencia alguna en el área de transparencia, solamente ha recibido la capacitación por parte del Instituto Sonorense de Transparencia y Acceso a la Información esto fue a partir de ser nombrado responsable, por lo tanto su evaluación es insatisfactoria en la mayoría de las variables, solamente tiene un puntaje muy satisfactorio en el perfil del titular ya que es licenciado en derecho.

De la misma manera tiene su comportamiento la unidad responsable del ayuntamiento de Caborca, ya que, el responsable de esta unidad también tiene otro puesto como director de planeación lo cual origina no brindar la debida atención a los ciudadanos y así violentar los derechos de la sociedad.

En Nogales su unidad de transparencia tiene una valoración de insatisfactorio en capacitación, conocimientos y experiencias ya que el responsable no recibió una capacitación propia, de la misma manera, no contaba con los conocimientos

previos con las funciones de su puesto; el responsable de la unidad tiene una profesión pertinente en contaduría pública, sin embargo, cumple con otra función como contralor municipal que origina que no cumpla con sus funciones prioritarias en transparencia y acceso de la información pública.

En la unidad de transparencia de agua prieta el responsable tiene valoración muy satisfactorio en el perfil del titular ya que es licencia en contaduría pública, este tiene buena atención personal, así mismo, cuenta con una adecuada capacitación, así como conocimientos y experiencias por lo que tiene una valoración satisfactorio; con respecto al puesto específico tiene una fuerte área de oportunidad ya que el titular de transparencia ocupa otro cargo como director de gobierno.

Hermosillo presenta sus puntajes satisfactorios y muy satisfactorios ya que el responsable cuenta con un perfil pertinente el cual es ingeniería, tiene habilidades en tecnologías, adecuado para tener actualizada la información en las páginas web del municipio, de igual manera, darle atención a las solicitudes de información; tiene excelente atención con la ciudadanía; cuenta con capacitación, conocimientos y experiencias, además, es de las pocas unidades de transparencia que tienen un puesto específico para desarrollar las funciones.

La unidad de transparencia de Guaymas presenta excelentes resultados en el perfil del responsable de la unidad, así como también, en la atención del personal hacia la ciudadanía, se requiere mayor capacitación, conocimientos y experiencias.

Al igual que otras unidades de transparencia presenta la misma situación ya que el responsable está ocupando otro puesto en este caso de la secretaría, esto ocasiona no dar respuesta en tiempo y forma de las solicitudes de información, obstaculizando el derecho de la ciudadanía.

La unidad de transparencia de Cajeme presenta fuertes áreas de oportunidad, el responsable no cuenta con un puesto específico ya que se encargan de otros asuntos por ser secretario del ayuntamiento, así mismo, adolece de conocimientos sobre procedimientos de solicitudes de información; constantemente existe ausentismo en sus horas hábiles por parte del responsable de la unidad de transparencia, esta unidad presenta una valoración en la mayoría de sus variables insatisfactorio.

Huatabampo tiene una excelente atención por parte del responsable, es el único puesto que desempeña y a pesar que no contaba con conocimientos ni capacitación previa, gracias a su iniciativa, dedicación y entrega ha permitido que este municipio actualmente cumpla con las mayorías de las obligaciones de transparencia.

La unidad de transparencia de Navojoa al igual que la de Huatabampo el responsable cuenta con un único puesto, esta unidad cuenta con la capacitación, conocimientos y experiencias para el desarrollo de las actividades, el responsable tiene un perfil adecuado que le permite brindar la mejor atención a la ciudadanía por lo que su valoración es muy satisfactoria en todas sus variables.

b).- Infraestructura de la Unidad de Transparencia

Tabla 7: Calificaciones según la preparación del personal.

La unidad es accesible, cuenta con señalización, es una oficina propia de las actividades de transparencia.	La unidad es accesible y cuenta con señalización dentro del ayuntamiento.	La unidad es accesible pero no hay señalización en el ayuntamiento para llegar a ella.	La unidad no es accesible para la ciudadanía y no se encuentra señalización en el ayuntamiento para llegar a ella.
3	2	1	0

Tabla 8: Revisión de la infraestructura de la unidad de transparencia del estado de Sonora.

	Señalización	Accesibilidad y ubicación	Unidad de adscripción.	Puntaje total
San Luis Rio Colorado.	0	0	0	0
Puerto Peñasco	0	0	0	0
Caborca	0	2	0	2
Nogales	0	0	2	2
Agua Prieta	0	0	0	0

	Señalización	Accesibilidad y ubicación	Unidad de adscripción.	Puntaje total
Hermosillo	1	0	0	1
Guaymas	0	0	0	0
Cajeme	1	3	0	4
Huatabampo	2	0	2	4
Navojoa	0	0	0	0

Para que los municipios del estado de sonora se garanticen el derecho a la información pública es relevante que se les proporcione a las unidades de transparencia los recursos humanos, materiales y tecnológicos suficientes que den una certeza jurídica de su actuación.

Además de su artículo 23 de la ley del estado deben cumplir con las siguientes obligaciones como el de constituir el comité de transparencia, las propias unidades de transparencia, designar a los titulares de ella, proporcionar capacitación continua, constituir y mantener actualizado sus sistemas de archivos, proteger y resguardar información clasificada como reservada y confidencial, entre otros.

A continuación se presentan los resultados de la situación actual que tienen las unidades de transparencia en los principales municipios del estado de Sonora:

La mayoría de las unidades de transparencia no cumplen con la señalización como lo son san Luis Rio Colorado, Puerto Peñasco, Caborca, Nogales, Agua Prieta, Guaymas y Navojoa.

Los municipios de Hermosillo y Cajeme cuentan con señalización en cierta parte regular, ya que no proporcionan una información adecuada desde el inicio en que el ciudadano llega al ayuntamiento.

Huatabampo es la unidad de transparencia que presento mayor puntaje en la señalización dando como resultado satisfactorio.

Otras de las variables importantes es que la unidad de transparencia debe de estar en un lugar accesible que cuente con una oficina propia, en esta variable el mayor puntaje lo obtuvo Cajeme seguido de Caborca con una evaluación satisfactoria, el resto de las unidades de transparencia no tienen sus oficinas

propias o se encuentran dentro de una oficina ya sea secretaría, sindicatura, contraloría e inclusive desempeñando otras funciones.

Hermosillo es el único que tiene la unidad de adscripción a presidencia, las demás unidades de adscripción están en secretaría, en planeación, en contraloría y en sindicatura; el responsable de un municipio es el presidente municipal y es él quien debe garantizar el derecho de acceso de información, de ahí que todas las unidades de transparencia deben estar adscritas a presidencia.

CONCLUSIONES

Las Unidades de Transparencia son elementales en toda Institución que utiliza recursos públicos, son las encargadas de recabar y difundir la información que tiene derecho todo ciudadano. Deben contar con la persona idónea así como la infraestructura física para desarrollar su trabajo de forma oportuna.

Las Unidades de Transparencia deben ser oficinas abiertas, públicas y cumplir con la normatividad vigente en materia de transparencia a nivel nacional y estatal.

Los ayuntamientos del Estado de Sonora no atienden las exigencias necesarias para el buen funcionamiento de las unidades de transparencia entre las que destacan la constante capacitación normativa y la atención a ciudadanos.

De la misma manera, no proporcionan una infraestructura adecuada para dar el mejor servicio a los ciudadanos, carecen de ubicación, accesibilidad, oficina propia y señalización, lo cual en conjunto hacen que su trabajo no cumpla las características de calidad hacia el usuario.

Es evidente que no solo basta con contar con personal calificado y preparado, es indispensable contar con una infraestructura adecuada y accesible para todas las personas, para que de esta manera y en conjunto se lleve a cabo la efectiva aplicación del derecho al acceso a la información.

Según esta investigación nos hemos percatado que es un grave problema el que se vive en los municipios del estado de Sonora, ya que no se cuenta con la debida seriedad ante un tema tan importante como lo es la transparencia y el acceso a la información pública. Es indispensable que la ciudadanía comience

a exigir el cumplimiento de este derecho humano para que de esta manera la situación actual en el estado comience a cambiar.

BIBLIOGRAFÍA

Bunge, M. (2009). Epistemología. México: Siglo veintiuno Editores.

Constituyente, C. (1917). Constitucion Politica de los Estados Unidos Mexicanos .

del, C. (s.f.).

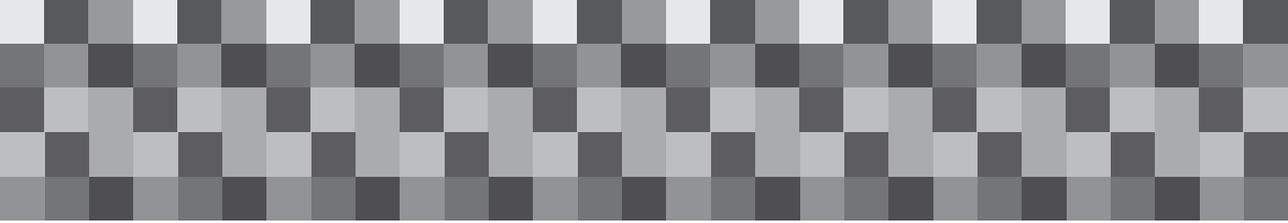
Gonzalez de Aragon, A. (2012).

Instituto Sonorense de Transparencia, A. a. (2017). Lineamientos generales para el acceso a la informacion publica en el Estado de Sonora .

Mexicanos, C. G. (2015). Ley General de Transparencia y Acceso a la Informacion Publica .

Sonora, C. d. (2016). Ley de Transparencia y Acceso a la Informacion Publica del Estado de Sonora .

staff, I. (2016). Instituto Mexicano para la Competitividad. Obtenido de Instituto Mexicano para la Competitividad: http://imco.org.mx/politica_buen_gobierno/45206indice-de-percepcion-de-la-corrupcion-2016-via-transparencia-internacional/



Las empresas constructoras de Zapopan Jalisco y los factores que favorecen a la gestión de proyectos

MTRA. GRISELDA PRADO GONZÁLEZ

DRA. MAYRA ANGÉLICA SÁNCHEZ CASTRO

[RESUMEN]

Los proyectos de construcción son complejos por los riesgos que estos pueden presentar, al requerir una gran inversión para su desarrollo, a pesar de esto, pocas empresas tienen una metodología de gestión, lo que lleva a retrasos en las entregas y disminución de la calidad, lo que incrementa los costos.

El presente documento aborda la problemática y deficiencia que tiene el sector de la construcción en la gestión de proyectos, que dificulta su desarrollo y se refleja en la baja productividad, calidad y gran cantidad de desperdicios e incumplimiento de los plazos establecidos para su término.

Se aborda por lo anterior el análisis de los factores que favorecen una gestión adecuada de proyectos en las empresas constructoras, lo cual beneficia al cumplimiento de los objetivos, la maximización de los recursos y la satisfacción del cliente, enfocado esto, en las micro empresas del sector de la construcción dedicadas a la edificación residencial en Zapopan, Jalisco.

Como parte del planteamiento y fundamentos teóricos de la investigación se realiza la recopilación de artículos de los principales exponentes del tema, así como casos de investigaciones similares para el sustento teórico.

Para el análisis de los factores que favorecen la gestión de proyectos se utiliza

la encuesta a los responsables basada en los principios teóricos que abordan los siguientes aspectos: generalidades sobre el encuestado y la empresa, habilidades de gestión, monitoreo y control, factores críticos de éxito y resultados de los proyectos en las empresas de estudio con el propósito de identificar y analizar su situación actual.

Mediante el estudio de la información se analizan los resultados de las encuestas con respecto a las habilidades de gestión, monitoreo y control y factores críticos de éxito; esto con el fin de determinar cuáles son los que influyen directamente en la gestión de proyectos de estas empresas.

Finalmente, con el resultado de la investigación, se realizará una serie de recomendaciones útiles con fundamento teórico a cerca de las actividades en que se deben enfocar las empresas, para mejorar los resultados de los proyectos en cuanto al plazo, presupuesto y términos establecidos en un inicio de la obra.

Palabras clave: gestión de proyectos, empresas constructoras, factores que favorecen la gestión.

INTRODUCCIÓN

La construcción es un sector productivo de gran importancia en el desarrollo económico del país, esto debido a su característica dinámica la cual impulsa el desarrollo y progreso de la sociedad. A su vez proporciona elementos de bienestar básicos, al construir puentes, carreteras, puertos, vías férreas, presas, plantas generadoras de energía eléctrica, industrias, así como viviendas, escuelas, hospitales y lugares para el esparcimiento y la diversión como los cines, parques, hoteles, teatros, entre otros. El desarrollo de las construcciones son una fuente permanente de trabajo, con la utilización de mano de obra lo cual genera una importante actividad indirecta en otros sectores de la economía del país (Instituto Nacional de Estadística y Geografía [INEGI], 2015).

Botero y Álvarez en el 2004 realizaron una investigación sobre el mejoramiento continuo para la productividad en la construcción en el cual mencionan

que, a pesar de la importancia de la construcción, es uno de los sectores con menor grado de desarrollo, al caracterizarse por tener grandes deficiencias y falta de efectividad, lo que genera poca competitividad y provoca que las empresas constructoras se encuentren en desventaja frente a los mercados de la economía internacional.

Esto se puede observar en la cantidad de contratos de obra pública obtenidas por empresas extranjeras para construcciones en México, solo en el 2014 se les otorgaron concesiones por 41 mil 544 millones de pesos a diferencia de las empresas nacionales que solo obtuvieron 7 mil 363 millones de pesos. Una de las razones por la que sucede esto, según el presidente de la Cámara Mexicana de la Industria de la Construcción (CMIC) es debido a su capacidad de financiar las obras, lo que confirma que las empresas deben tomar acciones para ser más competitivas en el mercado global (Valle, 2014).

La construcción es dinámica y está influenciada por diferentes eventos e incertidumbre, como las condiciones climáticas y contractuales, características del terreno y el entorno general del proyecto. (Botero y Álvarez, 2004).

La presente investigación contempla como las empresas constructoras dedicadas a la edificación residencial de Zapopan realizan actualmente su gestión de proyectos e identifica aquellos aspectos donde estas deben poner mayor atención para obtener mejores resultados al finalizar este.

GESTIÓN DE PROYECTOS ANTECEDENTES

Conforme la sociedad se desarrolla, la construcción va creciendo en escala, lo cual implica mayor número de trabajadores, este crecimiento ha hecho que cada día sea más grande y complejo el sector de la construcción y los proyectos requieren conocimientos más especializados y evaluación de los expertos. Es por eso que fue desarrollada la gestión de proyectos en respuesta a estos retos, facilitando su implementación y ejecución (Chou y Yang, 2012).

La identificación eficiente de la situación actual de los proyectos es un factor crucial para su éxito y de esta manera mejorar los resultados como el rendi-

miento, la satisfacción y buena conclusión. Debido a esto se han desarrollado diferentes herramientas que facilitan el proceso de la gestión como: la guía para Gestión de Proyecto (Guía del PMBOK) que fue desarrollada por el Project Management Institute para identificar la dirección general del proyecto conocimientos, procesos, técnicas, herramientas y habilidades.

Este contiene las prácticas fundamentales, línea que impulsa resultados de negocio para cualquier organización, mediante la aplicación de técnicas y equipos de trabajo que mejoran las posibilidades de éxito de un proyecto (Chou y Yang, 2012).

GESTIÓN DE PROYECTOS EN MÉXICO

Según un estudio realizado por la empresa consultora Price Waterhouse Coopers México (PwC) en 2013 especializada en la gestión de proyectos de construcción, existen una serie de factores muy particulares del sector de la construcción en México que determinaron para saber las áreas de oportunidad del sector.

Los resultados arrojaron que la principal falla en los proyectos se debe a la falta de definición de alcance y cambios en estos, así como los programas deficientes, re-trabajos y factores de calidad, los cuales no se estiman correctamente en costos y hay una falta de análisis de riesgos.

En cuanto a la calidad solo el 33% de las empresas realizan de manera regular procedimientos de monitoreo durante su desarrollo, por otra parte los mecanismos de incentivos y penalizaciones para proveedores y contratistas solo la mitad de las empresas las contemplan en las construcciones, el resto incluyen penalizaciones y solo el 8% de las empresas tienen ambos mecanismos, penalizaciones e incentivos. Finalmente, los resultados de esta investigación arrojaron que el 73% de las organizaciones no tiene una metodología de administración de proyectos, el resto utilizaron su propia metodología o la del PMI (PwC, 2013).

ÁREAS DE CONOCIMIENTO DE GESTIÓN DE PROYECTOS

Un proyecto es un emprendimiento temporario realizado para crear un producto o servicio único. Refiriéndose temporario a que cada proyecto tiene un comienzo y final definido (PMI, 2004).

Badiru en 2008 definió gestión de proyectos como; “es el proceso de gestión, la asignación y la sincronización de los recursos para lograr un objetivo determinado de una manera eficiente y expedita”.

Según el PMI en el año 2004 la gestión de proyectos es la aplicación del conocimiento, habilidades, herramientas y técnicas para proyectar las actividades con el fin de cumplir o superar las necesidades y expectativas de las partes interesadas a través del uso de procesos como: inicio, planificación, ejecución, control y cierre.

Teniendo este panorama general, se detallará cada una de las áreas de conocimiento que conforman en su totalidad la gestión de proyectos:

-Gestión de integración del proyecto

Incluye los procesos requeridos para asegurar que los diferentes elementos del proyecto estén propiamente coordinados. Esto incluye realizar compensaciones con los objetivos y alternativas para conocer o llenar las necesidades y expectativas de los interesados. La integración del proyecto debe estar presente en todas las áreas de la gestión para obtener buenos resultados (PMI, 2004).

-Gestión de alcance del proyecto

Consiste en realizar los siguientes aspectos: iniciación; la cual es útil en la definición de todos los requerimientos del proyecto para el desarrollo y establecimiento del equipo de trabajo. Se conforma de diferentes aspectos como la planeación (determinar elementos críticos), definición (propuesta de alcance del proyecto), verificación (refleja la calidad y lo completo del alcance) (Dumont, 1997). Control; determina cuando se ha producido un cambio del alcance, administrar los cambios reales cuando ocurren si es que ocurren (PMI, 2004).

-Gestión del tiempo del proyecto

Es el proceso requerido para asegurar la terminación a tiempo; consiste en la definición, la secuencia de actividades, la estimación de la duración de actividades, desarrollo y control del calendario de obra; para que esta sea exitosa se deben realizar estos aspectos descritos a continuación:

- Descomposición (subdividir todos los elementos del proyecto).
- Definición (incluye todas las actividades que se realizarán).
- Secuencia (identificar y documentar la dependencia entre cada una de las actividades, se puede realizar con un software).
- Desarrollo del cronograma (conocimiento de cuales recursos estarán disponibles en que tiempo y que parte es necesario).
- Control del cronograma (debe realizar actualización del calendario y en caso de una modificación notificar a los interesados (Duncan, 1996)).

-Gestión de los costos del proyecto

Consiste en la descripción de los procesos requeridos para asegurar que el proyecto sea terminado dentro del presupuesto aprobado al inicio como; la planeación de los recursos, estimación de costos, creación de presupuesto y control de los costos. Según el PMI en 2004 existen cuatro aspectos a tomar en cuenta, los cuales se mencionarán a continuación: planeación de los recursos (determinar que recursos y que cantidad de cada uno será utilizado), estimación de costos (desarrollar una aproximación de los recursos necesarios), asignación del presupuesto (asignar la estimación en elementos individuales de trabajo), control de los costos (monitorear el desarrollo de los costos para detectar las variaciones respecto al plan inicial) (Duncan, 1996).

-Gestión calidad de proyectos

Es la descripción de los procesos requeridos para asegurar que este cumplirá satisfactoriamente con las necesidades del cliente por medio de la planeación, aseguramiento y control de la calidad (Loushine, Hoonakker, Carayon y Smith, 2006).

Los principales objetivos de la gestión de calidad son: prevenir defectos, asegurar que el trabajo se ajusta a los documentos del contrato, garantizar que la mano de obra requerida sea calificada, minimizar reconstrucciones parciales durante el proyecto, así como preservar las garantías (Rajendran, Clarke y Andrews, 2012).

-Gestión de recursos humanos

Es la organización y dirección de las personas a las que se les asigna algún rol o responsabilidad para concluir el trabajo. Los miembros de cada equipo deben participar en la planificación y toma de decisiones del proyecto, esto realizado de forma temprana aporta experiencia durante el proceso de planificación e incrementa el compromiso (PMI, 2004).

Dentro de este existen una serie de procesos de la gestión, según el PMI en 2004 los cuales son: planificación de los RH (identificación y documentación de los roles, responsabilidades y relaciones), adquisición del equipo del proyecto (obtención de los recursos necesarios para su realización), desarrollarlo (mejorar las competencias y las relaciones entre los miembros del equipo), gestionarlo (monitorear el rendimiento, dar retroalimentación, resolver polémicas y coordinar cambios con el fin de mejorar el rendimiento).

-Gestión comunicaciones del proyecto

Se refiere a los procesos necesarios para asegurar la generación, distribución, almacenamiento, recuperación y destino final de la información de proyecto en tiempo y forma. Estos proporcionan los enlaces esenciales entre las personas y la información para una comunicación exitosa (PMI, 2004).

Está compuesto de tres elementos: comunicar la información en tiempo oportuno, generar el correcto nivel de información hacia los clientes, recopilación, distribución y almacenamiento de la información (Dow y Taylor, 2008).

-Gestión de riesgos del proyecto

Incluye los procesos concernientes con la identificación, análisis y responde al riesgo del proyecto. Esto comprende maximizar los resultados positivos y minimizar las consecuencias de los eventos adversos, es una visión general de los procesos de identificación de los peligros que afecten al proyecto, la cuantificación por medio de la evaluación e interacción de los riesgos, para saber de qué manera tratarlos y controlar los cambios durante el desarrollo de la construcción (PMI, 2004).

-Gestión de las adquisiciones del proyecto

Se refiere a los procesos para adquirir bienes y servicios a organizaciones externas con el fin de alcanzar los objetivos del proyecto (PMI, 2000). Dentro de esta tiene una serie de aspectos que se deben cumplir para su realización exitosa los cuales se menciona a continuación; planificación: (búsqueda de proveedores) ejecución (selección de proveedores) cierre del contrato (verificación del producto si el trabajo fue completado de manera correcta para su aceptación formal y cierre del contrato).

Haciendo un recuento de los antes mencionado, se realizó la tabla 1.1 en la cual se recopilan las acciones más relevantes que las empresas tienen que realizar en cuanto a gestión de proyectos en todas las áreas de la que se integra.

Tabla 1.1 Gestión de proyectos con sus dimensiones

Dimensiones	Variables	Autores
Gestión de integración del proyecto	<ul style="list-style-type: none">-Asignación de actividades iniciales para analizar el alcance del proyecto, así como las limitaciones.-El director del proyecto y las partes interesadas establecen una programación inicial.-Establecer las expectativas iniciales del cliente para reducir la inconformidad durante el proyecto.-Elaboración de un diagrama que indique las interacciones de los procesos necesarios.	

Dimensiones	Variables	Autores
Gestión de alcance del proyecto	<ul style="list-style-type: none"> -Análisis de costo beneficio del proyecto para evaluar la conveniencia de las alternativas. -Lista de los subproductos cuya completa y satisfactoria entrega marca la finalización del proyecto. -Tener en cuenta información histórica de proyecciones anteriores sobre los errores y omisiones para tenerlas en cuenta en el proyecto actual. 	Dumont, 1997 PMI, 2000
Gestión del tiempo del proyecto	<ul style="list-style-type: none"> -Realización de lista de actividades a ejecutar con descripción de estas. -Realización de gráficos esquemáticos de las actividades del proyecto, la secuencia y dependencia entre cada una de ellas. -Estimación de la duración de las actividades. -Elaboración de cronograma del proyecto con fechas de inicio y finalización esperada para cada actividad. -Actualización del cronograma y notificación a los interesados. 	Duncan, 1996 PMI, 2000

Dimensiones	Variables	Autores
<p>Gestión de los costos del proyecto</p>	<ul style="list-style-type: none"> -Descripción de los recursos requeridos y en qué cantidades para cada elemento. -Estimación de los costos probables de los recursos necesarios para completar las actividades del proyecto e información adicional de cómo se obtuvieron los costos. -Plan de gestión de costos en el que describe como las variaciones de costos serán manejadas. -Actualización del presupuesto según los cambios efectuados respecto al plan de costos aprobado inicialmente. -Desarrollo de procesos y procedimientos específicos en caso de cierre o cancelación del proyecto. 	<p>Duncan, 1996 PMI, 2000</p>
<p>Gestión calidad de proyectos</p>	<ul style="list-style-type: none"> -Desarrollo de plan donde se describe como se implementará la política de calidad asegurando el control y mejora de la calidad del proyecto. -Plan de realización de reprocesos el cual minimice los costos. -Realizar acciones correctivas o preventivas para cumplir con las mediciones de control de calidad. -Mejora de los procesos y herramientas de calidad. 	<p>Rajendran, Clarke y Andrews, 2012 Loushine, Hoonaker, Carayon y Smith, 2006</p>

Dimensiones	Variables	Autores
Gestión de recursos humanos	<ul style="list-style-type: none"> -Identificación de roles y responsabilidades de los miembros de los equipos. -Asignación de cargos de acuerdo con competencias del personal. -Capacitación del personal en sus áreas de trabajo. -Desarrollo de equipos de trabajo. Reconocimiento y recompensa debido al comportamiento deseable de los trabajadores. -Compromiso por parte de los directivos y resto del equipo. 	<p>Wilkinson, 2012 PMI, 2004</p>
Gestión comunicaciones del proyecto	<ul style="list-style-type: none"> -Distribución de la información a los interesados de manera oportuna en el momento idóneo. -Proyecto de comunicaciones. 	<p>PMI, 2004 Dow y Taylor, 2008 Badiru, 2008</p>
Gestión de riesgos del proyecto	<ul style="list-style-type: none"> -Realización de una lista de posibles eventos de riesgo que afecten el proyecto incluyendo aquellos más frecuentes o con mayor magnitud de ganancia o pérdida. -Realización y aplicación de plan de gestión de riesgos. 	<p>PMI's, 2015 Chou y Yang, 2012 PMI, 2004</p>

Dimensiones	Variables	Autores
Gestión de las adquisiciones del proyecto	<p>-Plan de gestión de las adquisiciones donde se describe desde la planificación de la búsqueda de proveedores hasta el cierre del contrato.</p> <p>-Establecer los criterios de evaluación para la selección de proveedores como: propuesta del vendedor, menor costo, capacidad técnica y capacidad financiera en caso de tener que esperar para el pago correspondiente.</p>	PMI, 2000

Fuente: Elaboración propia con base a los diferentes autores mencionados en la tabla (2016).

ELEMENTOS CLAVE EN LA GESTIÓN DE PROYECTOS

Según Kim y Park (2012) en un estudio que realizaron determinaron elementos claves en el desarrollo de un proyecto exitoso son: integración, el tiempo, costos, innovación y la calidad. La gestión de estos determina el éxito de las empresas constructoras; se define como la aplicación de conocimientos, habilidades, herramientas y técnicas para proyectar las actividades con el fin de cumplir o superar las necesidades y expectativas de las partes interesadas en aspectos como el alcance, el tiempo, los costos y la calidad (Duncan, 1996).

De acuerdo con el PMI's, en el 2015 es importante que las empresas tengan en cuenta ciertos factores en la gestión de proyectos para que estos sean exitosos por lo que se debe revisar los fundamentos teniendo en cuenta conceptos básicos como:

- Comprender plenamente el valor de la gestión de proyectos lo cual

genera que haya más compromiso por parte de los involucrados.

- Tener patrocinadores ejecutivos que participan activamente.
- Alineación de los proyectos a la estrategia es fundamental para obtener los resultados deseados.
- Desarrollar y mantener el talento en el proceso.
- El establecimiento de un departamento encargado del Project Management, bien alineada y eficaz.
- El uso de las prácticas estandarizadas en toda la organización para evitar discrepancias en las diferentes áreas de la empresa.
- Mayor eficacia de la transferencia de conocimientos.
- Un mayor rigor en la gestión del riesgo.

Un factor clave en el fomento de una cultura que valora la gestión de proyectos es la comprensión de la importancia de talento calificado (PMI, 2014). La determinación del éxito de su éxito depende de muchos factores tanto internos como externos como: comprensión, motivación, habilidades, los recursos y la comunicación (Lidow, 1999).

Los aspectos planteados por Slevin y Pinto son los que tienen un enfoque más amplio en el que se involucran varios aspectos como; características del líder del proyecto, poder y política, eventos del entorno y la urgencia (Ika, 2009).

Al existir muchos planteamientos de diversos autores se realizó un análisis sobre los factores de éxito planteados por cada uno de ellos siendo los autores más relevantes: Kim y Park (2012), Lielgaidina (2011), PMI (2015), Lidow (1999), Ika (2009) y Carpim, Pinto y Novaski (2015).

Los aspectos más relevantes para el éxito en los proyectos según los autores son:

- Identificación de los riesgos potenciales y tomar la medida para mitigarlos.
- Comunicación efectiva entre el gerente de proyectos y los miembros del equipo.
- Soporte por parte del gerente al resto del personal.
- Reuniones de seguimiento de proyecto y retroalimentación.

- Monitorear la calidad por medio de una lista de verificación, inspecciones pruebas o realización de encuesta a los usuarios.
- Realización de calendario de obra con detallado desglose de cada elemento hasta el componente más pequeño.
- Compromiso por parte de los encargados del proyecto y de su equipo de trabajo.
- Capacitación de los involucrados en la gestión de proyectos y habilidades técnicas necesarias en el resto del equipo.
- Participación de los contratistas y clientes durante el desarrollo en las decisiones.
- Considerar los requerimientos del cliente y el equipo durante su desarrollo
- Monitoreo y retroalimentación del proyecto.

SECTOR DE LA CONSTRUCCIÓN EN MÉXICO

La construcción y sus prácticas se realizan desde hace siglos y hasta el día de hoy, por lo que no favorece a la innovación de esta industria impidiendo que se resuelvan de raíz los problemas inherentes a esta. Se han realizado una serie de estudios parciales que demuestran la magnitud del despilfarro en la construcción y que confirman el gran potencial de mejora que tiene la industria de la construcción (Puigpelat, 2012).

Dentro del sector se consideran las empresas más competitivas son aquellas que tienen una respuesta profesional a cambios en la oferta de trabajo en cuanto a magnitud, extensión y calidad, la selección y uso de tecnologías aptas y de vanguardia, así como alta especialización para tener acceso a nichos de mercado selectos de alta tecnología y el desarrollo de proyectos integrales en edificación de vivienda, construcción de infraestructura y otros (Poo, 2003).

PRINCIPALES RETOS QUE ENFRENTA EL SECTOR DE LA CONSTRUCCIÓN EN MÉXICO

El sector de la construcción se enfrenta normalmente a ciertas deficiencias que afectan su desarrollo adecuado en el caso de México no es la excepción, en cuanto a la gestión de proyectos de construcción los principales problemas se presentan en el costo y tiempo, alcance, planeación, análisis de riesgos, monitoreo-control y calidad.

Según un estudio realizado por PwC en el año 2013 en México, solo 1 de cada 3 constructoras aproximadamente tienden a finalizar el proyecto dentro del presupuesto, la falta de definición de alcance del proyecto es la principal causa de fallas, debido a los cambios que se van generando durante todo su ciclo de vida, lo cual genera re-trabajos. En consecuencia, se crean sobrecostos y retrasos si no se cuenta con un sistema de control de cambios bien definido. A si mismo sólo una tercera parte cuenta con este sistema de control por lo que los restantes no están preparados.

Otro factor importante es la planeación cuando no existe, hay estimaciones inexactas de los costos. Este estudio reveló que solo el 30% de las organizaciones realizan estos planes de ejecución de manera continua en caso contrario no se tiene claro el rumbo del proyecto y las decisiones clave se realizan de manera errónea.

En cuanto al análisis de riesgo, ayuda a identificar los sucesos que pueden impactar negativamente al proyecto y permiten planear respuestas para disminuir o evitar sus efectos, en el caso de México solo el 8% de las organizaciones lo realiza, por lo que no cuentan con un plan de contingencia para llevar los proyectos a buen término.

Por otra parte, el monitoreo y control de los aspectos clave del proyecto como son costo, tiempo y calidad son importantes para tomar acciones correctivas cuando sea necesario. En los resultados de la investigación PwC en el año 2013, el 24% de las organizaciones no cuentan con formatos de reporte del desempeño del proyecto, mientras un 44% cuenta con formatos estándares de reporte para todos sus proyectos, aunque estos se deben de hacer de acuerdo a las necesidades

de cada proyecto. En México dos terceras partes de las constructoras cuentan con auditorias de calidad de manera irregular por lo se incrementan riesgos en este aspecto debido al poco monitoreo de la calidad (PwC, 2013).

Lo anteriormente expresado refleja aquellos aspectos en que las empresas del sector de la construcción en México tienen mayor dificultad y se pueden mejorar realizando las acciones pertinentes por parte de los involucrados en los proyectos.

SECTOR DE LA CONSTRUCCIÓN EN JALISCO

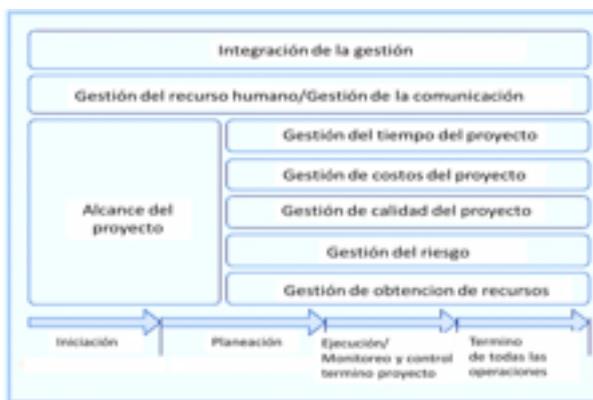
Según un estudio realizado por la INEGI en el 2014 “Perspectiva estadística Jalisco” el valor de la producción generado por las empresas constructoras por tipo de obra y sector de la construcción. Dedicadas a la edificación son las que más aportan al PIB teniendo una participación en el estado de Jalisco de un 43.7% el cual es casi la mitad del total siendo este tipo de obra la que más representa económicamente en el ramo de la construcción es por eso que en esta investigación se enfocará en empresas que se dediquen a este ramo debido al impacto que este tiene. Según el tercer informe de gobierno el municipio de Zapopan se consolida como uno de los principales polos de crecimiento el cual cuenta con la infraestructura comercial, productiva y de comunicaciones la cual proporciona a sus habitantes una alta calidad de vida (Gobierno Municipal de Zapopan, 2013). Es por lo que en el año 2015 se captaron 1, 093 millones 684 mil dólares de inversión privada, de los cuales el 39% se dirigió al sector de servicios, turismo y recreativos, el 35% al sector de la construcción, 19% al sector comercial y el 7% al sector industrial, de los cuales el 79% es de origen nacional y el 21% de origen extranjero (Gobierno de Zapopan, 2015-2016).

MODELO DE GESTIÓN DE PROYECTOS

El modelo de proyectos según Chou J. y Yang J., 2012, figura 1.1 es en el que se basa esta investigación, lo que en su conjunto genera el término de todas las operaciones para que se realice en tiempo, con el presupuesto estimado y

calidad de las construcciones.

Figura 1.1 Modelo de gestión de proyectos



Por Chou J. Y Yang J.

Fuente: Chou J. y Yang J. (2012) Traducción propia

Actualmente se tiene un gran conocimiento acerca de este tema y cada día se lleva más a la práctica los proyectos de investigación, técnicos, industriales, informáticos y estudios de factibilidad (anteproyectos) con diferentes fines según su área como el desarrollo de nuevos productos, elaboración de plan de marketing, innovación o diseño y construcción de edificios (Sáenz, 2012).

TEORÍA DE LOS PROYECTOS

Esta tiene como objetivo la identificación y definición de los conceptos teóricos y conceptuales del dominio de proyectos, los cuales se puede encontrar en las diferentes áreas antes mencionadas. Las diferencias conceptuales que existen entre cada una de las diferentes áreas algunos autores la denominan “La pluridisciplinariedad de los proyectos”. Es por lo que los autores consideraron necesario una Teoría de Proyectos que ayude a resolver y aclarar dichas diferencias.

La teoría de proyectos se divide en tres niveles que están conformados por; las aplicaciones, las metodologías y las teorías. Las cuales se describirán a continuación: aplicaciones (son softwares o herramientas que se utilizan como

soporte para el desarrollo del proyecto como; MS Project, Primavera Project Planner, técnicas de diseño), metodologías (son los planteamientos metodológicos utilizados sobre dirección de proyecto tales como los de PMI), teorías (es el nivel abstracto y conceptual que da una base teórica a las herramientas y metodologías utilizadas) (Sáenz, 2012).

METODOLOGÍA

En esta establecen los procedimientos necesarios para la realización de la investigación.

El estudio tiene como pregunta principal, “¿Cuáles son los factores que favorecen a la gestión de proyectos en las micro empresas constructoras de Zapopan, Jalisco?”, además de una serie de preguntas particulares:

1. ¿Cómo realizan actualmente la gestión de proyectos en las microempresas constructoras de Zapopan, Jalisco?
2. ¿Cuáles son las deficiencias que presentan las microempresas constructoras de Zapopan, Jalisco a la hora de gestionar sus proyectos?
3. ¿Cuáles son las acciones que las microempresas constructoras deben llevar a cabo para mejores resultados en los proyectos?

HIPÓTESIS

Las microempresas constructoras de Zapopan, Jalisco, dedicadas a la edificación residencial que aplican los factores que favorecen a la gestión de proyectos, tendrán resultados satisfactorios al finalizar la obra en cuanto al presupuesto, términos y plazo establecidos en un inicio.

La investigación se enfocó en las empresas constructoras que se dediquen a edificación residencial que sean Micro Empresas en Zapopan, Jalisco. El tiempo de estudio de la investigación comprende de enero a diciembre 2016 y el tiempo de análisis de los datos a partir de Septiembre del mismo año.

Es una investigación no experimental-transversal y es de abordaje mixto con un proceso de recolección, análisis y vinculación de datos cuantitativos y

cualitativos. El método de investigación es mediante encuestas (Hernández et.al., 2006).

DETERMINACIÓN DE LA POBLACIÓN, TÉCNICA Y SUJETOS

Para la definición de la población se tomó la información de INEGI específicamente del Directorio Estadístico Nacional de Unidades Económicas (DENUE) como fuente para la determinación de las empresas en las que realizará la investigación.

Dentro de la actividad económica se encuentra la subdivisión de Construcción asignada con el número (23) y esta a su vez se divide en edificación (236), el cual es el enfoque del presente trabajo ya que en estadísticos del propio INEGI es la que mayor representación a nivel económico para el país. La población total de microempresas dedicadas a la edificación residencial en Zapopan de acuerdo con el DENUE es de 34, por lo que el total de la población será considerado para la investigación debido a que es muy pequeña.

OBTENCIÓN DE DATOS

El cuestionario utilizado es un instrumento estructurado el cual contiene dos apartados, el primer apartado son preguntas generales de opción múltiple y el segundo apartado consta de 4 secciones: habilidades de gestión, monitoreo y control, factores críticos de éxito y resultados de los proyectos con escala de Likert, el cual abarca todos los aspectos necesarios para el desarrollo de la investigación.

El cuestionario que se utilizó para esta investigación es un instrumento basado principalmente en los siguientes autores: Chou y Yang (2012), PMI (2004), Streun (2006), Dumont (1997), Duncan (1996), PMI's (2015). Kim y Park (2012), Lielgaidina (2011), Lidow (1999) y Carpim, Pinto y Novaski (2015).

En el apartado 1 corresponde a 8 preguntas relacionadas con los proyectos gestionados, duración y magnitud de esto, puesto actual, experiencia, instrucción profesional del encuestado.

El apartado 2 consta de 4 secciones el cual se basa en el proceso utilizado para gestionar proyectos de los autores más destacados. El cual consta de 9 áreas de conocimiento y está constituido por 38 preguntas de las que se dividen en cuatro grupos, 18 preguntas sobre habilidades de gestión, 6 preguntas sobre monitoreo y control, 9 preguntas de factores críticos de éxito y 5 preguntas sobre los resultados de los proyectos. De cada una de estas se pregunta, la frecuencia con que se realiza en la empresa (Carpim, 2015). El cuestionario antes mencionado se validó para determinar la confiabilidad del mismo a través del método análisis de consistencia de Cronbach con los resultados obtenidos de la prueba piloto, los cuales fueron satisfactorios.

TÉCNICAS DE INVESTIGACIÓN

Las técnicas utilizadas para el análisis de datos se encuentran en la tabla 1.2 como parte de la búsqueda a dar respuesta a las preguntas, objetivos e hipótesis planteadas.

Tabla 1.2 Técnicas de investigación utilizadas para el análisis de los datos

Prueba aplicada	Desarrollo	Objetivo
Análisis de frecuencias	Estudio de las variables de control las que se encuentran en el apartado 1 del instrumento.	Conocer el aspecto que predomina en cada uno de los elementos estudiados.
Análisis de valores medios	Examinación de los valores medios del apartado 2 del instrumento (habilidades de gestión, monitoreo y control, factores críticos de éxito y resultados del proyecto.	Determinar el valor medio obtenido de las repuestas en la escala de Likert del instrumento, para saber la tendencia de cada pregunta.

Prueba aplicada	Desarrollo	Objetivo
Análisis de tabulación cruzada	Prueba Chi y graficas de las variables de control con las habilidades de gestión, monitoreo y control y factores críticos de éxito.	Identificar la asociación/ relación entre los diferentes elementos de estudio.
Análisis de regresión	Análisis de regresión entre los resultados de los proyectos con los aspectos de habilidades de gestión, monitoreo y control y factores críticos de éxito.	Determinar la dependencia entre las variables de estudio para definir causalidades.
Coefficiente de determinación R ²	Estimación del coeficiente de determinación en cada una de las regresiones.	Identificar el % de la relación lineal que existe entre las variables.

Fuente: Elaboración propia con datos de Anderson, 2016.

Los elementos obtenidos se almacenaron en una base de datos utilizando el programa Dyane para el ingreso, codificación y tratamiento de estos.

Para analizar ciertas relaciones, incidencias y dependencia en diferentes aspectos se codificaron cada una de las variables siendo las variables independientes los aspectos de términos de los proyectos como Y₁, Y₂, Y₃, Y₄, Y₅.

Las variables dependientes las habilidades de gestión como X₁, X₂, X₃, X₄, X₅, X₆, X₇, X₈, X₉, X₁₀, X₁₁, X₁₂, X₁₃, X₁₄, X₁₅, X₁₆, X₁₇, X₁₈.

Monitoreo y control como X₁, X₂, X₃, X₄, X₅, X₆.

Factores críticos de éxito como X₁, X₂, X₃, X₄, X₅, X₆, X₇, X₈, X₉.

En donde los modelos planteados inicialmente para este apartado de habilidades de gestión son:

Y₁ → X₁, X₂, X₃, X₄, X₅, X₆, X₇, X₈, X₉, X₁₀, X₁₁, X₁₂, X₁₃, X₁₄, X₁₅, X₁₆, X₁₇, X₁₈.

(Resultado 1 \longrightarrow Depende de las 18 habilidades de gestión)

Nota: de la misma manera con Y2, Y3, Y4, Y5

Los modelos planteados para este apartado de monitoreo y control son:

Y1 \longrightarrow X1, X2, X3, X4, X5, X6.

(Resultado 1 \longrightarrow Depende de los 6 aspectos de monitoreo y control)

Nota: de la misma manera con Y2, Y3, Y4, Y5

Los modelos planteados inicialmente para este apartado de factores críticos de éxito son:

Y1 \longrightarrow X1, X2, X3, X4, X5, X6, X7, X8, X9.

(Resultado 1 \longrightarrow Depende de las 9 factores críticos de éxito)

Nota: de la misma manera con Y2, Y3, Y4, Y5

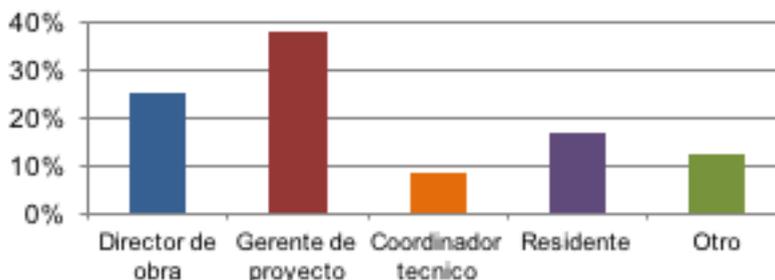
Al realizar las regresiones en cada uno de los modelos fue necesario hacer un proceso de discriminación en el cual se fue depurando aquellas variables independientes que no tuvieran relación con las dependientes para poder llegar a los modelos con las variables que si mostraran dependencia entre ellas. En cada una de las regresiones se analiza el coeficiente de determinación R2 el cual según Anderson et. Al en 2008 indica que, para fines prácticos, los datos obtenidos de las ciencias sociales que tienen valores de R2 desde 0.25 se consideran útiles.

SITUACIÓN ACTUAL DE LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS DE ZAPOPAN

Los resultados más relevantes del estudio realizado, obtenido de las encuestas realizadas a 30 empresas con las características específicas, como ser micro empresa en Zapopan dedicadas a la construcción de edificación residencial.

En la figura 1.2 se puede observar que los puestos predominantes de las personas entrevistadas fueron gerente de proyecto con un 37.50% de los encuestados, seguido de director de obra con un 25% de los entrevistados los cuales suman más del 60% del total. Lo que indica que la información obtenida proviene de las personas que cuentan con la formación y experiencia en las áreas analizadas.

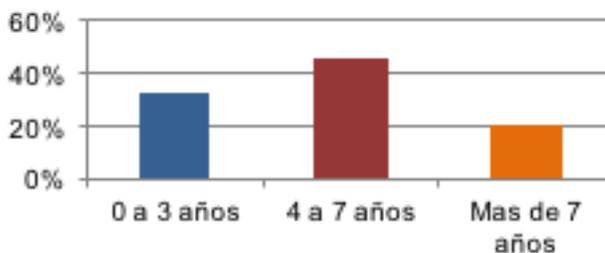
Figura 1.2 Puesto actual



Fuente: Elaboración propia con base a los resultados obtenidos de las encuestas, 2016.

En la figura 1.3 sobre los años de experiencia en el puesto se ha podido observar que 45.83% la tiene en el rango de 4 a 7 en el puesto actual de trabajo por lo que la generalidad de personas con una mayor destreza para desempeñar el puesto que realizan y la toma de decisiones. El 33.33% tiene de 0 a 3 años, lo que quiere decir que una tercera parte de los encuestados tiene poca experiencia lo que puede contribuir a resultados no favorables en los proyectos y solo el 20.84% tiene más de 7 años.

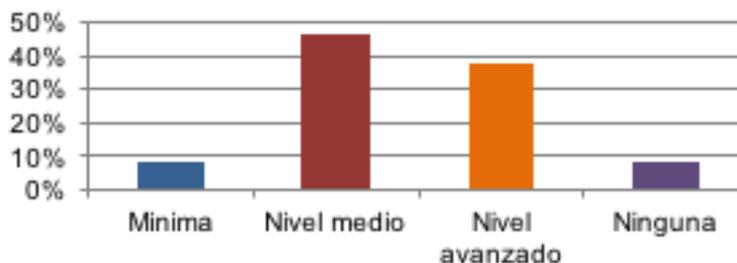
Figura 1.3 Años de experiencia en el puesto actual



Fuente: Elaboración propia con base a los resultados obtenidos de las encuestas, 2016.

En la figura 1.4 sobre el nivel de capacitación que tuvieron las personas entrevistadas para desarrollar su puesto en su mayoría ha sido nivel medio con un 45.83% casi la mitad del total, por lo que, para un puesto directivo de tal importancia, sería indispensable que tuvieran una preparación de nivel avanzado por el peso de las decisiones y acciones que tienen para el desarrollo del proyecto y la empresa. Esto muestra la importancia y atención que las empresas ponen en la capacitación e instrucción de su personal directivo quien es la guía para el resto del equipo de trabajo.

Figura 1.4 Nivel de capacitación para desempeñar puesto

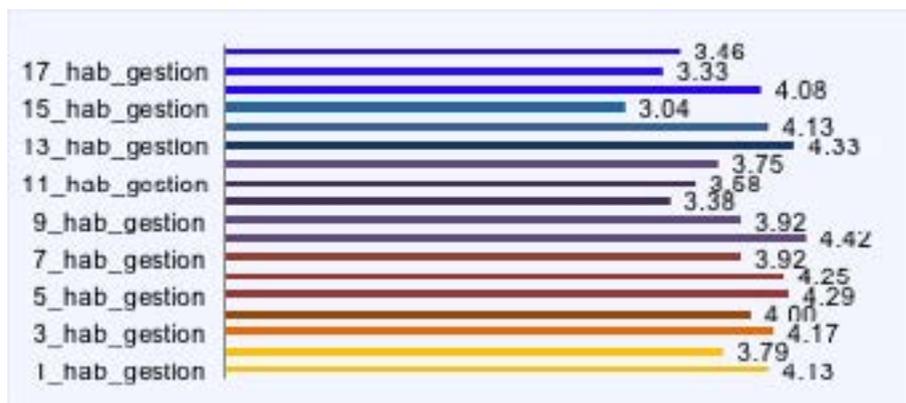


Fuente: Elaboración propia con base a los resultados obtenidos de las encuestas, 2016.

Dentro del apartado de “habilidades de gestión” al calcular la media aritmética de cada una de las preguntas los resultados obtenidos se pueden visualizar en la figura 1.5 que se encuentra en la parte posterior.

El aspecto calificado más bajo con una media de 3.04, siendo la pregunta número 15 referente a: “Capacitación del personal en sus áreas de trabajo”, lo cual es preocupante el hecho de que no se esté preparando al personal para desarrollar sus funciones. Por otra parte, aquellas que se realizan con mayor frecuencia en las empresas es la pregunta 8 con una media de 4.42 la cual se refiere al “Desglose de materiales requeridos y en qué cantidades de cada elemento” lo que muestra que son cuidadosos con los recursos materiales para que estos estén siempre disponibles cuando sea necesario durante el proceso de construcción.

Figura 1.5 Valores medios de la sección 1 del instrumento “habilidades de gestión”

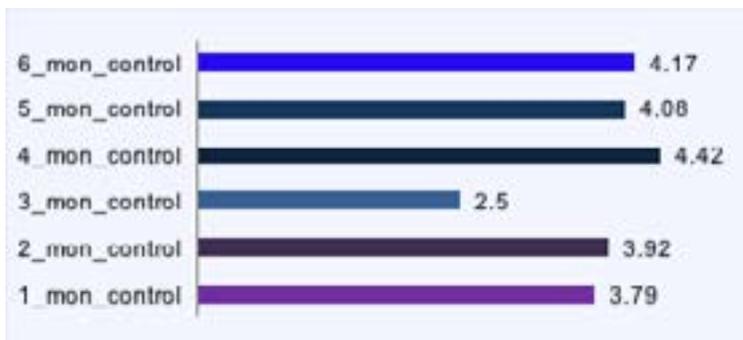


Fuente: Elaboración propia con base a los resultados obtenidos de las encuestas, 2016.

En la sección 2 sobre los aspectos de “monitoreo y control” al calcular la media aritmética de cada una de las preguntas los resultados obtenidos se pueden visualizar en la figura 1.6.

Es este apartado se encontró que el aspecto que menos realizan fue la pregunta 3 con un puntaje de 2.5 la cual se refiere a; “Determinación de un sistema de recompensas tanto para los trabajadores como contratistas” lo cual no se está realizando en las empresas encuestadas lo que puede generar falta de motivación al saber que no existe algún tipo de compensación por rendimiento, calidad y eficiencia. En contraste con el aspecto que se lleva a cabo con mayor frecuencia correspondiente a la pregunta 4 con una media de 4.42, referente a; “Seguimiento en las necesidades del cliente”.

Figura 1.6 Valores medios de la sección 2 del instrumento “monitoreo y control”

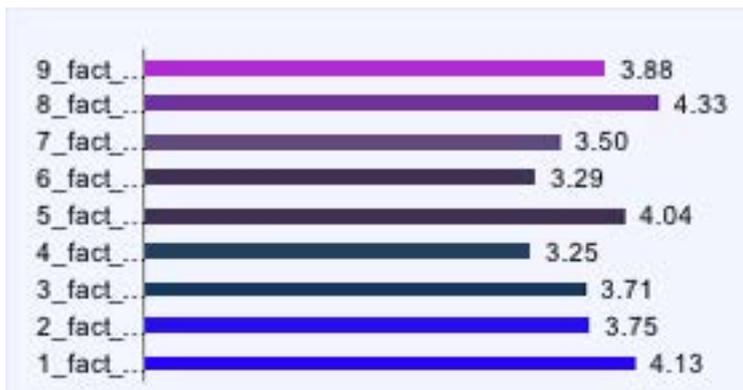


Fuente: Elaboración propia con base a los resultados obtenidos de las encuestas, 2016.

En cuanto a la sección 3 referente a los “factores de éxito” lo resultados obtenidos se encuentra en la figura 1.7 y fueron los siguientes:

La pregunta con valor más bajo fue la numero 4 con una media de 3.25 la cual se refiere a “Monitorear la calidad por medio de listas de verificación, inspecciones, pruebas y/o realización de encuestas a los usuarios” esto quiere decir que no se tiene un seguimiento o control acerca de cómo se están realizando las construcciones. En contraste con el aspecto mejor evaluado que fue el número 8 con una media de 4.33 referente a “Consideración de las necesidades del cliente” lo que muestra que existe gran interés por parte de las empresas acerca de los requerimientos de los clientes.

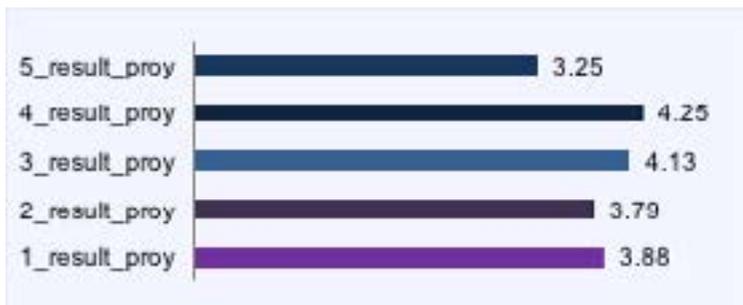
Figura 1.7 Valores medios de la sección 2 del instrumento “factores de éxito”



Fuente: Elaboración propia con base a los resultados obtenidos de las encuestas, 2016.

Los hallazgos obtenidos de la sección 4 referente a los “resultados de los proyectos”, se encuentran en la figura 1.8 y los resultados fueron, la que se realiza con menor frecuencia en las empresas es la pregunta 5 referente a “Discusión sobre las lecciones aprendidas en el proyecto” esto sucede al dar prioridad a empezar con otro nuevo proyecto o atender los pendientes de los aún existentes, sin asignar un tiempo específico o un departamento encargado de analizar aquellos aspectos donde se tuvo dificultades para mejorarlos en el futuro. En contraste con la que se realiza con mayor frecuencia, la numero 4 referente a “Recopilación de los documentos del proyecto a su finalización” esto quiere decir que a pesar de que se tiene la información del proyecto finalizado, esta no es utilizada en beneficio del mejoramiento de los procesos, acciones para las siguientes construcciones.

Figura 1.8 Valores medios de la sección 2 “resultados de los proyectos”



Fuente: Elaboración propia con base a los resultados obtenidos de las encuestas, 2016.

TABULACIÓN CRUZADA

Por otra parte, se realizaron una serie de cruces de variables para confirmar relaciones entre las mismas, en la tabla 1.3 se muestra un resumen de estos cruces realizados para el tratamiento de datos obtenidos a través de una prueba Chi cuadrado:

Tabla 1.3 Relación entre las variables

Apartado	Nivel de capacitación	Duración de los proyectos	Costo de las obras	Segmento de obra
Resultados Chi cuadrado				
Habilidades de gestión				
Tener en cuenta información histórica sobre los errores y omisiones para tenerlas en cuenta en el proyecto actual.	x	P=0.0085	x	X

Apartado	Nivel de capacitación	Duración de los proyectos	Costo de las obras	Segmento de obra
Elaboración de cronograma del proyecto con fechas de inicio y finalización esperada para cada actividad.	P=0.0037	X	x	X
Actualización del cronograma y notificación a los interesados.	P=0.0053	X	x	X
Desglose de los materiales requeridos y en qué cantidades de cada elemento.	P=0.0157	X	x	P=0.0004
Realización de lista de posibles eventos de riesgos incluyendo aquellos más frecuentes o con mayor magnitud de pérdida.	x	x	P=0.0201	X

Fuente: Elaboración propia con base a los resultados obtenidos de las encuestas, 2017.

La tabla anterior muestra los resultados obtenidos por medio de una tabulación cruzada con los elementos que conforman la encuesta aplicada a los directivos para conocer las habilidades de gestión que realizan en las empresas y como estas se relacionan con las variables: nivel de capacitación, duración de los proyectos, costo de las obras y segmento de obra al que pertenecen.

Existe una fuerte asociación en cuanto al tiempo que duran los proyectos con el hecho de que se tome la información histórica de los errores y omisiones para el desarrollo del trabajo actual. Por lo que según su duración promedio de los proyectos se realizará este análisis o no.

Elaboración de cronograma del proyecto con fechas de inicio y finalización esperada para cada actividad, esto se asocia con el nivel de capacitación que tuvieron las personas para desempeñar su puesto. Por lo que la realización de cronograma de proyecto dependerá de la instrucción recibida.

Se observa que existe una fuerte asociación entre la habilidad de gestión referente a realizar lista de posibles eventos de riesgos con los costos de las obras, con base al cual se define el tamaño del proyecto.

FACTORES QUE FAVORECEN A LA GESTIÓN DE PROYECTOS

Se analizaron los resultados obtenidos de las empresas aquellos aspectos relevantes y sus dependencias entre las variables principales, para comprender de una manera más clara cuales son los elementos que favorecen a la gestión de los proyectos en empresas con las características específicas de esta investigación, con el soporte de un proceso estadístico en este caso análisis de regresión lineal múltiple.

ANÁLISIS DE REGRESIÓN

En esta parte se realizó el análisis de las variables de resultados en los proyectos con respecto a las variables habilidades de gestión, monitoreo y control y factores críticos de éxito, donde:

Variable dependiente (Y): resultados en los proyectos.

Variable independiente (X): habilidades de gestión, monitoreo y control y factores críticos de éxito.

En cuanto a los resultados obtenidos de las regresiones realizadas respecto las habilidades de gestión, monitoreo y control, factores críticos de éxito y el término dentro del plazo establecido se encuentran en la tabla 1.4 a continuación.

Tabla 1.4 Análisis de regresión término dentro del plazo establecido

Variable	Media aritmética	Desviación estándar	Coefficiente de regresión beta	Error estándar	T de Student	Coefficiente de correlación parcial	Suma de cuadrados añadida	Proporción de varianza añadida
1_result	3.8750	0.5995						
12_hab_g	3.7500	0.9682	0.3153	0.1228	2.5675 p = 0.0184	0.4979	0.4694	0.0544
13_hab_g	4.3333	1.0274	-0.9054	0.1907	-4.7471 p = 0.0001	-0.7279	0.7856	0.0911
14_hab_g	4.1250	1.1659	0.6757	0.1533	4.4074 p = 0.0003	0.7019	3.6312	0.4210
Suma							4.8863	R²=0.5665
1_result	3.8750	0.5995						
4_mon_co	4.4167	0.8122	0.3316	0.1406	2.3586 p = 0.0276	0.4493	1.7408	0.2018
Suma							1.7408	R²=0.2018
1_result	3.8750	0.5995						
9_fact_e	3.8750	1.0129	0.3909	0.0947	4.1255 p = 0.0004	0.6604	3.7621	0.4362
Suma							3.7621	R²=0.4362

Fuente: Elaboración propia en programa estadístico Dyane, 2017.

Se encontró que la finalización de los proyectos dentro del plazo establecido depende directamente de que las empresas constructoras realicen las siguientes habilidades de gestión: mejora continua de los procesos y herramientas de la calidad; identificación de roles y responsabilidades del personal y asignación

del puesto de acuerdo a las habilidades del personal. El coeficiente de t student confirma la dependencia entre las variables estudiadas, así como el Coeficiente de correlación múltiple el cual es de 0.7527, y el coeficiente de determinación R2 de 0.5665 indica la relación lineal que existe entre las variables analizadas.

También depende directamente de las siguientes acciones de monitoreo y control: seguimiento a las necesidades del cliente y análisis de variación entre el presupuesto planeado vs el actual. Con un coeficiente de t student 0.0276, el Coeficiente de correlación múltiple de 0.6093. Sin embargo, el R2 no cumple con el valor necesario para ser válido al ser menor a 0.25.

En cuanto a los factores críticos de éxito se encontró que la finalización de los proyectos dentro del plazo establecido depende del monitoreo y retroalimentación. Con un coeficiente de t student 0.0004 y un R2 de 0.4362.

En cuanto a los resultados obtenidos de las regresiones realizadas respecto las habilidades de gestión, monitoreo y control, factores críticos de éxito y el **término dentro del presupuesto establecido** se encuentran en la tabla 1.5 a continuación.

Tabla 1.5 Análisis de regresión el término dentro del presupuesto establecido

Variable	Media aritmética	Desviación estándar	Coeficiente de regresión beta	Error estándar	T de Student	Coeficiente de correlación parcial	Suma de cuadrados añadida	Proporción de varianza añadida
2_result	3.7917	0.7626						
8_hab_ge	4.4167	0.7592	0.2216	0.1638	1.3526 p = 0.1929	0.3038	0.3138	0.0225
12_hab_g	3.7500	0.9682	0.5996	0.1653	3.6277 p = 0.0019	0.6499	4.8865	0.3501
13_hab_g	4.3333	1.0274	-0.4012	0.1887	-2.1256 p = 0.0476	-0.4479	0.1801	0.0129

Variable	Media aritmética	Desviación estándar	Coefficiente de regresión beta	Error estándar	T de Student	Coefficiente de correlación parcial	Suma de cuadrados añadida	Proporción de varianza añadida
16_hab_g	4.0833	1.0375	0.4671	0.1529	3.0560 p = 0.0068	0.5845	2.8055	0.2010
18_hab_g	3.4583	1.2903	-0.0766	0.1111	-0.6890 p = 0.4996	-0.1603	0.1483	0.0106
Suma							8.3341	R ² =0.5971
2_result	3.7917	0.7626						
4_mon_co	4.4167	0.8122	0.7083	0.1767	4.0094 p = 0.0006	0.6585	5.2110	0.3733
5_mon_co	4.0833	0.9538	-0.2325	0.1504	-1.5454 p = 0.1372	-0.3196	0.8932	0.0640
Suma							6.1042	R ² =0.4373
2_result	3.7917	0.7626						
1_fact_e	4.1250	0.7806	0.3585	0.1471	2.4374 p = 0.0238	0.4696	5.0865	0.3644
8_fact_e	4.3333	0.7454	0.5637	0.1540	3.6593 p = 0.0015	0.6240	3.4543	0.2475
Suma							8.5409	R ² =0.6119

Fuente: Elaboración propia en programa estadístico Dyane, 2017.

En cuanto al termino de los proyectos dentro del presupuesto establecido en un inicio se encontró que este depende de la aplicación de ciertas habilidades de gestión como: el desglose de los materiales requeridos y en qué cantidades

de cada elemento; mejora continua de los procesos y herramientas de calidad; identificación de roles y responsabilidades del personal; distribución de la información del proyecto al encargado de cada área de manera oportuna y los mecanismos de incentivos y penalizaciones para proveedores y contratistas. Con un coeficiente de t student existe una fuerte dependencia entre las variables estudiadas, así como el Coeficiente de correlación múltiple el cual es de 0.7727 lo que confirma la significancia, además el coeficiente de determinación R2 de 0.5971 indica el grado de ajuste de la ecuación de la regresión estimada.

También se encontró que este depende directamente de las siguientes acciones de monitoreo y control: seguimiento a las necesidades del cliente y análisis de variación entre el presupuesto planeado vs el actual. Con un coeficiente de t student valido y coeficiente de correlación múltiple el cual es de 0.6613, además el coeficiente de determinación R2 de 0.4373 indica el grado de ajuste de la ecuación de la regresión estimada.

Finalmente, en cuanto a los factores críticos de éxito lo relevantes en este aspecto son: comunicación efectiva entre el gerente de proyectos y los miembros del equipo y considerar las necesidades del cliente durante el desarrollo del proyecto.

En cuanto a los resultados obtenidos de las regresiones realizadas respecto las habilidades de gestión, monitoreo y control, factores críticos de éxito y la **conclusión de acuerdo a los términos establecidos en el contrato** se encuentran en la tabla 1.6.

Tabla 1.4 Análisis de regresión término dentro del plazo establecido

Variable	Media aritmética	Desviación estándar	Coeficiente de regresión beta	Error estándar	T de Student	Coeficiente de correlación parcial	Suma de cuadrados añadida	Proporción de varianza añadida
3_result	4.1250	0.9270						
8_hab_ge	4.4167	0.7592	0.7171	0.2184	3.2836 p = 0.0041	0.6121	1.6310	0.0791

Variable	Media aritmética	Desviación estándar	Coefficiente de regresión beta	Error estándar	T de Student	Coefficiente de correlación parcial	Suma de cuadrados añadida	Proporción de varianza añadida
9_hab_ge	3.9167	0.9091	-0.5246	0.2371	-2.2129 p = 0.0401	-0.4625	0.6691	0.0324
12_hab_g	3.7500	0.9682	0.5307	0.2280	2.3281 p = 0.0318	0.4811	2.2565	0.1094
13_hab_g	4.3333	1.0274	-0.5756	0.2484	-2.3173 p = 0.0325	-0.4793	0.0066	0.0003
17_hab_g	3.3333	1.3123	0.7195	0.2012	3.5759 p = 0.0022	0.6445	6.6712	0.3235
Suma							11.2344	R²=0.5447
3_result	4.1250	0.9270						
4_mon_co	4.4167	0.8122	0.8684	0.1579	5.5000 p = 0.0000	0.7609	11.9408	0.5789
Suma							11.9408	R²=0.5789
3_result	4.2500	0.7773						
3_fact_e	3.7083	1.0198	0.4707	0.1271	3.7050 p = 0.0014	0.6380	5.5317	0.3815
7_fact_e	3.5000	1.0000	-0.3578	0.1504	-2.3785 p = 0.0275	-0.4696	0.3116	0.0215
8_fact_e	4.3333	0.7454	0.5613	0.1946	2.8846 p = 0.0092	0.5420	2.5434	0.1754
Suma							8.3868	R²=0.5784

Fuente: Elaboración propia en programa estadístico Dyane, 2017.

En el aspecto de conclusión del proyecto de acuerdo a los términos establecidos en el contrato se encontró que esto depende de si las empresas realizan ciertas acciones en los proyectos tales como: desglose de los materiales requeridos y en qué cantidades de cada elemento; realización de plan de costos en el que se estipulen las acciones a llevar a cabo en caso de mermas extraordinarias durante el proyecto; mejora continua de los procesos y herramientas de calidad; identificación de roles, y responsabilidades del personal y realización de lista de posibles eventos de riesgos incluyendo aquellos más frecuentes o con mayor magnitud de pérdida.

En la tabla anterior 1.6 se puede observar en el coeficiente de t student confirma que, si existe dependencia, el Coeficiente de correlación múltiple es de 0.7380 lo que confirma la significancia, además el coeficiente de determinación R^2 de 0.5447.

En cuanto al monitoreo y control se encontró que depende de si las empresas constructoras tienen un seguimiento a las necesidades del cliente. Los factores críticos de éxito también tienen gran influencia en si las empresas a la finalización del proyecto recopilan la información del mismo, siendo los más relevantes y dependientes; reuniones de seguimiento del proyecto y retroalimentación; participación de los contratistas y clientes durante el desarrollo del proyecto y en las decisiones del mismo; considerar las necesidades del cliente durante el proceso.

RECOMENDACIONES

De acuerdo con los resultados obtenidos y hallazgos se realizarán una serie de recomendaciones para las empresas constructoras mejoren su gestión de proyectos:

- Brindar capacitación al personal en sus áreas de trabajo
- Realización de lista de posibles eventos de riesgo más frecuentes y con mayor magnitud de pérdida.
- Desarrollo de procesos y procedimientos para combatir los riesgos
- Realización de un sistema de recompensas tanto para los trabajadores como para los contratistas.

- Reuniones de seguimiento y retroalimentación del proyecto
- Monitoreo de calidad por medio de listas de verificación, inspecciones y/o realización de encuestas a los usuarios
- Discusión de las lecciones aprendidas

ASPECTOS PARA MEJORAR LOS RESULTADOS DEL PROYECTO

• *Término dentro del plazo establecido*

Mejora continua de los procesos y herramientas de calidad, lo que contribuye a realizar correctamente el trabajo desde el principio y se evitan los retrabajos. Identificación de roles y responsabilidades de los trabajadores y asignación de puestos de acuerdo con aptitudes e intereses de estos. El monitoreo y retroalimentación durante el desarrollo del proyecto y considerar las necesidades del cliente.

• *Término dentro del presupuesto establecido*

Para que las empresas logren cumplir con el presupuesto que se establece al inicio de la obra es necesario que presten especial atención a realizar lo siguiente: comunicación efectiva entre el gerente y los miembros del equipo. Así mismo es importante que se realice un desglose de los materiales que se van a requerir con descripción detallada de la cantidad de cada elemento. Además, la mejora continua de los procesos y herramientas de calidad es importante para ser competitivos. La realización de un mecanismo de incentivos y penalizaciones influye tanto para motivar a los trabajadores a realizar mejor sus labores como para mantener la disciplina general. Por último, es necesario que las empresas realicen un análisis de variación sobre el presupuesto planeado el actual para de esta manera visualizar claramente.

• *Conclusión del proyecto en los términos establecidos en un inicio*

Es necesario que las empresas para que concluyan los proyectos acordes a lo establecido en los contratos, realicen lo siguiente: un plan de costos en el que se estipule las acciones a ejecutar en caso de mermas extraordinarias en el proyecto para estar prevenidos antes estos posibles inconvenientes.

Otra factor importante es dar seguimiento a los requerimientos del cliente durante todo el proceso, por si existe algún desacuerdo de lo realizado se modifique en el momento reduciendo los costos elevados y entregar en los tiempos establecidos.

• ***Discusión sobre las lecciones aprendidas en el proyecto***

Para que las empresas al terminar sus proyectos puedan aprender de lo realizado es necesario que desde el inicio se tengan claras las expectativas del cliente, elaboración de cronograma de actividades con fechas de inicio y final de cada actividad.

Asimismo, que realicen auditorías de calidad durante todo el proceso las cuales sirven para tener una idea clara de las áreas con mayor dificultad, además de que realicen reuniones de seguimiento de proyecto y retroalimentación para poder de esta manera aprender de sus errores cometidos para mejorarlos en los proyectos futuros.

CONCLUSIONES

La gestión de los proyectos es un factor importante y que influye en el desarrollo y resultados de estos, es por esto por lo que las empresas deben prestar atención a este aspecto si desean mejorar estos aspectos. Con los resultados obtenidos se pudo identificar cuáles son los factores que favorecen a la gestión de proyectos, siendo los principales las habilidades de gestión, el monitoreo y control de estas y los factores críticos de éxito.

Así mismo se pudo conocer como actualmente las microempresas constructoras dedicadas a la edificación en Zapopan llevan a cabo su gestión de proyectos y las deficiencias o aspectos más vulnerables de estas. Lo cual concluye que es necesario que mejoren su gestión especialmente en aspectos como la falta de capacitación del personal en sus áreas de trabajo, no se consideran los factores de riesgo durante el proceso de edificación y no realizan reuniones de seguimiento y retroalimentación.

La presente investigación respondió al cuestionamiento de cuáles son los aspectos en los que las empresas deben enfocarse para tener mejores resultados en la finalización de las construcciones en aspectos como termino en el plazo, presupuesto y de acuerdo con los términos establecidos en un inicio. Siendo lo más relevantes la mejora continua de los procesos y herramientas de calidad; desglose de los materiales requeridos y en qué cantidades de cada elemento; identificación de roles y responsabilidades de los miembros del equipo; asignación de puesto de acuerdo con habilidades del personal.

Finalmente, la hipótesis comprueba que las empresas que aplican los factores que favorecen a la gestión de proyectos deben tener mejores resultados a diferencia de aquellas que no los aplican. Aunque de estos factores no todos resultaron relevantes por lo que se concluye que si son importantes pero no en su totalidad como en las habilidades de gestión se plantearon en un inicio 18 elementos a considerar de los cuales resultaron relevantes 10, de igual manera con monitoreo y control teniendo relevantes 3 de las 6 iniciales y de los factores críticos de éxito de los 9 iniciales solo 5 fueron relevantes.

APORTES DE LA INVESTIGACIÓN

La presente investigación tiene como característica por abordar un tema poco estudiado en México ya que, aunque se revisa la gestión de proyectos pocos se enfocan en las empresas constructoras, además de que ninguna se ha centrado a realizarse en Jalisco. Es por lo que en este estudio uno de sus aportes principales es abordar este tema en la localidad de Zapopan para que quede como antecedente para las posibles futuras investigaciones.

Cabe agregar que se aporta un diagnóstico de lo que las micro empresas constructoras en Zapopan están haciendo actualmente en el ámbito de la gestión de proyectos y sus aspectos a mejorar. Con la identificación de los factores que favorecen a la gestión, ayuda a tener una idea más clara de lo que las empresas deben enfocarse si quieren mejorar su gestión y sus resultados en los proyectos.

LIMITACIONES

La investigación se centró solamente en un subsector específico de la construcción por lo que sería conveniente en futuras investigaciones ampliar el grupo de estudio a más subsectores para tener una visión más global de la industria y con esto poder hacer un análisis entre subsectores o las condiciones son las mismas.

FUTURAS INVESTIGACIONES

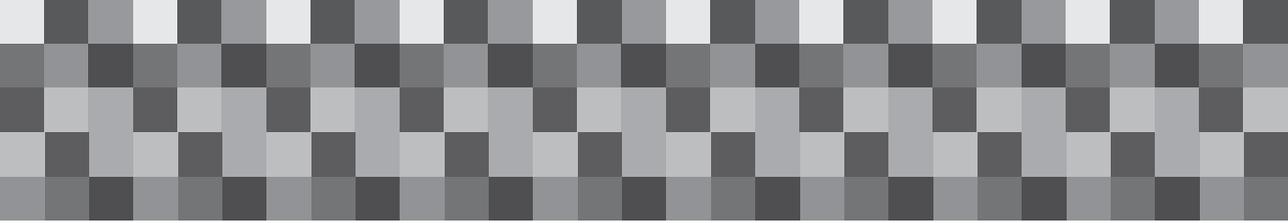
El estudio está centrado en el análisis de cómo influyen los factores de gestión durante el desarrollo del proyecto, hace un análisis de principio a fin del proceso de construcción y como se ve influenciada por las acciones de gestión. De esta manera complementaria lo ya realizado en el presente estudio donde solo se analizó el resultados de los proyectos en su finalización.

BIBLIOGRAFÍA

- Badiru, A. (2008). Triple C Model of Project Management: Communication, Cooperation and Coordination. USA: Taylor & Francis Group, LLC.
- Botero L. F. y Álvarez M. E. (2004) Guía de mejoramiento continuo para la productividad en la construcción de proyectos de vivienda (Lean como mejora de mejoramiento). Revista Universidad EAFIT, 40(136), 50-64
- Chou J. y Yang J. (2012). Project Management Knowledge and Effects on Construction Project Outcomes: An Empirical Study. En Project Management Journal. 47-67. doi: 10.1002/pmj.
- Dow, W. y Taylor B. (2008). Project Management Communications Bible. USA: Wiley Publishing, Inc.

- Dumont P., Gibson E. y Fish J. (1997). Scope Management Using Project Definition Rating Index. En *Journal of Management in Engineering*, Septiembre/Octubre, 54-60.
- Duncan W. (1996). *A Guide to the Project Management Body of Knowledge*. Project Management Institute.
- Gobierno Municipal de Zapopan. (2010-2012). Héctor Vielma Ordoñez presidente municipal. Tercer informe de gobierno. México: Autor.
- Gobierno de Zapopan. (2015-2016). Primer informe de gobierno 2015-2016. Pablo Lemus Navarro. México: Autor.
- Hernández R., Fernández C., y Baptista P. (2006). *Metodología de la investigación*. México: Mc Graw Hill.
- Ika, L. A. (2009). Project success as a topic in project management journals. *Project Management Journal*, 40(4), 6-19.
- INEGI, (2015). Construcción. Recuperado de: <http://cuentame.inegi.org.mx/economia/secundario/construccion/default.aspx?tema=E>
- Lidow D. (1999). Duck alignment theory: going beyond classic project management to maximize project success. *Project Management Journal*, 12 (1) 8-14.
- Loushine T., Hoonakker P., Carayon P. y Smith M. (2006). Quality and Safety Management in Construction. En *Total Quality Management*, 17 (9), 1171-1212.

- Project Management Institute (2004). Una guía a los fundamentos de la dirección de proyectos (PMBOK GUIDE). EUA: Project Management Institute Inc.
- PMI's Pulse of the profession (2015). Capturing the value of project management. PMI, Febrero, 1-28. Recuperado de <https://www.pmi.org/~media/PDF/learning/pulse-of-the-profession-2015.ashx>
- Poo A. (2003). El sector de la construcción en México. Arquitectura Cyad Administración para el diseño.
- Puigpelat Barrado, P. (2012). Desarrollo de una herramienta para la implantación de Lean Construction. (Tesina de Especialidad). Recuperado de upcommons.upc.edu/...1/.../Tesina%20P.%20Puigpelat%20Barrado.pdf
- Pwc. (2013). Tendencias en proyectos de construcción en México. Pwc. Recuperado de www.pwc.com/mx
- Rajendran S., Clarke B. y Andrews R. (2012). Quality Management in Construction. An Expanding Role for SH&E Professionals. En Construction Safety Peer-Reviewed, Noviembre, 37-42.
- Streun, G. (2006). Chapter 7. En Project Management Integration in Practice. En AMA Handbook of Project Management (pp. 69-73). American Management Association International.
- Saenz A. (2012). El Éxito de la Gestión de Proyectos. Un nuevo enfoque entre lo tradicional y lo dinámico. (Tesis doctoral, Universitat Ramon Llull. ESADE-BS- Màrqueting, Operacions i Finances). Recuperado de <http://hdl.handle.net/10803/117483>



Modelo de revisión a los sistemas de gobierno corporativo: el renovado objetivo de la auditoría estratégica

DR. MIGUEL ÁNGEL CERVANTES PENAGOS

[RESUMEN]

Ya a finales del siglo XX era hecho notorio que la auditoría financiera había perdido su predominio como monopólica preocupación de los profesionales y de los usuarios de la auditoría, principalmente por la expansión de esta rama del saber hacia otros dominios, específicamente al área estratégica. Con ello, la percepción del auditor como el verificador de los ingresos y egresos de las empresas fue quedando muy atrás. A la par, el surgimiento del gobierno corporativo como tema ineludible de la empresa contemporánea, va creando aristas que no se vislumbraron en sus inicios, entre ellas: cómo asegurarse que el sistema de gobierno corporativo efectivamente cumpla con sus objetivos y no sea mero elemento de ornato. Algunos autores han propuesto que sea la auditoría externa quien atienda esta necesidad, independientemente de los mecanismos de autocontrol impuestos por el propio sistema. Es pues conveniente replantear a qué rama de la auditoría le corresponde atender la revisión del funcionamiento de un sistema de gobierno corporativo. Por varias razones, entre ellas la de economía, el autor propone que sea la auditoría estratégica la encargada de tal vigilancia, sugiriendo un modelo sobre los aspectos que ineludiblemente tendrían que atenderse en toda revisión, independientemente de la conformación del sistema.

Palabras clave: auditoría, estrategia, gobierno corporativo, auditoría estratégica.

ABSTRACT

Already at the end of the twentieth century it was well known that financial auditing had lost its predominance as a monopolistic concern of professionals and users of auditing, mainly due to the expansion of this branch of knowledge to other domains, specifically to the strategic area. With this, the perception of the auditor as the verifier of the income and expenditure of the companies was falling far behind. At the same time, the emergence of corporate governance as an inescapable theme of contemporary enterprise, is creating aspects that were not seen in its beginnings, among them: how to ensure that the corporate governance system effectively meets its objectives and is not a mere element of ornament. Some authors have proposed that it be the external audit that meets this need, independently of the self-control mechanisms imposed by the system itself. It is therefore appropriate to re-think to which branch of the audit is responsible for reviewing the functioning of a corporate governance system. For a number of reasons, including economics, the author proposes that it be the strategic audit responsible for such monitoring, suggesting a model on aspects that would inevitably have to be addressed in any review, regardless of the configuration of the system.

LA AUDITORÍA ESTRATÉGICA

Aunque no ha sido popularmente difundida ni alcanzado los niveles de aceptación como la auditoría de estados financieros u otros trabajos amparados bajo conceptos similares –como la auditoría operacional; la integral; la del desempeño; la administrativa; la de legalidad o la de cumplimiento de obligaciones fiscales– la auditoría estratégica o de sistemas estratégicos ha tenido presencia en el ámbito profesional y de las empresas desde hace muchos años.

Definida por Arens, A., Elder, R. y Beasley, M. (2007, p.15) como el “servicio de auditoría que se basa en el conocimiento de las estrategias y procesos de negocio del cliente, sus relaciones externas y los factores que afectan dichas estrategias”, la auditoría estratégica ha caminado sin principios rectores, abarcando distintas metodologías que van desde el mero conocimiento y entendimiento del negocio, su entorno y de sus áreas estratégicas, hasta la crítica de las estrategias que han guiado el pasado de la empresa y los indicadores de medición de los factores más importantes de éxito relacionados con dichas estrategias (Marques de Almeida, 2001, Arens et al. 2007).

Con estos elementos, el auditor estratégico estaría en condiciones de identificar los riesgos asociados con las estrategias del cliente que pudieran afectarle, aun y cuando los estados financieros estuvieran presentados de manera correcta (Arens et. al, 2007, p.15), y permitiría proponer al consejo de administración las estrategias que mejor condujeran a la organización hacia el futuro (Lauenstein, 1984).

Wheelen y Hunger (2007) definen a la auditoría estratégica como un tipo de auditoría administrativa que se enfoca a la revisión de la empresa en su conjunto con la finalidad de obtener una evaluación comprensiva de su situación, y que tiene como objetivo fundamental el estudio de los factores internos y externos decisivos, para evaluar las alternativas definitorias de tales factores, desde su implantación hasta su evaluación y control.

Aun así, estos autores cometen el error de plantear dicha auditoría como un trabajo eminentemente interno, llegando al extremo de proponer muy equivocadamente que “el proceso de toma de decisiones estratégicas se ejecuta por medio de una técnica conocida como auditoría estratégica” (Ibídem, p.23) y peor aún, de limitarla a una “lista de preguntas por área o tema que permite un análisis sistemático de las estrategias corporativas de negocios y funcionales” (Ibídem, p.G-1). Esto es, la minimizan a un mero procedimiento indagatorio, casi un cuestionario de diagnóstico.

SITUACIÓN DE LA AUDITORÍA ESTRATÉGICA

La auditoría estratégica basa su desarrollo en la identificación y cuantificación del impacto de los riesgos, concepto no muy bien aquilatado entre la sociedad mexicana. Así, aunque para finales de los ochenta del siglo pasado se preveía un aumento en la utilización de los servicios de auditoría para la comprensión del análisis de la situación estratégica de la empresa (Wheelen y Hunger, 1987), veintisiete años después tal pensamiento clarividente no se ha cumplido. Las pequeñas y medianas empresas mexicanas que utilizaron los servicios de auditoría durante los primeros tres lustros de este siglo, lo hicieron principalmente con fines fiscales o para el cumplimiento de requisitos legales y contractuales: licitaciones, obtención de créditos, franquicias o fideicomisos. Así, por el tipo del examen realizado, el análisis de la situación estratégica de la empresa, siempre pasó a un segundo plano.

Otro de los factores ya previstos por Marques de Almeida (2001), que han contribuido con la falta de difusión de la auditoría estratégica, es la ausencia de atención especializada por parte de los propios auditores, quienes al carecer de normas de auditoría estratégica que la regulen, tienen que remitirse a aquellas que regulan otros servicios de aseguramiento: las Normas para Atestiguar, que no siempre contribuyen a la solución de los problemas que plantea la ejecución práctica de la auditoría estratégica. Esta falta de normatividad implica una mayor exigencia intelectual para el auditor al tener que establecer un marco de actuación primordialmente regido por su juicio profesional.

Adicionalmente, los propios ejecutivos de las empresas tienen aversión a los auditores, porque presumen que adolecen de “una falta de competencia técnica para entender el proceso de decisión estratégica. Se reconoce así que la mentalidad y la formación del auditor –de raíz acentuadamente contable y financiera– no es la más adecuada para llevar a cabo una tarea de este nivel debiendo, preferentemente, dominar los modelos de análisis económico y financiero de tipo prospectivo que posibilitan el estudio de la evolución probable de la empresa” (Ibídem, p.38).

Otro problema grave es que muchas de las facultades e instituciones de edu-

cación superior no han atendido al vasto campo de la auditoría, supeditando la enseñanza de todas las áreas de esta disciplina, a la mera instrucción sobre la auditoría financiera, la auditoría con alcances fiscales y, últimamente a la auditoría gubernamental. La auditoría no ha permeado como una disciplina que merezca una carrera específica y, cuando mucho, existen dispersos algunos programas de maestría en muy pocas instituciones educativas.

De ahí que a la fecha no existan en Latinoamérica doctrinarios que hayan atendido a la auditoría estratégica como tema individual. Pese a que durante muchos años los sajones han aplicado los términos *Strategic audit* y sobre todo *Strategy audit*, ello no ha penetrado entre los autores hispanos y por ello, se carece de obras que traten ampliamente el asunto.

No obstante que, como en forma optimista manifiesta Nasi (1997, p.103) “los empresarios ya no quieren sólo conocer los estados financieros auditados, sino conocer a la empresa como un todo, auditada y evaluada”, esa impresión no se ha materializado en verdad, pues de así serlo, sería mucho más grande el número de empresas que durante los últimos años se hubieran auditado para fines fiscales y los hubieran reportado al Servicio de Administración Tributaria por ser tradicionalmente, hasta la reforma legal de 2013, el tipo de auditoría más aceptado en México (Tabla 1).

La razón de esta preeminencia no fue espontánea: Desde el 1 de enero de 1991 y hasta el 31 de diciembre de 2013 la presentación de los Dictámenes Fiscales fue obligatoria para empresas que tuvieran una cantidad importante de ingresos –arriba de 32 millones de pesos– o de trabajadores a su servicio –más de 300 de ellos–, además de otras condiciones previstas en el artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación.

Tabla 1. Número de dictámenes presentados al Servicio de Administración Tributaria

Año	Dictámenes
2003	84,127
2004	84,860
2005	87,513

Año	Dictámenes
2006	89,717
2007	92,167
2008	92,686
2009	91,149
2010	85,529

Fuente: Michel (2012)

Aun así, si se considerara que un número similar de empresas se auditare para fines financieros y no obligatoriamente para reportarle al Fisco Federal, el número de dictámenes para fines fiscales representó, –por ejemplo para 2008– tan solo un 2.55% del total de 3, 627,059 empresas existentes en México, según cifras del INEGI (2009).

Ahora bien, si se toma en cuenta que a partir de la modificación del Código Fiscal de la Federación realizada el 9 de diciembre de 2013, según la cual se suprimió a partir de 2014 la obligatoriedad de efectuar la auditoría con alcances fiscales para las empresas mexicanas, en los términos previstos en el artículo 32-A de dicho ordenamiento, a partir de 2015 se notó una caída abrupta en los números de empresas auditadas. “Los dictámenes presentados por el ejercicio 2013 fueron superiores a los 89,000 y con las restricciones marcadas para el 2014 fueron escasamente 20,000 los dictámenes presentados, lo que significa un decremento del más del 77% en un año en la fiscalización vía dictamen fiscal” (Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2015, p.3).

INDEFINICIÓN DE LA AUDITORÍA ESTRATÉGICA

Ya Carey (2012) estableció un gran problema para definir la auditoría estratégica, partiendo de la base que se desconoce, por lo general, qué es lo estratégico. Según su pensar, cuando muchas cosas son estratégicas, entonces nada es estratégico y tiene razón. Si se entiende por estratégico a lo más importante, no puede haber dos cosas importantes, con tal igualdad: lo más importante es individual, es único.

Según Serna (1997), la auditoría estratégica tiene como objetivo realizar un diagnóstico de la posición estratégica de la compañía y formular un pronóstico sobre las consecuencias de mantener las estrategias vigentes o el rumbo actual. Como resultado, deben obtenerse conclusiones que resalten las debilidades y fortalezas de la organización, así como las amenazas a las que se enfrenta y las oportunidades que debe aprovechar. Según esta visión, la auditoría estratégica nuevamente se reduce a un análisis de Fortalezas, Oportunidades, Debilidades y Amenazas (FODA) que ya desde la década de los sesenta se acreditaron a Albert Humphrey con el nombre de matriz SWOT (strengths, weaknesses, opportunities and threats), por sus siglas en inglés.

Carey (2012) advierte que el propósito de la auditoría estratégica es armar a los dirigentes con las herramientas, información y el compromiso para evaluar el grado de ventaja y enfoque provisto por sus actuales estrategias. Esta auditoría producirá los datos requeridos para determinar si es necesario un cambio en la estrategia y cuáles son las modificaciones exactas que deben ser hechas para impulsar ese cambio.

Así, el informe final de la auditoría estratégica, debe aportar a la alta gerencia y a los cargos directivos de una entidad, una clara crítica de sus directrices así como la evaluación sobre si los objetivos elegidos por dicha organización son alcanzables en las circunstancias al momento de hacer el examen. En consecuencia el informe debe proveer sugerencias sobre la dirección que debe tomar la organización; sobre los cursos alternativos de acción necesarios para llegar a los objetivos de la empresa o sobre el planteamiento de objetivos acordes con el contexto.

A la par, con la adopción generalizada de las buenas prácticas corporativas desde hace más de veinte años, el concepto de alta gerencia ha sido superado, para ser engullido dentro del de gobierno corporativo.

El gobierno corporativo es el sistema mediante el cual se diseña la integración y funcionamiento de los órganos de la empresa encargados de dirigirla y controlarla, mediante el establecimiento de principios rectores que contribuyan al logro efectivo de sus objetivos, así como de los estándares que guíen el comportamiento, obligaciones y responsabilidades de los miembros de la alta dirección

de la compañía, para con sus propietarios y sus stakeholders (Cervantes, 2014).

Tal ha sido la relevancia del gobierno corporativo, que la Norma Internacional de Auditoría 260: Comunicación con los responsables del gobierno de una entidad, vigente internacionalmente a partir del 15 de diciembre de 2009 y en México a partir del 1 de enero de 2012, ha considerado como imprescindible la comunicación del auditor con aquellos quienes detentan tal poder (Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2015).

No pasa desapercibido que, atendiendo al marco conceptual de las Normas Internacionales de Auditoría, la auditoría estratégica no sería propiamente una auditoría, sino un trabajo de atestiguamiento, dado que no se está en presencia de la emisión de una opinión sobre los estados financieros de la organización auditada. Tal afirmación válida técnicamente dista mucho de ser comprendida por la sociedad, quien ha dado a la auditoría una connotación eminentemente inquisitiva y hasta justiciera: se pretende que una auditoría encuentre todas las desviaciones y fraudes existentes en una organización y se halle al culpable. En consecuencia, se considera válido seguir utilizando ese término por ser de fácil asimilación tanto entre los versados como entre los neófitos de la disciplina.

CARACTERÍSTICAS DE LA AUDITORÍA ESTRATÉGICA

Se ha insistido que la auditoría estratégica es una auditoría que ve hacia el futuro. Tal y como lo establece López-Casuso citado por Marques de Almeida (2001), cada vez se está haciendo necesario un enfoque de auditoría que mire hacia el futuro, más que una auditoría que mire hacia el pasado. Sin embargo este enfoque tiene un gran problema: en primer lugar la auditoría tiene que revisar hechos del pasado y no prever hechos del futuro. De otra manera no se estaría hablando de hacer auditoría sino de conjeturar. A fin de cuentas el futuro es conjetura. Ya la cultura helénica utilizaba a la pitonisa y a otros oráculos para conocer el futuro que, lamentablemente, nunca es como se pretende.

Los factores de éxito del futuro son tan diversos que no pueden evaluarse, según Kahneman (2014) Premio Nobel de Economía 2002, es imposible saber si el futuro tendrá éxito. Según sus estudios realizados por casi 28 años, sobre los

rendimientos de inversores anónimos, determinó la no existencia de correlación alguna entre el rendimiento de un analista de bolsa y su supuesta habilidad para mantener resultados positivos año tras año. Kahneman equipara su rendimiento profesional con el esperado en un concurso de lanzamiento de dados. Dicho de otra forma, los éxitos de los corredores de bolsa se debían a situaciones fortuitas más que al propio conocimiento.

Lo que sí es incuestionable es que es mucho mejor tener una estrategia hacia el futuro que no tenerla; pero la auditoría estratégica no se realiza para evaluar si tales planes son buenos o malos, sino únicamente valorar si quienes los elaboraron tomaron en cuenta o no, los factores básicos que toda planeación estratégica debe contener. La auditoría estratégica no evalúa apriorísticamente el éxito de las medidas, sino únicamente que las medidas se hayan tomado en forma meditada y no al azar, como mero producto circunstancial.

Es por ello, que en concordancia con el párrafo 35 del Boletín 7060 de las Normas para atestiguar, la opinión emitida en una auditoría estratégica conlleva invariablemente una clara advertencia de que los resultados proyectados en la planeación estratégica, pudieran no ser alcanzados (Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2015).

INDIVIDUALIDAD DE LA AUDITORÍA ESTRATÉGICA

Es importante denotar la facilidad con la que se confunde a la auditoría estratégica con los otros tipos de auditoría. Así, no debe confundirse a la auditoría estratégica con la auditoría integral o global, como malamente designa Marques de Almeida (2001, p.41), puesto que la auditoría integral es mucho más amplia, a decir de su conceptualización: “La auditoría integral es la evaluación, multidisciplinaria, independiente y con enfoque de sistemas del grado y forma de cumplimiento de los objetivos de una organización, de la relación con su entorno, así como de sus operaciones; con el objeto de proponer alternativas para el logro más adecuado de sus fines y/o el mejor aprovechamiento de sus recursos” (Academia Mexicana de Auditoría Integral y al Desempeño, 1996). Como puede observarse, dado que la auditoría al desempeño también analiza el

carácter operativo y la forma de cumplimiento de los objetivos de la organización, se instala en la parte inferior del organigrama: la gestión, no la dirección. En tal virtud la auditoría integral es más amplia, pero menos especializada que la estratégica.

De esta forma, es aceptable que la auditoría estratégica es un trabajo de aseguramiento, pues cumple con los elementos conceptuales propuestos por la Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento del IMCP toda vez que el auditor externo tiene que expresar una conclusión que incremente el grado de confianza de los usuarios –stakeholders– sobre el resultado de la evaluación o medición del funcionamiento del gobierno corporativo, contrastados contra los criterios razonables que son aceptados generalmente.

El Boletín 7010: Normas para atestiguar, emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. define a tales criterios razonables como aquellos que producen información útil, ponderada por un adecuado equilibrio entre su relevancia y confiabilidad y establece que las Normas de Información Financiera –dentro del ámbito económico de la empresa– son consideradas por definición como criterios razonables (Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2015).

Los criterios razonables son pues, aproximaciones a parámetros, es decir a “una medida de resumen que describe una característica de toda una población” (Berenson, Levine y Krehbiel, 2001, p.5); pero no logran serlo en plenitud, porque es probable que esas características, aunque deseables, no lleguen a tenerse o a cumplirse por el sujeto a revisión. Por su parte, para efectos del gobierno corporativo, los códigos de buenas prácticas corporativas se constituyen en criterios razonables, que pueden o no ser obligatorios para las empresas, dependiendo del régimen legal en que estén insertos en sus respectivos países.

En el caso mexicano, el Código de mejores prácticas corporativas emitido por el Consejo Coordinador Empresarial (Comité de Mejores Prácticas Corporativas, 2010) se ha constituido en su segunda versión revisada (sic), como un criterio ineludible que el auditor estratégico deberá utilizar para valorar el funcionamiento del gobierno corporativo de una sociedad.

Inclusive ese Código de mejores prácticas mexicano, incluye un Cuestionario del grado de adhesión, el cual a decir del propio Comité de Mejores Prácti-

cas Corporativas (Ibídem, p. 8) “podrá ser usado como métrica por la misma sociedad; las autoridades; la bolsa de valores y los intermediarios bursátiles; las instituciones financieras, los analistas e inversionistas; las calificadoras de valores y los otros interesados”. Debe recordarse que para efectos del Reporte anual a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores, a la Bolsa Mexicana de Valores y al público inversionista, es obligatorio efectuar la revelación sobre el grado de adhesión al Código según se establece en los artículos 25 y 27 de las Disposiciones de carácter general aplicables a las emisoras de valores y a otros participantes del mercado de valores (2012).

No obstante, la auditoría estratégica no se constriñe a comprobar el grado de adhesión a un código de buenas prácticas, o a verificar si los criterios razonables con que se mide el gobierno corporativo de las empresas son aplicados sino, como se mencionó anteriormente, a distinguir si las entidades sujetas de revisión elaboraron y ejecutaron su planeación estratégica con formalidad. Si únicamente se revisa la existencia de los órganos de un sistema de gobierno corporativo y si estos cumplen con los requisitos de los órganos reguladores para que a su juicio obtengan una calificación ante los usuarios de la información financiera, no se está haciendo una auditoría estratégica, a lo más, sería un procedimiento dentro de una auditoría de legalidad, o ya en el colmo de la súper-especialización, en una auditoría del gobierno corporativo, una especie del género auditoría de legalidad.

METODOLOGÍA DE LA AUDITORÍA ESTRATÉGICA

La auditoría estratégica se basa en el riesgo de negocio, es decir, el riesgo de que los objetivos de la empresa no sean alcanzados, debido a factores externos e internos que amenazan a los beneficios de la empresa y, por lo tanto, ponen en riesgo su supervivencia. El enfoque de la auditoría estratégica requiere revisar el pasado, pero pensando en las vicisitudes presentes y valorando su impacto hacia el futuro. A la fecha la doctrina no ha propuesto una metodología del trabajo de auditoría estratégica, por lo que existe una gran oportunidad de hacer una propuesta teórica, basada en la experiencia del trabajo de campo del autor.

En consecuencia, con base en las 7 fases de la auditoría estratégica descritas por Wheelen y Hunger (2007), se propone el siguiente proceso de revisión, estructurada en nueve pasos que se constituyen en verdaderos procedimientos sustantivos de la auditoría:

Revisión de las circunstancias de la información:

Cerciorarse de la existencia de mecanismos de información para la toma de decisiones –estados financieros básicos, información proporcionada por la contabilidad administrativa, indicadores de desempeño financiero «solventía, rentabilidad y liquidez», y desempeño no financiero–; informes de auditoría; declaraciones de impuestos; reportes a órganos reguladores; existencia de la misión, visión, objetivos, estrategias, políticas y procedimientos. Todo ello con el fin de conocer el cúmulo de información sobre el que la alta dirección de la empresa basa sus decisiones.

Revisión a los administradores estratégicos:

Cerciorarse de la existencia de un sistema de gobierno corporativo y, en consecuencia, evaluar a los órganos de tal sistema –consejo de administración y la alta dirección de la empresa– que se constituyen como los administradores estratégicos. Aquí se aplican procedimientos sustantivos de la auditoría de gobierno corporativo (Tabla 2).

Los parámetros de confrontación son las recomendaciones establecidas en los códigos de mejores prácticas corporativas y la legislación nacional en materia societaria: Ley General de Sociedades Mercantiles, Ley de Sociedades Cooperativas, Ley del Mercado de Valores, Código Civil del Estado donde radique la sociedad, Ley Agraria o Leyes especiales, según el tipo societario de que se trate.

Tabla 2. Procedimientos de auditoría de gobierno corporativo

Aspecto	Factor a evaluar
Consejo de administración	Conformación por origen de consejeros: independientes o internos
	Cumplimiento de normas en materia de número y composición.
	Valoración del grado de independencia y los controles que se tienen para ello.
	Estructura y contenido de las actas de sesión de consejo.
	Funcionamiento del consejo en pleno.
	Incorporación de los trabajadores y otros miembros dependientes como consejeros.
	Mecanismos de votación y detección de riesgo de coacción para votar en contra de sus convicciones.
	Forma en que dan seguimiento a las decisiones de la asamblea general de socios o accionistas.
	Forma en que se atienden las sugerencias y observaciones de los comités.
Miembros del Consejo de administración	Nombramiento y funciones establecidas para el Presidente del consejo.
	Nombramiento y cumplimiento de las funciones establecidas para el Secretario del consejo.
Comités del Consejo de administración	Conformación y responsabilidades asignadas.
	Estructura y contenido de las actas de juntas de los comités.
	Funcionamiento de los comités.
	Forma en que los comités elevan al pleno sus sugerencias.
Órganos de vigilancia	Forma en que los órganos de vigilancia intervinieron en la evaluación de la estrategia global de la empresa.

Fuente: Elaboración propia.

Revisión del análisis del entorno:

Verificación de la existencia y funcionamiento de los mecanismos de análisis del contexto –a la fecha de la auditoría–, establecidos por el sistema de gobierno corporativo, con el fin de localizar las oportunidades y amenazas que se ciernen sobre cada organización. Estos mecanismos deben considerar el ambiente social, económico, tecnológico, político y sociocultural, asimismo las fuerzas que afectan la industria donde se desempeña la empresa: rivalidad entre las empresas existentes; poder de negociación de los compradores y distribuidores; poder de otros stakeholders; amenazas de sustitutos y amenazas de nuevos participantes y poder de negociación de los compradores o clientes; es decir las cinco fuerzas de Porter (1980).

Tal y como lo menciona Carey (2012) “Una misión empresarial convencional es ofrecer productos y servicios diferenciados para los clientes en un valor superior a la ofrecida por los competidores”. Sin una estrategia, se diluirían los recursos valiosos, el trabajo de los empleados se desenfocaría y no se lograría ningún signo distintivo de las otras empresas. La auditoría estratégica al evaluar el ambiente externo proporcionaría un importante conocimiento de la atención de la cúpula de la empresa a los vínculos existentes con sus competidores, sus clientes y los productos o servicios que ofrece.

El objetivo de la auditoría estratégica en este aspecto sería asegurarse que la compañía tenga mecanismos que garanticen la verificación de la forma como:

- Se están cumpliendo las necesidades evidentes de sus clientes.
- Se previene que otras personas satisfagan las necesidades de los clientes de una mejor manera.
- Se crean o identifican maneras de satisfacer las necesidades futuras o emergentes de los clientes.
- Se controlan o monitorean los cambios en el medio ambiente que generen nuevas necesidades de sus clientes o clientes potenciales.
- Se pulsa el vínculo con sus competidores, los clientes de aquellos y los productos y servicios que les ofrecen.
- Se atiende la afectación de la empresa al medio ambiente –naturaleza,

vida, planeta–.

- Se influye o se modelan las circunstancias que la rodean.

Revisión del análisis del contexto interno:

Verificación de la existencia y funcionamiento de los mecanismos de análisis de las circunstancias domésticas –a la fecha de la auditoría–, con el fin de determinar los factores estratégicos internos, consubstanciados con las fuerzas y debilidades de la organización. Estos mecanismos deben considerar la estructura y cultura corporativa, así como los recursos con que cuenta la empresa: financieros, materiales, humanos e intelectuales.

Una vez que el entorno de la empresa ha sido examinado y analizado, la auditoría estratégica debe atender a las cualidades y características de la propia organización que influyen en la estrategia. El objetivo de la auditoría estratégica en este aspecto sería asegurarse que la compañía tenga mecanismos que garanticen la verificación de la forma como:

- Se dirige el negocio y se toman las decisiones estratégicas para el futuro.
- Se desarrolla la cooperación con otras entidades y se organizan los esfuerzos para obtener ventaja en el mercado.
- Se prueban tácticas e ideas sobre futuros escenarios para determinar si la estrategia puede ser alcanzada y sostenida.
- Se atiende la viabilidad financiera y de mercado y la robustez en diferentes escenarios.
- Se atiende al flujo de trabajo general dentro la empresa –diseño de producto, fabricación y entrega, por ejemplo– para determinar cuáles de estos procesos pueden mejorarse, para cumplir con el plan estratégico.
- Se generan las capacidades necesarias en los responsables de ejecutar la estrategia, así como si se evalúan tales capacidades.
- Se diseña, rediseña o modela la organización de acuerdo con los recursos con que cuenta.
- Se alinean los sistemas del negocio –de gobierno corporativo, de control interno, de operación, de remuneraciones y compensaciones, por

ejemplo– para mejorar la eficiencia.

- Se fomenta la cultura empresarial interna, que considere elementos como el estilo de gestión, las creencias y suposiciones, la espiritualidad en el trabajo y la responsabilidad empresarial interna.
- Se garantiza que todos los colaboradores tengan las capacidades para cumplir con los requerimientos de los clientes.
- Se gestionan planes para el cambio o se implantan las tácticas
- Se atienden los hallazgos de la auditoría interna o externa.
- Se dilucida qué procesos deben mantenerse en la empresa y cuáles deben tercerizarse, según determinen las necesidades y la permisividad legal.
- Se comunica la estrategia general y las razones de esta a las personas integrantes de la organización, en un lenguaje claro y sencillo.
- Se centralizan o descentralizan las decisiones.
- Se involucran las sucursales o empresas subsidiarias en las decisiones o problemas de la empresa.
- Se priorizan las utilidades o la armonía y satisfacción entre los miembros de la empresa, que les permitan compaginar sus objetivos personales con los objetivos de negocio.

Revisión del análisis de los factores estratégicos:

Verificación de la existencia y funcionamiento en la empresa, de mecanismos de análisis de factores estratégicos, que utilicen herramientas apropiadas para enfocar las áreas, los problemas y para replantearse –de ser necesario– la misión y los objetivos general y específicos. Aquí se aprecian los análisis realizados con instrumentos muy conocidos en el ambiente de la gestión empresarial, como la matriz Fortalezas-Oportunidades-Debilidades-Amenazas (FODA); la del Boston Consulting Group; el Balance Scorecard, la Matriz de McKinsey o los análisis y reportes brindados por los ERP –Enterprise Resource Planning: Planificación de Recursos Empresariales–. También cada empresa puede desarrollar sus propios análisis de factores estratégicos. Lo importante es la valoración consistente, el compromiso de no olvidar la reflexión estratégica del negocio.

Revisión del planteamiento de alternativas estratégicas:

Verificación de la existencia y funcionamiento en la empresa, de mecanismos de propuesta y análisis de cursos alternativos de acción, llevadas a cabo por los órganos del sistema de gobierno corporativo. Estas alternativas deberán estar debidamente documentadas en la memoria histórica de la entidad –actas de sesión de consejo, actas de juntas de comités y actas de sesiones del consejo de vigilancia, según sea el caso–. Lo importante es que la empresa esté en todo momento en condiciones de cumplir la sentencia del estadista Charles Maurice de Talleyrand “Siempre hay que estar en condiciones de escoger entre dos alternativas” (Neville, 2005).

Revisión del proceso de selección de las mejores estrategias:

Verificación de la documentación corporativa donde conste la forma en que se seleccionaron las estrategias aplicadas, tanto en su desarrollo como en su autorización.

Revisión de la implantación de la estrategia:

Verificación de la documentación societaria donde se evidencie la forma en que se implantaron las estrategias seleccionadas, así como la existencia de programas, presupuestos y procedimientos adecuados a tales estrategias.

Revisión de los mecanismos de evaluación de la aplicación de las estrategias:

Verificación de la existencia de mecanismos de evaluación de la implantación de las estrategias seleccionadas, llevadas a cabo por los órganos del sistema de gobierno corporativo. Forma parte de la evaluación interna el informe de los órganos de vigilancia previstos en las leyes nacionales –comisarios, Consejo de Vigilancia o comités del Consejo de Administración, por ejemplo–, el que debe ser puesto a disposición de la auditoría estratégica para su revisión.

Así, la auditoría por antonomasia, produce los datos necesarios para determinar si un cambio en la estrategia es necesaria y exactamente qué cambios deben ser hechos. Estos pasos sugeridos, se deberán considerar al momento de diseñar la naturaleza, alcance, oportunidad, responsabilidad y costos de los

procedimientos de auditoría, por lo que su impacto debe ser insertado desde la fase de previsión del trabajo de aseguramiento.

Como se trata de un trabajo de atestiguamiento, en nada se alteran las fases de desarrollo de esa labor: previsión, planeación, ejecución del trabajo, elaboración del informe y comunicación de los resultados. Sin embargo para preservar su nívoo proceder, se propone no intervenir en la implantación de las medidas correctivas propuestas sobre los hallazgos de auditoría insertos en el informe final. Aunque sí se podría participar en la fase de seguimiento, siempre y cuando no se involucre en la ejecución de asesorías o consultorías especiales.

EL PAPEL DEL AUDITOR EXTERNO

Sobre el ejecutor de la auditoría estratégica surge un cuestionamiento ¿Le corresponde al auditor externo la función ejecución de la auditoría estratégica? Al respecto existen dos tendencias: la primera que esa función sea realizada por el auditor de estados financieros; y la otra, que sea un auditor externo especializado quien realice el enfoque de auditoría estratégica.

Se considera que la especialización es fuente de mayor precisión y certeza, por lo que se propone que sea un auditor quien desempeñe única y exclusivamente la función de auditoría estratégica, máxime que su visión debe ser mucho más amplia que el enfoque de estados financieros.

Adicionalmente, existen puntos de toque que podrían ser o generar conflictos de interés: ¿Cómo se informa a los órganos que rigen el sistema de gobierno corporativo, los hallazgos de la auditoría externa de estados financieros y cómo se atienden dichas observaciones? ¿Los auditores externos colaboran con la organización en la implantación de las sugerencias hechas sobre las observaciones? ¿Los auditores externos forman parte de los comités de auditoría o los despachos a donde pertenecen tienen posiciones de consultoría y asesoramiento a dichos comités? ¿Le corresponderá a la auditoría estratégica evaluar el funcionamiento del CEO y la primera línea de la alta dirección de la empresa o no? ¿Quién contrataría al auditor estratégico? Respuestas que pueden ser atendidas por investigaciones empíricas o propuestas teóricas que a la doctrina especializada le hace falta.

De esta manera, el garantizar la total imparcialidad e independencia por parte del auditor estratégico, le da el respaldo suficiente para que su trabajo impacte positivamente en el incremento de valor de la organización. Por ello el informe de auditoría estratégica no deberá entrar a ser considerado por el Comité de Auditoría del Consejo de Administración, por ser este un órgano sujeto de revisión, sino que debe reportarse directamente a los accionistas. No obstante el informe sí debe discutirse con los consejeros en pleno para que tengan conocimiento de las situaciones observadas e inclusive, para que solventen las que a su juicio no deban proceder y puedan probarse evidentemente.

CONCLUSIONES

La auditoría estratégica es una modalidad que no ha sido valorada en su totalidad. Se ha confundido con otros tipos de auditoría que normalmente se dirigen hacia la parte inferior de la empresa. La auditoría estratégica atiende a la alta dirección de la empresa y a la cúpula del sistema de gobierno corporativo. Esta disciplina no es una auditoría en sí, pues atendiendo a la clasificación del marco de referencia de las Normas Internacionales de Auditoría, se trata de un trabajo de atestiguamiento de gran trascendencia pues atiende la columna vertebral de toda organización: la planeación estratégica y –sobretudo–, su puesta en práctica.

No existe una metodología suficientemente detallada por la doctrina sobre la forma en que se deben atender los procedimientos sustantivos de este trabajo de aseguramiento, por lo que se proponen –siguiendo el esbozo propuesto por Wheelen y Hunger (2007) y Carey (2012)– nueve aspectos precisos que el auditor externo debe considerar al diseñar la naturaleza, oportunidad, alcance, responsabilidad y costos de sus procedimientos de auditoría estratégica.

Es indispensable que quien realice la auditoría estratégica sea un profesional externo, independiente y no involucrado en otros tipos de auditoría –especialmente la de estados financieros–, ni con trabajos de consultoría, pues se empañaría su visión holística y se crearían conflictos de interés que mermarían su credibilidad.

Como se trata de un trabajo de atestiguamiento, en nada se alteran las fases de desarrollo de esa labor: previsión, planeación, ejecución del trabajo, elaboración del informe y comunicación de resultados; pero se sugiere que no se participe en la solución de las situaciones observadas en el informe final. El auditor estratégico puede dar seguimiento a los hallazgos de su auditoría, pero no puede ser consultor o asesor, ni personalmente ni a través de otros miembros de su despacho.

El informe de auditoría debe ser reportado directamente a los accionistas de la empresa, por lo que no debe llevarse al Comité de Auditoría del Consejo de Administración, aunque sí debe comunicarse a los miembros de este órgano de administración, para que manifiesten lo que a su derecho convenga.

Los puntos propuestos en la metodología sugerida en este trabajo se constituyen en sí mismos en nuevas oportunidades para seguir investigando sobre el tema. Varias líneas de investigación surgen de esta propuesta que involucran no solo a los contadores públicos, especialistas de la auditoría, sino a profesionales de otras disciplinas que en conjunto con los auditores especializados, desarrollen mejores trabajos de aseguramiento

BIBLIOGRAFÍA

Academia Mexicana de Auditoría Integral y al Desempeño. (1996). Boletín No.1 de Auditoría Integral y al Desempeño: Concepto de auditoría integral, México: Dofiscal Editores.

Arens, A., Elder, R. y Beasley, M. (2007). Auditoría: un enfoque integral, México: Pearson Educación.

Berenson, M., Levine, D. y Krehbiel, T. (2001). Estadística para administración, México: Pearson.

Carey, A. (2012). Audit your business Strategy, disponible en: http://triar-chypress.co.uk/pages/articles/Audit_your_business_strategy.pdf

Cervantes, M. (2014). Fundamentos de gobierno corporativo, México: Trillas.

Comité de Mejores Prácticas Corporativas. (2010). Código de mejores prácticas corporativas, México: Consejo Coordinador Empresarial.

Disposiciones de carácter general aplicables a las emisoras de valores y a otros participantes del mercado de valores (2012). Diario Oficial de la Federación.

Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI). (2009). Censos Económicos. Las empresas en los Estados Unidos Mexicanos: Censos Económicos, México: Instituto Nacional de Estadística y Geografía.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2015). Normas Internacionales de Auditoría, México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2015). Propuesta del Instituto Mexicano de Contadores Públicos ante la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados, disponible en: www.diputados.gob.mx/comhaciendaLXIII/Presentaciones/

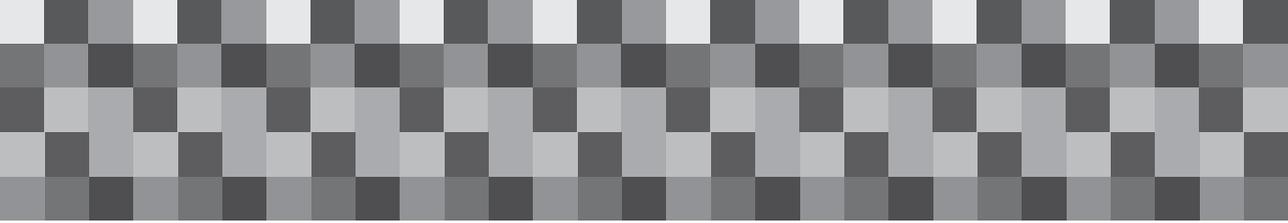
Kahneman, D. (2014). Pensar rápido, pensar despacio, México: Debolsillo.

Lauenstein, M. (1984). The strategy audit. The Journal of Business Strategic. Winter. p.87.

Marques de Almeida, J. (2001). Nuevas tendencias en la auditoría. Contaduría y Administración, 203, octubre-diciembre. Universidad Nacional Autónoma de México. pp. 37-44.

Neville, K. (2015). El ocho, Barcelona: Planeta De Agostini.

- Porter, M. (1980). *Competitive Strategy: Techniques for Analyzing Industries and Competitors*, New York: The Free Press.
- Serna, H. (1997). *Gerencia estratégica. Planeación y gestión-teoría y metodología*, Bogotá: 3R Editores.
- ThomasMichel, L. (2012): *Dictamen fiscal, pasado, presente y futuro*, Contaduría Pública, abril, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
- Nasi, C. (1997). *A auditoría integral como instrumento de uma gestao eficaz para novas exigencias dos usuários: um desafio definido para o auditor independente como agente do desenvolvimento empresarial*. XXII Conferência Interamericana de Contabilidade. Lima, Septiembre, 1997. *Boletim do Instituto de Pesquisas Augusto Tomelin*, 14, abril.
- Wheelen y J David, T. y Hunger. Pearson. 10a edición., D. (2007). *Administración eestratégicaestratégica y ppolítica de negociosolítica de negocios*. *Conceptos y casos*, México: Pearson.



Ética, auditoría y corrupción en el sector público en México

DR. MARCO ANTONIO DAZA MERCADO

MTRO. JAVIER RAMÍREZ CHÁVEZ

MTRA. LIVIER PADILLA BARBOSA

[RESUMEN]

Este trabajo analiza los conocimientos de estudiantes de la licenciatura en contaduría pública (LCP), del Centro Universitario de Ciencias Económico Administrativas (CUCEA), de la Universidad de Guadalajara, (UdeG), en relación con categorías centrales que son: ética, auditoría, actitudes y corrupción del sector público en México. El marco conceptual aborda la ética nicomaquea de Aristóteles, el imperativo categórico Kantiano y la ética del discurso Apeliana y Habermaniana. Se caracterizó a la auditoría como herramienta para la prevención de la corrupción, y se identificaron diversas conceptualizaciones sobre las actitudes y la corrupción. // La hipótesis de trabajo es: Los conocimientos teórico – prácticos en materia de ética y auditoría, aprendidos por lo estudiantes en el ambiente áulico, están correlacionados con las actitudes de desinterés o falta de conocimientos sobre corrupción del sector público en México. // La variable dependiente: las actitudes de desinterés o de falta de conocimientos sobre corrupción del sector público en México. // La variable independiente: los conocimientos teórico – prácticos en materia de ética y auditoría, aprendidos por lo estudiantes en el ambiente áulico.

La metodología es de tipo descriptiva y de corte cuantitativo. En donde se construyó un instrumento tipo Likert, con 15 ítems. Una vez que se realizó la

prueba del instrumento, el escalamiento quedó en 13 ítems, en su versión final. // En la población y muestra, se identificó una población estudiantil de la LCP, de 3438 alumnos. La muestra aleatoria que se decidió, fue de 382 estudiantes a los que se aplicó la encuesta que representó el 11.11 % de los alumnos. Una vez aplicada la encuesta, se analizan las respuestas, con base al libro de códigos. Se concluyó que es necesario actualizar los contenidos de los programas de ética profesional y de auditoría, en la LCP del CUCEA. Se comprobó la hipótesis. Y se recomienda el mejoramiento de las actitudes éticas del profesor y la actualización de los programas de estudio de ética y auditoría de la licenciatura en cuestión.

Palabras clave: Ética, auditoría, actitudes y corrupción.

ABSTRACT

This work analyzes the knowledge of undergraduate students in public accounting (LCP) in the University Center of Economic and Administrative Sciences (CUCEA), from the University of Guadalajara (UdeG), in relation to the main categories that are: ethics, auditing, attitudes and corruption of the public sector in México. The conceptual framework is based on the Aristotle's Nicomachean ethics, the Kantian categorical imperative and the Apelian and Habermasian discourse. The audit was characterized as a tool for the prevention of corruption, and several conceptualizations on attitudes and corruption were identified. // The working hypothesis is: The theoretical – practical knowledge in ethics and audit, learned by the students in the formal environment, are correlated with the attitudes of disinterest and lack of knowledge about corruption of the public sector in México.// The dependent variable: attitudes of disinterest and lack of knowledge about public sector corruption in México.// The independent variable: the theoretical – practical knowledge on ethics and audit, learned by the students in the formal environment.

The methodology is descriptive and quantitative. Where a Likert type instrument was built, with 15 items. Once the instrument was tested, the scaling final

version stayed with 13 items.//Regarding to the population and simple, it was identified a student population of the LCP out of 3438. It was decided a random sample of 382 students on which the survey was applied, representing 11.11% of the students. Once the survey is applied, responses are analyzed, based on the codebook. It was concluded that it is necessary to update the contents of the professional ethics and audit programs in the CUCEA LCP. And it is recommended to improve the teacher's ethical attitudes and to update the curricula of ethics and audits of this degree.

Key Words: Ethics, Audit, attitudes and corruption.

INTRODUCCIÓN

En este artículo se analizan los conocimientos teóricos de los estudiantes de la LCP, del CUCEA, en relación con la ética, auditoría y corrupción del sector público en México. Se identifican a la vez, los contenidos de algunos programas de estudio de auditoría y de la materia de ética profesional en la contaduría pública del plan de estudios de la carrera en comento.

Entre los antecedentes del tema, existen estudios como los de Casares, Carmona, Martínez-Rodríguez (2010), que analizan el interés de las Instituciones de Educación Superior, de promover los cursos de ética en sus currícula; sin embargo, encuentran que tienen enfoques hacia la ética funcionalista y el liberalismo y menos orientación hacia la eticidad de los estudiantes.

Por lo que, según Maritain (2008), es necesario crear nuevas estrategias para promover la educación ética y moral en el contexto universitario, ya que no se cuenta con la evidencia suficiente para demostrar que actualmente esta enseñanza este permeando en los estudiantes.

Cabe mencionar que, la inseguridad, impunidad y corrupción en México, son posiblemente los principales problemas sociales. Este trabajo inicia con una reflexión sobre la ética nicomaquea de Aristóteles.

En su ética a Nicómaco Aristóteles, (2007), dice:

El fin supremo de la ética es la felicidad humana; la felicidad, a ella la escogemos siempre por sí misma, jamás por otra cosa; en tanto que el honor, el placer, la intelección y toda otra perfección humana cualquiera, son cosas que, aunque es verdad que las escogemos por sí mismas, lo cierto es que las deseamos en vista de la felicidad, suponiendo que por medio de ellas seremos felices. (p. 31).

Y, continuando con Aristóteles (1984, p. 9), explica que la felicidad consta de dos tipos de virtudes: las “éticas”, que como la justicia, la prudencia o la templanza, que poseen un carácter de practicidad. Y las “dianoéticas,”¹ cuyo carácter es intelectual y que consiste en el correcto ejercicio de la actividad racional.

Coincidiendo con Platón, Aristóteles señala que la justicia como virtud es la más perfecta, la más alta de las virtudes. Y, considera que la equidad es una excelente forma de Justicia.

En nexa a lo anterior, todo ciudadano y universitario deben actuar con justicia y equidad, no hay lugar para la corrupción, como señala Aristóteles (2007), al respecto sobre la justicia y la equidad:

Lo equitativo, siendo lo mejor que cierta justicia, es justo, pero, ‘es mejor que lo justo no porque sea de otro género’ sino en cuanto a corrección de la justicia legal. La equidad es pues, una forma de justicia donde la Ley no alcanza. (p. 61).

Estas reflexiones de la ética Aristotélica invitan a construir un criterio axiológico, en el que los universitarios debemos actuar con valores éticos, en el quehacer social y profesional.

Para la conformación del enfoque ético, se aborda la ética de Kant (2010), donde propuso entre otros, el método que llamó trascendental como “práctico,” para crear una teoría sobre lo moral con la finalidad de universalizarlo.

Así pues, la ética Kantiana indica que no se debe buscar un principio primero e incuestionable, sino las condiciones que hacen posible justificarlo, y, desde ahí universalizarlo. (Cortina, 1993, p. 150).

¹Dianoéticas hacen referencia a lo intelectual, el estagirita las llama así a las virtudes intelectuales del ser humano. Diferenciándolas de las virtudes éticas, que son propias de la vida sensible y afectiva.

Es decir, las normas morales serán aquellas que pueden considerarse como válidas para todo el mundo, que representan lo que cualquier ser humano “quiere para toda la humanidad.” También la moral ha seguido distintos caminos: los aristotélicos, hegelianos, utilitaristas, neokantianos, apelianos y habermianos, entre otros. (Cortina, 2014, p. 206).

Kant, permite hacer algunas reflexiones desde la perspectiva de la enseñanza de la ética, a nivel de la educación superior universitaria, a través de su concepto llamado imperativo categórico, donde explica que la buena voluntad está sujeta al deber y su bondad se cumple cuando se sujeta a la Ley.

El principio universal o ley universal, conceptualizado por Kant, (2010), hace referencia a que el *imperativo categórico*, es obligatorio, porque no conlleva ningún condicionamiento social; es universal y el único verdaderamente moral.

Para el estudio de la corrupción en la función pública, a través del curriculum en el ambiente áulico universitario; las bases de la filosofía ética Aristotélica y kantiana, aportan aproximaciones conceptuales para evaluar los fundamentos ético-morales, que son enseñados a través de los planes y programas de estudio, con argumentos teórico – metodológicos.

En síntesis, como dice Adela Cortina, (2006): cuando de leyes y ética se discute, es indispensable reflexionar lo siguiente:

Para conocer si una ley es moral o no, cada individuo debe realizar un análisis formal: investigar si tiene la forma de la razón, si es universal, incondicionada y si se refiere a las personas considerándolas como fines y además si tiene en cuenta no sólo a cada individuo, sino a la población en general. (p. 88).

Por otra parte, la propuesta ético discursiva construida por Karl-Otto Apel² y Jürgen Habermas,³ permitió una fundamentación moral para explicar la racionalidad humana desde una perspectiva dialógica y universal.

La ética discursiva desarrollada por Apel (1986, 1995) y Habermas (1991, 1999, 2000), son una excelente propuesta ética para reflexionar sobre la auditoría y la corrupción, en México.

Cabe aclarar que en este artículo no se desea demostrar, que esta perspec-

²Karl-Otto Apel fue un filósofo alemán. Nació en 1922 y Falleció el 15 de mayo de 2017.

³Jürgen Habermas filósofo y sociólogo alemán. Nació junio de 1929 en Düsseldorf, Alemania.

tiva ético – filosófica, pretenda explicar o servir de propuesta de solución, al fenómeno mundial de la corrupción. Se intenta hacer una reflexión sobre los fundamentos teóricos de las perspectivas Aristotélica, Kantiana, Apeliana y Habermiana, para abordar la ética, la auditoria y la corrupción desde el ámbito académico.

En nexa a lo anterior, ésta propuesta ético – discursiva, replantea el principio Kantiano de autonomía, recreando el fundamento de un ser que piensa a ciudadanos que argumentan, y usan estrategias conversacionales o dialógicas. (Cortina, 1993, 2014).

El sentido teleológico de la ética discursiva, no está en el identificar e interpretar cuáles razonamientos y normas sirven para comprender la acción humana, sino en crear las condiciones que permitan discernir qué normas pueden ser consideradas como justas y universales. (García - Marzá, 1992, citado por Calvo, 2016, p. 38).

García – Marzá (2004), recupera el concepto de auditoria ética, llamada también auditoria social y señala que en las empresas implica lo económico, legal y lo ético. Y, que la ética empresarial debe ser considerada dialógica, donde los acuerdos entre los diferentes grupos de implicados deben satisfacerse en sus respectivos intereses legítimos a través de la razón, legitimidad y credibilidad. (p. 282).

En esta estrategia dialógica se presenta un marco normativo de actuación, desde el cual se pueda establecer qué intereses en juego son legítimos o no. (García – Marzá, 2004, p. 291).

Para el caso de las auditorías éticas en entidades de gobierno, éstas tienen como objetivo lograr mejores prácticas en las políticas públicas, a través de la transparencia y la rendición de cuentas de todo funcionario público.

El estudiante de contaduría en el CUCEA, aprende entre otros conocimientos teóricos, códigos deontológicos, como el de la Federación Internacional de Contadores, (IFAC), los códigos Estados Unidos de Norteamérica (EUA) y de Canadá. Y, de manera particular, estudia el código de ética profesional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, (IMCP). Sin embargo, se considera que éstos no son suficientes para que egresen preparados en el ámbito de lo ético.

LA AUDITORÍA COMO HERRAMIENTA PARA LA PREVENCIÓN DE LA CORRUPCIÓN

Una área de conocimientos teóricos que no se incluyen en la LCP a través de los programas de estudios de ética y auditoría, hacen referencia a la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), la cual es una organización que promueve a nivel mundial la fiscalización pública, desde hace más de 60 años y ha construido un marco técnico – jurídico e institucional para la transferencia y aumento de conocimientos para mejorar la ética pública, transparencia, rendición de cuentas, la democracia, la equidad, entre otras actividades.

El INTOSAI (2016), ha construido una propuesta de directriz para la Auditoría de prevención de la corrupción, a través del Comité de Normas Profesionales, en la cual se presentan diversos conceptos sobre la corrupción en el mundo, donde se resalta la importancia de que las Entidades Superiores Fiscalizadoras (EFS) se reestructuren, se consoliden y se actualicen para poder prevenir y combatir la corrupción.

Por otra parte, en los estudios sobre la corrupción Casanova (2009), hace referencia a que existe al menos la participación de dos personas: corruptor y corrompido. Los corruptos pueden actuar solos, como en el caso del desvío de recursos públicos o en acuerdo con otros.

Por otra parte, las EFS en diferentes naciones del mundo, realizan una verdadera guerra contra la corrupción, a través de la transparencia y la rendición de cuentas, previene la corrupción y mejora la percepción social del ciudadano.

EL SISTEMA NACIONAL ANTICORRUPCIÓN EN MÉXICO

En el marco conceptual se describen algunas entidades y sistemas gubernamentales que luchan contra la corrupción. En el caso del gobierno de la República⁴ señala que a través de la sociedad civil, academia, sector privado y legisladores,

.....
⁴<http://www.gob.mx/presidencia/articulos/sistema-nacional-anticorrupcion> (Consulta: 25/07/2017).

México construyó un Sistema Nacional Anticorrupción, (SNA) con la finalidad de prevenir y combatir la corrupción e impulsar la transparencia y rendición de cuentas.

Por lo que, la LXII Legislatura Federal, aprobó siete paquetes de legislación secundaria para prevenir y combatir la corrupción, siendo los siguientes: 1. Expedición de la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción; 2. Expedición de la Ley General de Responsabilidades Administrativas; 3. Expedición de la Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación, así como reformas a la Ley de Coordinación Fiscal y a la Ley General de Contabilidad Gubernamental; 4. El Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa se transforma en el nuevo Tribunal Federal de Justicia Administrativa, que ahora podrá sancionar por faltas graves, tanto a servidores públicos como a particulares; 5. Reformas a la Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República; 6. Reformas al Código de la Administración Pública Federal.

El SNA, coordina actores sociales y autoridades de los distintos órdenes de gobierno, a fin de prevenir, investigar y sancionar la corrupción y se constituye un Comité Coordinador, encabezado por un ciudadano, entre otros comités, acciones y mecanismos.

El SNA, emitió, reformó y abrogó diversos ordenamientos jurídicos, entre éstos las leyes secundarias. Fueron aprobadas por el Congreso las siguientes leyes: Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción; Ley General de Responsabilidades Administrativas; Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; Ley de Fiscalización y Rendición de Cuentas de la Federación; Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República. (Reformada); Código Penal Federal. (Reformado), y, Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. (Reformada).⁵

Cabe reflexionar que, en el ámbito de la LCP al revisarse diversos programas de estudio como son: la materia de ética profesional en la contaduría y las materias de: a) Control interno de las organizaciones, b) Normas internacionales

⁵Además de la Auditoría Superior de la Federación (ASF), la Secretaría de la Función Pública (SFP) y el Tribunal Federal serán los responsables de auditar el uso de los recursos públicos e investigar, con las más amplias facultades, posibles actos de corrupción.

de auditoría, c) Auditoría financiera, d) Auditoría fiscal, y, e) Fraude de los Estados Financieros, I, y II,⁶ se encontró que los discentes no cuentan con suficiente información y de calidad en los contenidos curriculares de estas materias, para comprender teorías éticas y temas sobre corrupción y en particular sobre órganos fiscalizadores en el nuevo SNA o el Sistema Estatal Anticorrupción (SEA), aprobado por el Congreso local en julio de 2017.

LA AUDITORÍA SUPERIOR DEL ESTADO DE JALISCO

Uno de los órganos fiscalizadores es la Auditoría Superior del Estado de Jalisco⁷ (ASEJ), del cual básicamente en el ámbito curricular no se encuentra en ningún tema o subtema, al igual que la Contraloría General del Estado de Jalisco.

De manera general se describe a continuación el sustento jurídico de la ASEJ: El artículo 35-Bis de la Constitución Política del Estado de Jalisco, establece lo siguiente:

La revisión y auditoría pública de la cuenta pública y de los estados financieros de las entidades a las que se refiere el siguiente párrafo, es una facultad soberana, inalienable e imprescriptible del Congreso del Estado, el cual se apoya para tales efectos en la Auditoría Superior, que es un organismo técnico, profesional y especializado, de revisión y examen del Poder Legislativo, dotado con autonomía técnica y de gestión, con personalidad jurídica, patrimonio propio (...)

La Auditoría Superior, en el ejercicio de sus atribuciones, puede decidir sobre

⁶Las materias especializantes I y II, en el plan de estudios vigente que inició en 2012 y tiene dos generaciones de egreso. Los objetivos generales de estas materias en síntesis son: “proporcionar habilidades específicas para la detección, prevención e investigación del fraude en los estados financieros, conocer los temas relacionados con los principales esquemas de fraude, en transacciones y financieras y en materia fiscal.” Como se puede observar, las materias se relacionan poco con el tema directo de la corrupción, y, no abordan aspectos sociales y culturales sobre el tema objeto de estudio de este artículo.

⁷<http://www.asej.gob.mx/> (Consulta: 25/07/2017).

su organización interna, funcionamiento y resoluciones, en los términos que disponga la ley.

LA CONTRALORÍA DEL ESTADO DE JALISCO

Es la dependencia responsable de ejecutar la auditoría de la Administración Pública Central y Paraestatal y de aplicar el derecho disciplinario a los Servidores Públicos.

Algunas de las atribuciones de la Contraloría del Estado de Jalisco son:⁸

Artículo 35. La Contraloría del Estado es la Dependencia responsable de ejecutar la auditoría de la Administración Pública del Estado y de aplicar el derecho disciplinario de los servidores públicos en los términos de la legislación aplicable; Artículo 36. El titular de la Contraloría del Estado es unipersonal y se denomina Contralor; y, Artículo 37. La Contraloría del Estado contará con la estructura orgánica que determine su reglamento interno, el cual también realizará la distribución de competencias y atribuciones entre las unidades que la conforman.

Al igual que la ASEJ, la Contraloría estatal no están en los contenidos curriculares recomendables para su aprendizaje, desde una perspectiva práctica y conceptual en los cursos de la LCP.

LAS ACTITUDES HACIA LA CORRUPCIÓN DESDE LA PERSPECTIVA DE LOS ESTUDIANTES

Una categoría a conceptualizar es la actitud, es decir, lo que hace tener una conducta manifiesta hacia una situación determinada de parte de un sujeto, en este caso la actitud de los estudiantes encuestados hacia la corrupción, -a través del escalamiento tipo Likert- y sus conocimientos sobre ética, auditoría y corrupción.

La actitud de acuerdo con Katz y Stotland, (1959, p. 80) se conceptualiza,

⁸http://www.jalisco.gob.mx/sites/default/files/atribuciones_contraloria_del_estado.pdf Consulta: 25/07/2017).

como: “una disposición aprendida a valorar favorable o desfavorablemente a un objeto.” Para Morales (2004, p.23), la actitud “es una predisposición aprendida, no innata y estable aunque es posible que pueda cambiar, al reaccionar de una manera valorativa, favorable o desfavorable ante un objeto o situación.” Esto significa que las actitudes deben ser entendidas según Morales, como un proceso de socialización de los sujetos.

Las funciones de las actitudes, de acuerdo con Escámez, Pérez y Llopis, (2007), son:

De interpretación, categorización y ordenación de conocimientos de la realidad en que se desarrollan los individuos, así como, de integración de la información de esa realidad en forma coherente; la función de ajuste del individuo a su entorno social para conseguir sus objetivos, la función de defensa del yo, todas estas funciones ayudan de manera eficiente a organizar el conocimiento. (p. 65).

Existen algunas teorías sobre lo actitudinal, entre ellas sobresale la de la disonancia cognitiva de Festinger (1975, p. 96), esta teoría reemplaza los conceptos de coherencia/incoherencia y replantea los de consonancia/disonancia y señala que la información correcta puede crear suficiente disonancia cognitiva como para crear nuevas actitudes. Cuando existe incongruencia entre lo que se piensa y lo que se hace, se produce un estado de disonancia. (p. 121).

Para los fines de este artículo, la reflexión teórica sobre las actitudes éticas de los estudiantes de la LCP, en relación con sus conocimientos en materia de auditoría y corrupción del sector público en México, tiene correlación con el posicionamiento educativo, como señala Hernández y Sancho (1994, p. 179), siempre existe una intencionalidad actitudinal, como producto de la relación entre los principales sujetos de la educación: profesor – alumno.

Los recientes estudios de Melero, (2015), explican que las actitudes que las personas sustentan a lo largo de la vida, tienen importancia, tanto para el individuo, como para su grupo de referencia a la sociedad en general. Los individuos pueden sustentar, a un tiempo, diversas actitudes que pueden ser contradictorias entre sí.

METODOLOGÍA

La investigación es de corte cuantitativo, y de tipo descriptivo, con enfoque diacrónico. La población sujeto de estudio fueron estudiantes de la LCP del CUCEA que es de 3438 alumnos. La muestra fue de 382 estudiantes a los que se aplicó la encuesta que representan el 11.11 % de los alumnos.⁹ La fecha de aplicación del escalamiento tipo Likert (Anexo 1), fue del 25 de abril al 11 de mayo del año 2017.¹⁰

La hipótesis de trabajo es la siguiente: “Los conocimientos teórico – prácticos en materia de ética y auditoría, aprendidos por lo estudiantes en el ambiente áulico, están correlacionados con las actitudes de desinterés o falta de conocimientos sobre corrupción del sector público en México.”

La variable dependiente: las actitudes de desinterés o de falta de conocimientos sobre corrupción del sector público en México. // La variable independiente: los conocimientos teórico – prácticos en materia de ética y auditoría, aprendidos por lo estudiantes en el ambiente áulico.

Por otra parte, y previo a la encuesta, se realizó la prueba piloto. En un inicio se contaba con el instrumento para la recogida de datos de 15 ítems, sin embargo, se eliminaron dos de ellos, con base al sondeo aplicado, con la finalidad de que permitiera una mayor validez y confiabilidad.¹¹

En la prueba piloto se aplicó la primera versión del instrumento tipo Likert, a sujetos elegidos de manera dirigida, es decir a alumnos de la LCP. No fue necesario construir una prueba probabilística, por tratarse de una población pequeña, equivalente un 10% del total, esto es, 38 de 382 sujetos.

En cuanto a la determinación del tamaño de la muestra, se realizó ésta con base a la tabla de estadística simple, para determinar actividades de Investiga-
.....

⁹Fuente coordinación de control escolar del CUCEA de la Universidad de Guadalajara. Fecha de consulta abril de 2017.

¹⁰Los encuestados habían cursado la materia de ética profesional, que se imparte a partir del cuarto semestre y alguna de las cinco materias de auditoría de la LCP. Se encuestaron en ambos turnos.

¹¹Se debe aclarar que originalmente se pensó en hacer un censo, es decir, se trató de encuestar a los 3438 alumnos de la LCP, sin embargo las dificultades administrativas y académicas no lo permitieron.

ción de Krejcie y Morgan (1970), en poblaciones no determinadas a diferentes niveles de confiabilidad.

Se obtuvo un grado de libertad a nivel del .05 por ciento de confiabilidad. Lo cual significó que el tamaño de la muestra podía tener hasta un 5% de margen de error, por ello, se consideró la muestra como representativa.

En su versión final, el instrumento tipo Likert, quedó estructurado en 13 ítems que se orientan a identificar tres ámbitos de opinión o respuestas actitudinales, de los estudiantes. a) Ética (corresponden a los ítems 1, 2, 3 y 13); b) Auditoría (Ítems 4, 5, 6, 7, y 12); y, c) Corrupción (Ítems 8, 9, 10, 11).

Una vez determinado lo anterior, se les aplicó a los 382 alumnos el instrumento construido ad hoc, donde ellos mismos describieron sus propios comportamientos actitudinales hacia la ética, auditoría y corrupción.

Segunda fase metodológica. Después se procedió a analizar las "respuestas", de los 13 ítems estudiados, como actitud manifiesta de los alumnos, a través de auto informes de uno mismo, tal y como los conceptualiza (Summers, 1984).¹²

Enseguida se describen en detalle los procedimientos realizados: a) Definición de las categorías. Las categorías centrales del estudio fueron la ética, la auditoría y la corrupción; b) Asignación de valores de cada ítem. A cada ítem del instrumento diseñado se le asigna una valencia, esto significa: un valor que puede ser positivo o negativo, según sea el concepto de ética, auditoría o corrupción que esté evaluando, esto con base al marco conceptual que se construyó para esta finalidad.

Para cada ítem se presenta un grupo de cinco opciones de respuesta, de la manera siguiente: a) Estoy totalmente de acuerdo; b) Acuerdo en parte; c) No tengo opinión; d) Desacuerdo en parte; y, e) Estoy totalmente en desacuerdo.

De manera paralela, se asignó a cada grupo de opciones de respuesta un valor numérico, adquiriendo así cada respuesta un valor. Así, por ejemplo, el ítem 3. Señala: "La auditoría no es necesaria para estar cuidando la honradez, traspas-

¹²Los auto informes son un método para la obtener datos que permitan hacer inferencias de una actitud; consiste en pedir al individuo que revele -ya sea por sus propias palabras o por la aceptación o rechazo de reactivos estandarizados- sus actitudes o cómo se comportaría sobre un asunto determinado.

rencia y eticidad del sector público en México.” Tiene una valencia negativa, ya que se considera una actitud positiva el que la Auditoría (de la Federación, la ASEJ o la Contraloría Estatal audite y cuide la honradez, transparencia y la eticidad). De esta manera, siguiendo con el ejemplo, en la opción a) el valor es negativo y en la opción e) positivo.

Ítem	Valor
a) Estoy totalmente de acuerdo	(1) Extremo -
b) Acuerdo en parte	(2) Tendencia -
c) No tengo opinión	(3) Nula (sin valor numérico)
d) Desacuerdo en parte	(4) Tendencia +
e) Estoy totalmente en desacuerdo	(5) Extremo +

Si el ítem se presenta en forma negativa, es porque constituye un reactivo actitudinal y se plantea de esa forma porque, en ocasiones no es conveniente formular el ítem de forma positiva.

De acuerdo con Daza (2010: 105), es recomendable formular el ítem en términos contrarios a la actitud que se considera positiva, reduciendo las probabilidades de una interpretación directa.¹³ Lógicamente, la asignación de valores para cada opción puede variar en orden inverso (a = 5, e = 1), según la valencia del ítem.¹⁴

En el paso anterior, está implicado un proceso de codificación, el cual, es el procedimiento técnico mediante el cual los datos son categorizados. A través de la codificación, los datos sin elaborar son transformados en símbolos, ordinariamente numéricos, que pueden ser tabulados y medidos.¹⁵

¹³Los ítems en una escala de actitud, no son de interés por sí mismo; no se mide su verdad o su falsedad; su importancia radica en la puntuación total que resulte a partir de sus respuestas.

¹⁴El encuestado desconoce tanto las valencias como los valores que se le han asignado a cada ítem, de manera que aumenten las probabilidades de que se esté registrando una descripción válida y confiable.

¹⁵Este procedimiento se llevó a cabo con la utilización de un libro de códigos. (Anexo 2). Este consiste en un documento en el que se especifica la variable en estudio, los ítems, las categorías y los códigos o valores asignados a cada opción de respuesta.

RESULTADOS

Los resultados obtenidos, se presentan en breves explicaciones con base en el libro de códigos, donde se definieron sus valencias para la codificación e interpretación, de acuerdo con el marco conceptual.

A continuación se explica el procedimiento usado en los 13 ítems en este instrumento usado, con base en el libro de códigos, construido ad - hoc.

Para el caso del Ítem 1. El inciso a) = 5, inciso b) = 4, inciso c) = 0, inciso d) = - 2, y el inciso e) = - 1.

El inciso a), obtuvo 298 respuestas conductuales como actitud (conducta manifiesta), opinión vertida por los discentes de la LCP, las cuales fueron codificadas con el código 5+ (valencia positiva), por lo tanto multiplicamos 298 (frecuencia) X 5 (Valencia+) = 1490, que nos da un 78% de respuestas; El inciso b) código 4+; 47 de frecuencia (De respuesta de los alumnos), entonces, 47 X 4 = 188; El inciso c) obtuvo 16 respuestas como frecuencia pero, como es neutra, es decir, no tuvieron opinión los estudiantes, no se multiplica y es igual a: = 0.

Tabla 1. Ítem 1. La conducta ética es indispensable en el ejercicio profesional de licenciado en Contaduría Pública y por ende como Auditor

Categoría actitudinal	(a) Totalmente de acuerdo	(b) De acuerdo en parte	(c) No tengo opinión	(d) Desacuerdo en parte	(e) Totalmente en desacuerdo	Total
Códigos	5	4	3	2	1	
Frecuencias	298	47	16	16	5	382
Porcentajes	78.0%	12.0%	4.0%	4.0%	2.0%	100%

Fuente: Elaboración propia con datos del instrumento tipo Likert. La media aritmética de las valencias fue: = 4.295 (Valencia positiva). En líneas anteriores se explicó la forma en que se procesaron estadísticamente los datos obtenido en este ítem, y sus respuestas a las categorías actitudinales, códigos, frecuencias y porcentajes, respecto a la tabla 1.

En el ítem 1, se observa que estudiantes de la LCP, en un 90% (incisos a y b), señalan a través de su respuesta actitudinal, que es indispensable en el ejercicio de la profesión contable y en la auditoría, contar con una conducta ética. El 4% sus respuestas son neutras, es decir, sin opinión. Y, sólo el 6% de los encuestados en alguna medida no coinciden con este supuesto.

Tabla 2. Ítem 2. Conozco razonablemente el código de ética profesional vigente del Instituto Mexicano de Contadores Públicos

Categoría actitudinal	(a) Totalmente de acuerdo	(b) De acuerdo en parte	(c) No tengo opinión	(d) Desacuerdo en parte	(e) Totalmente en desacuerdo	Total
Códigos	5	4	3	2	1	
Frecuencias	172	72	16	84	38	382
Porcentajes	45%	19%	4%	22%	10%	100%

Fuente: Elaboración propia con datos del instrumento tipo Likert. La media aritmética de las valencias fue: = 2.465 (Valencia positiva).¹⁶

En las respuestas del Ítem 2, se encuentra que, el 64% (incisos a y b) manifiesta que conocen que los códigos deontológicos plantean conocimientos prácticos para la contaduría. Solo 4% su respuesta es neutra. Y, el 32% (inciso d y e) de los encuestados en alguna medida no coinciden con la necesidad de conocer en forma razonable, es decir suficiente, el código de ética profesional vigente del IMCP.

¹⁶En la tabla 2, se aprecian las respuestas de cada una de las categorías, códigos, frecuencias y porcentajes: [a) 172 X 5 = 860; b) 72 X 4 = 288; c) 16 X 0 = 0; d) 84 X - 2 = - 168; e) 38 X - 1 = - 38]. [a + b = 1148; d + e = - 206]. [1148 - 206 = 942+] 942 / 382 = 2.465. A partir de esta tabla ya no se reitera el procedimiento de los siguientes ítems, para evitar ser reiterativos en las notas a pie de página.

Tabla 3. Ítem 3. La auditoría no es necesaria para estar cuidando la honradez, transparencia y eticidad del sector público en México

Categoría actitudinal	(a) Totalmente de acuerdo	(b) De acuerdo en parte	(c) No tengo opinión	(d) Desacuerdo en parte	(e) Totalmente en desacuerdo	Total
Códigos	1	2	3	4	5	
Frecuencias	8	19	4	40	311	382
Porcentajes	2%	5%	1%	11%	81%	100%

Fuente: Elaboración propia con datos del instrumento tipo Likert. La media aritmética de las valencias fue: = - 4.369 (Valencia negativa).

Las respuestas actitudinales del ítem 3 presentan una valencia negativa, con una media de - 4.396, de las cuales las frecuencias son de 27 alumnos (incisos a y b) dicen estar a favor de que la auditoría no es necesaria para cuidar la honradez, transparencia y la eticidad en México. Cuatro discentes es decir el 1%, su respuesta es sin opinión, y 351 alumnos dicen estar en desacuerdo de manera parcial o total respecto a que SI es indispensable la aplicación de las auditorías.

Tabla 4. Ítem 4. Identifico claramente las diferencias entre auditoría financiera, fiscal, de legalidad, de cumplimiento, de obra, operacional

Categoría actitudinal	(a) Totalmente de acuerdo	(b) De acuerdo en parte	(c) No tengo opinión	(d) Desacuerdo en parte	(e) Totalmente en desacuerdo	Total
Códigos	5	4	3	2	1	
Frecuencias	119	61	54	110	38	382
Porcentajes	31%	16%	14%	29%	10%	100%

Fuente: Elaboración propia con datos del instrumento tipo Likert. La media aritmética de las valencias fue: = 1.520 (Valencia positiva).

Los respondientes de la LCP, manifestaron en un 47% (incisos a y b) que identificaban con claridad diferentes tipos de auditoria, que, comúnmente son utilizadas en las revisiones de entidades del sector público. Un 14% su conducta manifiesta como actitud fue neutra. Y, un 39% (incisos d y e) señalaron desconocer las diferencias entre los tipos de auditorías presentadas en este ítem 4.

Tabla 5. Ítem 5. La rendición de cuentas, la transparencia y la integridad del gobierno (en sus tres niveles), y las actividades públicas deben ser necesariamente auditadas por la auditoría superior de la federación de la cámara de diputados, sin mediar lo político

Categoría actitudinal	(a) Totalmente de acuerdo	(b) De acuerdo en parte	(c) No tengo opinión	(d) Desacuerdo en parte	(e) Totalmente en desacuerdo	Total
Códigos	5	4	3	2	1	
Frecuencias	226	72	26	34	24	382
Porcentajes	59%	19%	7%	9%	6%	100%

Fuente: Elaboración propia con datos del instrumento tipo Likert. La media aritmética de las valencias fue: = 3.434 (Valencia positiva).

En este ítem 5, se observa que el 78% (inciso a y b) de las actitudes manifestadas por lo estudiantes, están a favor de la rendición de cuentas, la transparencia y la integridad del Gobierno (en sus tres niveles), sin mediar lo político el 7% observó una actitud neutra, y el 15% (incisos d y e) en desfavor en alguna medida.

Tabla 6. Ítem 6. La auditoría superior de la federación de la cámara de diputados de México, no cumple con su deber y responsabilidad de actuar con transparencia, pertinencia y en tiempo y forma

Categoría actitudinal	(a) Totalmente de acuerdo	(b) De acuerdo en parte	(c) No tengo opinión	(d) Desacuerdo en parte	(e) Totalmente en desacuerdo	Total
Códigos	5	4	3	2	1	
Frecuencias	268	41	16	38	19	382
Porcentajes	70%	11%	4%	10%	5%	100%

Fuente: Elaboración propia con datos del instrumento tipo Likert. La media aritmética de las valencias fue: = 3.787 (Valencia positiva).

El 81% (inciso a y b), de los estudiantes encuestados respondieron que la ASF de la Cámara de Diputados de México, no cumple con su deber hacia la transparencia. El 4% manifestó una actitud neutra y el 15% (inciso d y e) de si cumplimiento.

Tabla 7. Ítem 7. La auditoría superior de la federación de la cámara de diputados de México, si informa públicamente y de manera permanente de sus auditorías y sus conclusiones acerca del conjunto de las actividades realizadas por el sector gubernamental

Categoría actitudinal	(a) Totalmente de acuerdo	(b) De acuerdo en parte	(c) No tengo opinión	(d) Desacuerdo en parte	(e) Totalmente en desacuerdo	Total
Códigos	1	2	3	4	5	
Frecuencias	34	16	4	54	274	382
Porcentajes	9%	4%	1%	14%	72%	100%

Fuente: Elaboración propia con datos del instrumento tipo Likert. La media aritmética de las valencias fue: = - 3.979 (Valencia negativa).

Tabla 8. Ítem 8. Identifico plenamente los nombres de los siete paquetes de legislación secundaria, para prevenir y combatir la corrupción en México, aprobada por la actual legislatura lxii, para impulsar el sistema nacional anticorrupción.

Categoría actitudinal	(a) Totalmente de acuerdo	(b) De acuerdo en parte	(c) No tengo opinión	(d) Desacuerdo en parte	(e) Totalmente en desacuerdo	Total
Códigos	1	2	3	4	5	
Frecuencias	30	53	35	70	194	382
Porcentajes	8%	14%	9%	18%	51%	100%

Fuente: Elaboración propia con datos del instrumento tipo Likert. La media aritmética de las valencias fue: = - 2.916 (Valencia negativa).

En el ítem 8 las respuestas a los (incisos a y b) fueron del 22%, respecto a que si identifican plenamente los nombres de los siete paquetes de legislación secundaria, del nuevo SNA. El 9% respuesta neutra. Y, el 69% que desconocen estas normas y legislaciones en torno a esta temática.

Tabla 9. Ítem 9. Es de buena calidad y exhaustiva la ley general de responsabilidades administrativas recientemente aprobada

Categoría actitudinal	(a) Totalmente de acuerdo	(b) De acuerdo en parte	(c) No tengo opinión	(d) Desacuerdo en parte	(e) Totalmente en desacuerdo	Total
Códigos	5	4	3	2	1	
Frecuencias	70	99	53	72	88	382
Porcentajes	18%	26%	14%	19%	23%	100%

Fuente: Elaboración propia con datos del instrumento tipo Likert. La media aritmética de las valencias fue: = 1.345 (Valencia positiva).

Como respuesta la calidad de la Ley General de Responsabilidades Administrativas, el 44% (incisos a y b), de los alumnos dijeron que es de buena calidad. El 14% sin respuesta a favor o en desfavor. Y, el 42% que no es de calidad la ley en comento.

Tabla 10. Ítem 10. El tribunal federal de justicia administrativa realmente contará con poca autonomía para dictar fallos y establecer una buena organización y procedimientos y en su caso recursos contra sus resoluciones

Categoría actitudinal	(a) Totalmente de acuerdo	(b) De acuerdo en parte	(c) No tengo opinión	(d) Desacuerdo en parte	(e) Totalmente en desacuerdo	Total
Códigos	5	4	3	2	1	
Frecuencias	271	42	8	35	26	382
Porcentajes	71%	11%	2%	9%	7%	100%

Fuente: Elaboración propia con datos del instrumento tipo Likert. La media aritmética de las valencias fue: = 3.735 (Valencia positiva).

El 82% de las respuestas como conducta actitudinal fue a favor (inciso a y b) de señalar que el Tribunal Federal de Justicia Administrativa realmente contará con poca autonomía. El 2% de sus respuestas fueron neutras, y, el 15% (incisos d y e) que si tendrá autonomía en sus fallos y procedimientos.

Tabla 11. Ítem 11. La corrupción no tiene un impacto importante en la economía, por lo que, no se asocia con el nepotismo, clientelismo, soborno y fraude

Categoría actitudinal	(a) Totalmente de acuerdo	(b) De acuerdo en parte	(c) No tengo opinión	(d) Desacuerdo en parte	(e) Totalmente en desacuerdo	Total
Códigos	1	2	3	4	5	

Categoría actitudinal	(a) Totalmente de acuerdo	(b) De acuerdo en parte	(c) No tengo opinión	(d) Desacuerdo en parte	(e) Totalmente en desacuerdo	Total
Frecuencias	12	24	0	34	312	382
Porcentajes	3%	6%	0	9%	82%	100%

Fuente: Elaboración propia con datos del instrumento tipo Likert. La media aritmética de las valencias fue: = - 4.274 (Valencia negativa).

El 9% de los estudiantes (incisos a y b), señalan que la corrupción no tiene un impacto en la economía y el 91% restante dicen que si existe un impacto y que además se asocia con el nepotismo, clientelismo, el soborno y fraude.

Tabla 12. Ítem 12. Conozco el sustento jurídico y las atribuciones de la auditoría superior del estado de Jalisco

Categoría actitudinal	(a) Totalmente de acuerdo	(b) De acuerdo en parte	(c) No tengo opinión	(d) Desacuerdo en parte	(e) Totalmente en desacuerdo	Total
Códigos	1	2	3	4	5	
Frecuencias	42	58	30	103	149	382
Porcentajes	11%	15%	8%	27%	39%	100%

Fuente: Elaboración propia con datos del instrumento tipo Likert. La media aritmética de las valencias fue: = - 2.615 (Valencia negativa).

Los discentes que respondieron al escalamiento, en un 26% (incisos a y b), dijeron que conocen el sustento jurídico y las atribuciones de la ASEJ. El 8% respuesta neutra. Y, el 66% desconocen la normatividad y atribuciones.

Tabla 13. Ítem 13. Los contenidos de los programas de estudios de las materias de ética profesional en la contaduría, y de auditoría (control interno de las organizaciones; normas internacionales de auditoría; dictamen, opiniones y otros informes del auditor y fraude en los estados financieros) contienen suficiente información para el ejercicio profesional

Categoría actitudinal	(a) Totalmente de acuerdo	(b) De acuerdo en parte	(c) No tengo opinión	(d) Desacuerdo en parte	(e) Totalmente en desacuerdo	Total
Códigos	1	2	3	4	5	
Frecuencias	70	50	10	80	172	382
Porcentajes	18%	13%	3%	21%	45%	100%

Fuente: Elaboración propia con datos del instrumento tipo Likert. La media aritmética de las valencias fue: = - 3.701 (Valencia negativa).

El 31% de los alumnos (incisos a y b), señalan que los contenidos de los programas de estudios de las materias de ética profesional y de auditoría, contienen suficiente información para el ejercicio profesional. El 3% no tienen opinión al respecto. Y, el 66% consideran insuficiente la información contenida en dichos programas de estudio.

Se presenta un resumen de las valencias de los 13 ítems que se aplicaron en el estudio, y son las siguientes: Ítem 1. = 4.295 (Valencia positiva); Ítem 2. = 2.465 (Valencia positiva); Ítem 3. = - 4.369 (Valencia negativa); Ítem 4. = 1.520 (Valencia positiva); Ítem 5. = 3.434 (Valencia positiva); Ítem 6. = 3.787 (Valencia positiva); Ítem 7. = - 3.979 (Valencia negativa); Ítem 8. = - 2.916 (Valencia negativa); Ítem 9. = 1.345 (Valencia positiva); Ítem 10. = 3.735 (Valencia positiva); Ítem 11. = - 4.274 (Valencia negativa); Ítem 12. = - 2.615 (Valencia negativa); e, Ítem 13. = - 3.701 (Valencia negativa).

El resumen promedio de las medias aritméticas de las valencias positivas fue de +20.562. Y, de las valencias negativas, fue de: - 21.854. El total de la suma de las valencias positivas y negativas del escalamiento es: = -1.292.

CONCLUSIONES

La hipótesis de trabajo se aprueba.

En los tres ámbitos de opinión o respuestas actitudinales, de los estudiantes, los ítems fueron considerados de la siguiente manera:

- a) **Ámbito de la ética** (corresponden a los ítems 1, 2, 3 y 13), en el ítem 1 el alumno manifiesta respuesta a favor de contar con una conducta ética y en el ítem 2, que dicen conocer el código de ética del IMCP de manera razonable; En el ítem 3, señalan estar a favor de que son necesarias las auditorías en el sector público. Y, en el ítem 13 sus respuestas actitudinales señalan que tiene información insuficiente sobre los temas tratados.
- b) **Ámbito de la auditoría** (Ítems 4, 5, 6, 7, 12); En los ítems 4, 5, 6, las valencias fueron positivas, donde los discentes manifiestan que identifican diferentes tipos de auditoría, que no debe mediar lo político en la rendición de cuentas y que la ASF no cumple con la transparencia. Y, en el caso del ítem 12 desconocen en general normatividad y atribuciones de órganos fiscalizadores.
- c) **Ámbito de la corrupción** (Ítems 8, 9, 10, 11). En el Ítem 8 se deduce que existe un amplio desconocimiento de los estudiantes en materia de normas y legislación en relación con las leyes del SNA. En cuanto a la ley General de responsabilidades administrativas y su calidad; las respuestas estuvieron divididas. Respecto al Tribunal Federal de Justicia Administrativa se opinó que no tendrá realmente autonomía y en el ítem 11, plantean las respuestas mayoritariamente que la economía si tiene un fuerte impacto negativo por la corrupción.

Estas respuestas permiten probar la hipótesis de trabajo ya que las actitudes como conducta manifiesta de los encuestados, demuestran desinterés o falta de conocimientos sobre corrupción del sector público en México.

Primero, porque sobre el tema de la corrupción desde el enfoque ético y de la auditoría, no aparece suficientemente planteado en los programas de estudio

de la LCP, y segundo, porque los propios estudiantes no han presentado formalmente peticiones a las autoridades académicas la actualización y mejoramiento de los contenidos curriculares, ante este problema de la corrupción en México, posiblemente por desinterés.

En nexa a lo anterior, se recomienda crear nuevos contenidos curriculares, adicionales a los que ya existen en LCP, del CUCEA para mejorar y fomentar conocimientos, actitudes, destrezas y conciencia ética.¹⁷

Segundo. La ética práctica no se aprende en las aulas universitarias, la ética es una forma de “ser,” de actuar, de vivir, no se puede ser inético con la familia o amigos y ético en la empresa o en la práctica profesional, o, viceversa, dado que esta división –artificial- de la persona ética e inética, a la vez lo transforma en un individuo infeliz, esquizofrénico.

Por otra parte, los estudios empíricos de Hirsch, (2010), han demostrado –ha aplicado encuestas en muchas universidades mexicanas-, que la honestidad, el sentido de compromiso social, la responsabilidad y la disciplina son claves en la formación del estudiantado.

Cabe mencionar, que a partir de un estudio cualitativo con profesores de tres universidades españolas, Escámez et al. (2008), demuestran que la formación en valores es muy reconocida como un objetivo general de la educación superior, sin embargo los profesores, evitan la participación directa en su enseñanza.

¹⁷Se recomienda que en el plan de estudios de la LCP, se actualicen los contenidos curriculares de la materia de ética profesional en la contaduría pública y dicha materia se re-adscriba, cambiándose del Departamento de contabilidad al Departamento de Auditoria de la División de contaduría del CUCEA. La propuesta se debe a dos razones: 1) Porque en los exámenes del Centro Nacional de Evaluación (CENEVAL), esta materia o área de conocimiento aparece asignada al área de Auditoria, por estar lógica y coherentemente más asociada la ética a los conocimientos disciplinares en Auditoria y la constante mención que hacen las Normas Internacionales de Auditoria (NIAs), que en materia de contabilidad. Segundo, en el Departamento de Contabilidad del CUCEA existen 11 materias (con un gran número de secciones, por ejemplo contabilidad general tiene 59 secciones, todos los alumnos de primer ingreso llevan la materia) además de las optativas. Y el Departamento de Auditoria 5 materias (estudian nada más contadores) y cuatro opcionales y tres especializantes. En número de académicos la diferencia es grande. El traslado de la materia de ética profesional en la contaduría pública (clave 15333). Permitiría mejor equidad desde la perspectiva administrativa.

También se observa, que sin mediar reflexión epistemológica alguna, han reducido la ética a una competencia, o sea, a un saber hacer en contexto, reduciendo los contenidos a una categoría conceptual denominada competencia ética.¹⁸ (García-García, 2010).

Se considera pues, como una recomendación, que no es suficiente que en la materia de ética profesional, se den a conocer códigos éticos del IMCP, IFAC, INTOSAI y otros, por lo que, debe enseñarse la ética y la eticidad tanto teórica, práctica, así como la metaética.

De acuerdo con Guerrero y Gómez (2013), los cursos curriculares de ética se diseñan y se imparten como sistema moral y de deontología con motivaciones normativas y con carácter informativo, pero, falta mucho por hacer para que sean realmente aprovechados a cabalidad, sobre todo su enfoque pedagógico¹⁹ requiere de la mayor atención.

Finalmente, y en cuanto a la ética gubernamental, ésta siempre permitirá ventajas para la sociedad en su conjunto, ello, por diferentes razones, la primera de ellas, como ya lo señalaba Aristóteles, haciendo referencia al ser humano, es porque la ética es la fuente que lleva a la felicidad.

BIBLIOGRAFÍA

Apel, K. O. (1986). Estudios éticos. Barcelona, España: Alfa.

----- (1995). Teoría de la verdad y ética del discurso. Barcelona, España: Paidós.

Aristóteles, (1984). Gran Ética. Barcelona, España: Bruguera.

¹⁸La enseñanza del mundo de la ética a diferencia de otros temas, en el nivel de educación superior y en todos los niveles, requiere de manera indispensable que el enseñante, sea una persona ética y con virtudes para que él mismo sea un ejemplo en sus actitudes y conducta.

¹⁹Hay que formar enseñantes con excelente metodología y pedagogía para temas ético – morales en estudiantes universitarios.

Aristóteles. (2007). *Ética Nicomaquea*. México, D. F. México: UNAM – Colección nuestros clásicos.

Calvo, P. (2016). *Economía con sentido moral. Un sistema de monitorización y gestión de la ética para empresas y organizaciones*. Departamento de filosofía y sociología. Universitat Jaume I. Valencia, España. Recuperado de: <http://topicosojs.up.edu.mx/ojs/index.php/topicos/article/view/698> (Consulta: 25/07/2017).

Casanova, M. (2009). *La corrupción política en democracia y la confianza*. Tesis doctoral. Departamento de fundamentos de derecho y derecho penal, Universidad de Alcalá, España. Inédita. En: <http://dspace.uah.es/dspace/bitstream/handle/10017/6279/Lacorrupcion-eticaydemocracia-confianza.pdf?sequence=1> (Consulta: 25/07/2017).

Casares, P. M., Carmona, G., Martínez-Rodríguez, F. M. (2010). Valores profesionales en la formación universitaria. *Revista Electrónica de Investigación Educativa* [Número Especial]. En: <http://redie.uabc.mx/contenido/NumEsp2/contenido-casares.html> (Consulta: 25/07/2017).

Cortina, A. (1993). *Ética aplicada y democracia radical*. Madrid, España: Tecnos.

----- (2006). *Ética mínima: introducción a la filosofía práctica*. 11ª. edición. Madrid, España: Tecnos.

----- (2014). *Justicia cordial*. Madrid, España: Trotta.

Daza, M. A. (2010). *Actitudes hacia la enseñanza en la licenciatura en contaduría pública del CUCEA de la Universidad de Guadalajara*. Tesis doctoral. Instituto Mexicano de Estudios Pedagógicos. A. C. Guadalajara, México: Inédita.

Escámez, J., García, R., y Llopis, A. (2007). *El aprendizaje de valores y acti-*

- tudes. Teoría y práctica. Barcelona, España: Octaedro – OEI.
- Escámez et al. (2008). Restructuring university degree programmes: a new opportunity for ethics education? *Journal of Moral Education*, 37(1), 41 – 53.
- Festinger, L. (1975). Teoría de la disonancia cognoscitiva. Madrid, España: Instituto de estudios políticos.
- García-García, E. (2010). Competencias éticas del profesor y calidad de la educación. Revista electrónica inter-universitaria de formación del profesorado. 13. En: <http://redalyc.uaemex.mx/src/inicio/ArtPdfRed.jsp?> (Consulta: 25/07/2017).
- García – Marzá, D. (1992). Ética de la justicia y ética del discurso. Madrid, España: Tecnos.
- García - Marzá, D. (2004). Ética empresarial: Del diálogo a la confianza, Madrid, Trotta, 2004, pp. 277- 290 Recuperado de: <http://es.scribd.com/doc/117392925/Ética-empresarial-Del-dialogo-a-la-confianza>. (Consulta: 25/07/2017).
- Guerrero, M. E. y Gómez, D. A. (2013). Enseñanza de la ética y la educación moral, ¿permanecen ausentes de los programas universitarios? *Revista Electrónica de Investigación Educativa*, 15(1), 122-135. En: <http://redie.uabc.mx/vol12no1/contenido-grogomez.html> (Consulta: 25/07/2017).
- Habermas, J. (1991). Escritos sobre moralidad y eticidad. Barcelona, España: Paidós.
- (1999). La inclusión del otro. Barcelona, España: Paidós.
- (2000). Aclaraciones a la ética del discurso. Madrid, España, Trotta.

- Hernández, F. y Sancho, J. (1994). Para enseñar no basta con saber la asignatura. Barcelona, España: Paidós.
- Hirsch, A. (2010). Formación en ética profesional y los profesores de posgrado de la Universidad Nacional Autónoma de México. Revista Electrónica de Investigación Educativa [Número Especial]. En: <http://redie.uabc.mx/NumEsp2/contenido-hirsch3.html> (Consulta: 25/07/2017).
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (2015). Código de Ética Profesional. México, D. F. México: Promotorse.
- INTOSAI. (2016). Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras. En: <http://www.intosai.org/es/actualidades/informaciones-anteriores/informaciones-anteriores-2016.html> (Consulta: 25/07/2017).
- Kant, E. (2010). Fundamentos para una metafísica de las costumbres. Madrid, España: Alianza.
- Katz, D. y Stotland, E. A. ((1959). A Preliminry statement to a theory of attitude structure and change. New York, USA: Mac Graw Hill.
- Krejcie & Morgan, (1970). Determinación del Tamaño de la muestra usando la tabla de Krejcie y Morgan. En: <http://www.kenpro.org/sample-size-determination-using-krejcie-and-morgan-table/> (Consulta: 25/07/2017).
- Maritain, J. (2008). La educación en la encrucijada. Madrid, España: Ediciones Palabra.
- Melero, I. (2015). Modificaciones de los estereotipos sobre mayores. Análisis de las variables evolutivas del cambio de actitudes. En: https://issuu.com/rardura/docs/estereotipos_01 (Consulta: 25/07/2017).

Morales, P. (2004). Medición de actitudes y educación: construcción de escalas y problemas metodológicos. Madrid, España: Universidad Pontificia Comillas de Madrid.

Summers, F. (1984). Medición de actitudes. México, D. F. México: Trillas.

WEB GRAFÍA

<http://www.asej.gob.mx/> (Consulta: 25/07/2017).

http://www.jalisco.gob.mx/sites/default/files/atribuciones_contraloria_del_estado.pdf Consulta: 25/07/2017).

<http://www.gob.mx/presidencia/articulos/sistema-nacional-anticorrupcion> (Consulta: 25/07/2017).

<http://www.kenpro.org/sample-size-determination-using-krejcie-and-morgan-table/> (Consulta: 25/07/2017).

Anexo 1. Instrumento para la medición de actitudes de estudiantes de la Licenciatura en Contaduría Pública, del CUCEA de la Universidad de Guadalajara, sobre ética en la auditoría y la corrupción en el Sector Público en México. (Versión definitiva).

Universidad de Guadalajara

Centro Universitario de Ciencias Económico Administrativas

Apreciable alumno: el presente instrumento tiene como finalidad conocer su opinión respecto a algunos aspectos de la ética, la auditoría y la corrupción en México. No tiene fines de evaluación. Como Tú puedes observar, no se trata de un cuestionario. El instrumento se compone de una serie de 13 afirmaciones. Cada afirmación se acompaña de cinco posibles opiniones, de las cuales te solicitamos que por favor marques una para cada afirmación, aquella que más se ajuste a su opinión personal. Las opciones son:

- a) Estoy totalmente de acuerdo
- b) Acuerdo en parte
- c) No tengo opinión
- d) Desacuerdo en parte
- e) Estoy totalmente en desacuerdo

Los resultados de esta encuesta se presentarán en el XII Congreso Internacional de Contaduría Pública del CUCEA de la Universidad de Guadalajara.

Nombre: _____ Fecha _____ Edad _____

Sexo: M_ F____ Semestre o créditos cursados _____

Ítem 1. La conducta ética es indispensable en el ejercicio profesional del licenciado en contaduría pública y por ende como auditor.

a)	b)	c)	d)	e)
----	----	----	----	----

Ítem 2. Conozco razonablemente el código de ética profesional vigente del Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

a)	b)	c)	d)	e)
----	----	----	----	----

Ítem 3. La auditoría no es necesaria para estar cuidando la honradez, transparencia y eticidad del sector público en México.

a)	b)	c)	d)	e)
----	----	----	----	----

Ítem 4. Identifico claramente las diferencias entre auditoría financiera, fiscal, de legalidad, de cumplimiento, de obra, operacional,

a)	b)	c)	d)	e)
----	----	----	----	----

Ítem 5. La rendición de cuentas, la transparencia y la integridad del Gobierno (en sus tres niveles), y las actividades públicas deben ser necesariamente auditadas por la Auditoría Superior de la Federación de la Cámara de Diputados, sin mediar lo político.

a)	b)	c)	d)	e)
----	----	----	----	----

Ítem 6. La Auditoría Superior de la Federación de la Cámara de Diputados de México, no cumple con su deber y responsabilidad de actuar con transparencia, pertinencia y en tiempo y forma.

a)	b)	c)	d)	e)
----	----	----	----	----

Ítem 7. La Auditoría Superior de la Federación de la Cámara de Diputados de México, si informa públicamente y de manera permanente de sus auditorías y sus conclusiones acerca del conjunto de las actividades realizadas por el sector gubernamental.

a)	b)	c)	d)	e)
----	----	----	----	----

Ítem 8. Identifico plenamente los nombres de los siete paquetes de legislación secundaria, para prevenir y combatir la corrupción en México, aprobada por

la actual Legislatura LXII, para impulsar el Sistema Nacional Anticorrupción.

a)	b)	c)	d)	e)
----	----	----	----	----

Ítem 9. Es de buena calidad y exhaustiva la Ley General de Responsabilidades Administrativas recientemente aprobada.

a)	b)	c)	d)	e)
----	----	----	----	----

Ítem 10. El tribunal Federal de Justicia Administrativa realmente contará con poca autonomía para dictar fallos y establecer una buena organización y procedimientos y en su caso recursos contra sus resoluciones.

a)	b)	c)	d)	e)
----	----	----	----	----

Ítem 11. La corrupción no tiene un impacto importante en la economía, por lo que, no se asocia con el nepotismo, clientelismo, soborno y fraude.

a)	b)	c)	d)	e)
----	----	----	----	----

Ítem 12. Conozco el sustento jurídico y las atribuciones de la Auditoría Superior del Estado de Jalisco.

a)	b)	c)	d)	e)
----	----	----	----	----

Ítem 13. Los contenidos de los programas de estudios de las materias de ética profesional en la contaduría, y de auditoría (Control interno de las organizaciones; Normas internacionales de auditoría; Dictamen, opiniones y otros informes del auditor y Fraude en los estados financieros) contienen suficiente información para el ejercicio profesional.

a)	b)	c)	d)	e)
----	----	----	----	----

¿Desea hacer algún comentario sobre la presente encuesta?

¡Muchas gracias por tu amabilidad para la contestación de este instrumento!
Zapopan, Jalisco, abril – mayo de 2017

Anexo 2. Libro de códigos para el estudio sobre actitudes del estudiante de la LCP del CUCEA, hacia la ética, auditoría y corrupción del sector público en México. (Tabla 15).

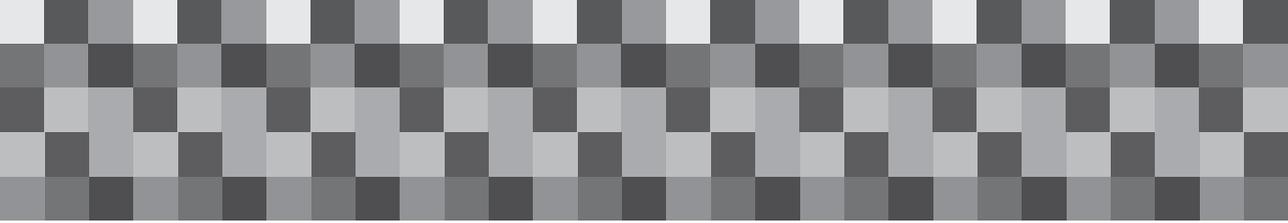
Variable	Ítem	Categorías	Códigos	No. de Columna
Actitud de los estudiantes hacia la ética, auditoría y corrupción del sector público en México.	Frase 1 "La conducta ética es indispensable en el ejercicio profesional del licenciado en contaduría pública y por ende como auditor."	a) Estoy totalmente de acuerdo	5	1
		b) Acuerdo en parte	4	
		c) No tengo opinión	3	
		d) Desacuerdo en parte	2	
		e) Estoy totalmente en desacuerdo	1	
	Frase 2 "Conozco razonablemente el código de ética profesional vigente del Instituto Mexicano de Contadores Públicos".	a) Estoy totalmente de acuerdo	5	2
		b) Acuerdo en parte	4	
		c) No tengo opinión	3	
		d) Desacuerdo en parte	2	
		e) Estoy totalmente en desacuerdo	1	
	Frase 3 "La auditoría no es necesaria para estar cuidando la honradez, transparencia y eticidad del sector público en México."	a) Estoy totalmente de acuerdo	1	3
		b) Acuerdo en parte	2	
		c) No tengo opinión	3	
		d) Desacuerdo en parte	4	
		e) Estoy totalmente en desacuerdo	5	

Variable	Ítem	Categorías	Códigos	No. de Columna
	Frase 4 "Identifico claramente las diferencias entre auditoría financiera, fiscal, de legalidad, de cumplimiento, de obra, operacional."	a) Estoy totalmente de acuerdo b) Acuerdo en parte c) No tengo opinión d) Desacuerdo en parte e) Estoy totalmente en desacuerdo	5 4 3 2 1	4
	Frase 5 "La rendición de cuentas, la transparencia y la integridad del Gobierno (en sus tres niveles), y las actividades públicas deben ser necesariamente auditadas por la Auditoría Superior de la Federación de la Cámara de Diputados, sin mediar lo político."	a) Estoy totalmente de acuerdo b) Acuerdo en parte c) No tengo opinión d) Desacuerdo en parte e) Estoy totalmente en desacuerdo	5 4 3 2 1	5
	Frase 6 "La Auditoría Superior de la Federación de la Cámara de Diputados de México, no cumple con su deber y responsabilidad de actuar con transparencia, pertinencia y en tiempo y forma."	a) Estoy totalmente de acuerdo b) Acuerdo en parte c) No tengo opinión d) Desacuerdo en parte e) Estoy totalmente en desacuerdo	5 4 3 2 1	6

Variable	Ítem	Categorías	Códigos	No. de Columna
Actitud de los estudiantes hacia la ética, auditoría y corrupción del sector público en México.	Frase 7 "La Auditoría Superior de la Federación de la Cámara de Diputados de México, si informa públicamente y de manera permanente de sus auditorías y sus conclusiones acerca del conjunto de las actividades realizadas por el sector gubernamental."	a) Estoy totalmente de acuerdo b) Acuerdo en parte c) No tengo opinión d) Desacuerdo en parte e) Estoy totalmente en desacuerdo	1 2 3 4 5	7
	Frase 8 "Identifico plenamente los nombres de los siete paquetes de legislación secundaria, para prevenir y combatir la corrupción en México, aprobada por la actual Legislatura LXII, para impulsar el Sistema Nacional Anticorrupción."	a) Estoy totalmente de acuerdo b) Acuerdo en parte c) No tengo opinión d) Desacuerdo en parte e) Estoy totalmente en desacuerdo	1 2 3 4 5	8
	Frase 9 "Es de buena calidad y exhaustiva la Ley General de Responsabilidades Administrativas recientemente aprobada."	a) Estoy totalmente de acuerdo b) Acuerdo en parte c) No tengo opinión d) Desacuerdo en parte e) Estoy totalmente en desacuerdo	5 4 3 2 1	9

Variable	Ítem	Categorías	Códigos	No. de Columna
Actitud de los estudiantes hacia la ética, auditoría y corrupción del sector público en México.	Frase 10 "El Tribunal Federal de Justicia Administrativa realmente contará con poca autonomía para dictar fallos y establecer una buena organización y procedimientos y en su caso recursos contra sus resoluciones."	a) Estoy totalmente de acuerdo b) Acuerdo en parte c) No tengo opinión d) Desacuerdo en parte e) Estoy totalmente en desacuerdo	5 4 3 2 1	10
	Frase 11 " La corrupción no tiene un impacto importante en la economía, por lo que, no se asocia con el nepotismo, clientelismo, soborno y fraude."	a) Estoy totalmente de acuerdo b) Acuerdo en parte c) No tengo opinión d) Desacuerdo en parte e) Estoy totalmente en desacuerdo	1 2 3 4 5	11
	Frase 12 " Conozco el sustento jurídico y las atribuciones de la Auditoría Superior del Estado de Jalisco."	a) Estoy totalmente de acuerdo b) Acuerdo en parte c) No tengo opinión d) Desacuerdo en parte e) Estoy totalmente en desacuerdo	1 2 3 4 5	12

Variable	Ítem	Categorías	Códigos	No. de Columna
Actitud de los estudiantes hacia la ética, auditoría y corrupción del sector público en México.	Frase 13 “Los contenidos de los programas de estudios de las materias de ética profesional en la contaduría, y de auditoría (Control interno de las organizaciones; Normas internacionales de auditoría; Dictamen, opiniones y otros informes del auditor y Fraude en los estados financieros) contienen suficiente información para el ejercicio profesional.”	a) Estoy totalmente de acuerdo b) Acuerdo en parte c) No tengo opinión d) Desacuerdo en parte e) Estoy totalmente en desacuerdo	1 2 3 4 5	13



Posicionamiento profesional de la mujer en los albores del siglo XXI

DRA. LUCÍA ESTRADA ROSAS

DR. MIGUEL ROJAS IBARRA

DR. JOSÉ CHÁVEZ PÉREZ

MTRO. OSCAR ZAMORA MORALES

ABSTRACT

A finales del siglo XX, la liberación femenina se manifestó en México de una manera clara en la mayoría de las actividades que desarrollara una mujer. Cualquiera de ellas se sentía independiente en el rol que explotara, de esta manera, el elemento femenino aumento su preparación y logró conformar profesionales y no solo amas de casa, así surgieron las maestras, las abogadas, las ingenieras, las mecánicas, las electricistas, etcétera, con mucha más representatividad en el ámbito laboral.. Las profesiones que pudiéramos señalar como exclusivas del hombre, pasaron a ser también de dicho género, el femenino.

Pero ocurrió algo a la par de este fenómeno, si bien, hombres y mujeres trabajaban en los mismos puestos, curiosamente, no obtenían los mismos ingresos. Parecía que el desarrollar las mismas habilidades y destrezas no fuera el parámetro común para su salario aunque cubrieran un mismo horario. ¿Qué era lo que necesitaba el sector femenino para lograr que se le considerara con las mismas condiciones de trabajo que a los hombres? ¿Cómo hacer comprender a los dueños de negocios que el género no marca las condiciones laborales? ¿Cómo debía trabajar para lograr las mismas consideraciones tanto económicas como sociales que solo el hombre parecía merecer?

Vemos entonces, que la Liberación femenina no ha pasado de ser más que

un paradigma social que sigue teniendo validez aunque tanto hombres como mujeres lo neguemos. No hemos podido cambiarlo aunque se mencione lo contrario.

Busquemos cuales han sido las causas que apoyan a esta mentalidad, en el que el posicionamiento profesional femenino a pesar de ser reconocido como un gran cambio social solo ha sido un juego de palabras y no de acciones. Si el hombre ha reconocido la inteligencia y superación profesional de la mujer, ¿Será posible que sea ella misma, quien no ha sido capaz de crear y de que le acepten, este gran cambio?

¿Por qué el hombre recibe un trato preferencial en cuestión de puesto, horario, condiciones laborables generales, etcétera? ¿Por qué la mujer no puede acceder a ingresos más decorosos que le den estabilidad tanto en el ámbito profesional como en el familiar? ¿Tendrá que seguir dependiendo de un hombre para que se le dé un trabajo digno pero sin ambicionar obtener un sueldo en las mismas proporciones que un varón?

¿Será que la mujer aún no se ha decidido a obtener las cosas por ella misma, sino que busca que se le den?

Analicemos, sin inclinaciones de ningún tipo, las posibles causas y soluciones que este status de vida ha creado y se ha mantenido para la profesionista a la par de la liberación femenina de manera positiva o negativa, de acuerdo con “el cristal con que se observe”.

El presente trabajo de investigación, con carácter de exploratorio, pretende hacer una reflexión sustantiva del logro de la mujer en el aspecto profesional específicamente en el Estado de Jalisco, es una pequeña contribución para que la mujer despierte de una situación que en ocasiones por conformismo ella misma ha generado.

Palabras clave: Mujer, salario, actividad Profesional, Siglo XXI, vida laboral.

.....

INTRODUCCIÓN

Desde tiempos inmemoriales, el hombre ha sido considerado como el guía,

el proveedor del sustento familiar, en pocas palabras el sostén del hogar. Para ello ha tenido que recurrir a empleos que le generen un pago y con el mismo, a su vez, le propicie el satisfacer para él y su familia todas sus necesidades de alimento, vestido y recreación.

Debido a lo anterior, en el contexto laboral, el hombre ha logrado que se le retribuya de una manera justa por el trabajo que realiza. Ha ido escalando privilegios, mismos a que su vez, le han retribuido mayores ingresos.

Desde un punto de vista general, sin mezclar géneros, esto se ha llevado a cabo, pero si reflexionamos haciendo una clasificación de género, donde existen hombres y mujeres, nos daremos cuenta, que dentro de cualquier cultura, a la mayoría de las mujeres no se les ha dado ese derecho, es decir, no han logrado que se les retribuya de una manera justa por el trabajo llevado a cabo, aun señalando, que en ocasiones, son ellas solas, las que sostienen el hogar. No se ha logrado una base igualitaria en percepción de ingresos tanto para hombres como para mujeres.

A la par de esta situación, los derechos humanos tampoco se han podido igualar en el hombre como en la mujer, debido a que, como ya lo señalamos anteriormente, las diversas culturas del mundo aprueban prácticas que pocas veces son a favor de la mujer, algunas veces son en contra de las mujeres y en otras ocasiones, poco caso hacen o inclusive, las ignoran, en consecuencia, todo queda a favor del sector masculino.

Vemos pues, que la mujer, algunas veces por propia convicción, debido a su cultura, y, otras veces, por la necesidad de conseguir un empleo, ha aceptado, o soportado, este trato diferente en el aspecto laboral y no ha logrado elevar la voz para que se logre una mayor igualdad de derechos.

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

A partir de la segunda mitad del Siglo XIX, curiosamente, hombres y mujeres trabajaban en los mismos puestos pero no obtenían los mismos ingresos. Parecía que el desarrollar las mismas habilidades y destrezas no fuera el parámetro común para su salario aunque cubrieran un mismo horario. ¿Qué era lo que

necesitaba el sector femenino para lograr que se le considerara con las mismas condiciones de trabajo que a los hombres? ¿Cómo hacer comprender a los dueños de negocios que el género no marca las condiciones laborales? ¿Cómo debía trabajar para lograr las mismas consideraciones tanto económicas como sociales?

En resumen, ¿es la misma mujer quien sigue propiciando un pago inferior al que recibe el hombre, solo porque no quiere tener problemas?

¿Deberá gritar enérgicamente para señalar que se encuentra presente y con las mismas destrezas y habilidades que el hombre siempre ha demostrado?

Nuestro objetivo principal de investigación consiste en demostrar que la mujer sigue sin hacer valer su derecho a recibir un salario igualitario en las mismas condiciones laborales que el hombre.

Y si bien ha mejorado sus condiciones de vida, mientras no despierte de una situación que ella misma ha generado, no podrá aspirar a mejorar en todos los aspectos, no solo lo económico.

Hemos decidido manejar un tipo de estudio exploratorio debido a que no es un tema muy abierto, ya que la sociedad lo maneja con mucha normalidad como están situados tanto la mujer como el hombre, a quien inconscientemente , es a este último, a quien sigue dando la preferencia. No hay quien señale que no existe una retribución justa por el trabajo realizado, independientemente si se trata de un hombre o de una mujer.

ANTECEDENTES

El hombre siempre ha sido un ser eminentemente social. Primero habitó de manera individual como nómada y con el transcurso del tiempo fue formando grupos, de esta manera se alió con dos o tres individuos para protegerse de los embates propios de la Naturaleza para posteriormente crear pequeños grupos sociales llamados familias hasta llegar a conformar sociedades.

Así vemos pues, que al inicio de dicha formación de la sociedad, la mujer quedó integrada solo como alguien responsable de la concepción de los hijos y cuidadora del hogar para , posteriormente, convertirse en la encargada de la

alimentación y no solo de los hijos, sino de una manera frecuente, de la pareja también. Su círculo de relaciones se limitó a realizarse y tener trato solo con su familia, no creando posibilidad de socializar con alguien más en lo individual o lo colectivo.

El apego a esta situación de “comodidad”, debido a que sentía la protección del hombre para defenderla tanto de la naturaleza como de posibles animales depredadores, le dio una pequeña paz a su vida, que, con el paso del tiempo, en vez de ser un beneficio se convirtió en un yugo difícil de quitar.

Con el paso del tiempo, la mujer quiso independizarse, pero solo logró que se le considerara en franca rebeldía por lo que tuvo que seguir callando y situarse en un rol donde estuviera supeditada a la voluntad del hombre, llámese esposo, hermano, padre, etcétera, para tampoco perder los pocos derechos ganados, como era el tener un lugar dentro de la sociedad.

Así vemos que hoy en día, aunque haya pasado el tiempo y a pesar de que existen infinidad de países, el rol de la mujer no ha sufrido grandes cambios aunque sí ha logrado posicionarse de muy diversas maneras. Por ejemplo, en países de Latinoamérica, la mujer sigue conservando esa dependencia del hombre para subsistir, ya que en muchos de los casos es el hombre el que trabaja y la mujer quien se encuentra en el hogar, y como ya lo mencionamos anteriormente, esta situación es mucho más cómoda que salir a buscar un trabajo donde hay que enfrentarse a caracteres diferentes para poder sobresalir o simplemente subsistir económicamente.

En cambio, en Europa, debido principalmente a que la educación alcanza niveles más elevados entre la población en general, la mujer puede desempeñarse en empleos más retribuidos, pero aunque parezca imposible, según estudios realizados en España, por ejemplo, el hombre sigue percibiendo un 30% más aproximadamente. Esto nos lleva a deducir que no solo es el nivel educacional lo que te otorga una garantía de percibir mejores ingresos, sino que intervienen otros factores.

MARCO TEÓRICO

El posicionamiento profesional de la mujer ha ido mejorando con el transcurso de los años, y si bien a partir de la segunda mitad del siglo XX logró una mejoría, esto continúa siendo difícil aun en los albores del propio siglo XXI.

Iniciemos por considerar que ya a principios del siglo XX, la mujer alzó la voz para señalar, y por qué no decirlo, exigir que debía recibir un trato más justo en lo económico y en lo social. Ello se da de manifiesto cuando en el año 1908, en la ciudad de Nueva York, en Estados Unidos, se llevó a cabo una manifestación femenil donde el principal requerimiento era el solicitar un incremento a su salario a la par de mejorar las condiciones de trabajo que hasta ese momento prevalecían, misma que fue aplastada de manera brutal por la policía, que contaba, justo es señalarlo, solo con elementos masculinos.

Otra manifestación se suscitó en Nueva York pero ahora el 08 de marzo de 1957, donde las trabajadoras de la industria Textil pedían un incremento justo a su salario semejante al de sus compañeros, situación que tampoco fructificó.

Fue hasta el año de 1945, cuando la Organización de las Naciones Unidas (ONU), firmó una carta que estuvo acompañada de normas, programas, estrategias que se integraban con objetivos para lograr mejorar las condiciones laborales de las Mujeres en cualquier lugar de nuestro planeta.

Un aspecto importante a señalar es que en el año de 1977, la Organización de las Naciones Unidas señaló como Día Internacional de la Mujer, el 08 de Marzo, tomando como estandarte, el no olvidar que la mujer debe estar en las mismas condiciones laborales que el hombre sin distinción de credo, condición social o cualquier otra influencia que vaya en contra de lo anterior. Considerar que la igualdad de derechos, la paz social, la justicia y el desarrollo de las personas no debe tener género.

La desigualdad de género no solo se ha dado en el ambiente laboral, sino también ha tenido repercusiones en el ámbito de lo familiar, ya que si observamos a la sociedad mexicana, veremos que el mismo Código Civil, señalaba, hasta hace unos años que “El matrimonio era la unión de dos personas de diferente sexo que se unían para procrear la especie y ayudarse mutuamente”. Situación

que ha cambiado debido a la diversidad de género, ya que hoy en día, queda estipulado de la siguiente manera de acuerdo con el Código Civil Vigente para el Estado de Jalisco, en su título IV, Capítulo respecto a su artículo 258, el cual señala “El matrimonio es una Institución de carácter pública e interés social, por medio de la cual un hombre y una mujer, deciden compartir un Estado de vida para la búsqueda de su realización personal y la fundación de una familia”. Pero para el caso de la mujer no ha podido modificarse o adecuarse a su nueva condición laboral. Ella sigue siendo considerada como el complemento de la familia y por lo tanto si llega a aportar en el aspecto económico, no debe descuidar sus obligaciones de la casa, ya que con ello descuida el concepto de realización personal y fundación de la familia”, el hombre trabaja fuera para realizarse y la mujer trabaja fuera y dentro del hogar también para solo así, realizarse personalmente.

Paso a paso, la mujer ha ido logrando su independencia económica a la par que ha ido creciendo en su preparación profesional. Esto es, ha logrado ser independiente en la medida en que ha ido mejorando en su educación, sobre todo cuando ha realizado el nivel superior, así mismo se sigue superando cada vez que hace una demostración de su experiencia laboral, en su responsabilidad para realizar cualquier tarea encomendada, etcétera, elementos que le dan un plus a su desempeño profesional.

En el aspecto de la retribución de un salario, actualmente señala la Organización Internacional del Trabajo (OIT), que la mujer percibe entre un 4% y un 36% menor a lo que percibe el hombre en las mismas condiciones de carga laboral.

Debemos dejar en claro, que las condiciones laborales de las mujeres en países desarrollados (Estados Unidos, Alemania, Francia, España, Inglaterra, etc.) son mejores que las de personas del género femenino que trabaja en países subdesarrollados (cualquier país de América Latina, por ejemplo).

Determinamos así, que una vez que la mujer ha logrado más o menos igual la retribución justa en base a un trabajo justo, se presenta la problemática familiar, ya que una vez que concluye su carga laboral, necesita, en el caso de tener familia, llegar a cumplir con sus obligaciones de esposa y madre, lo cual ya lo

hemos señalado anteriormente.

Parece ser que existe un nuevo reto, no solo el de igual su salario en contra posición con el de su compañero de trabajo, sino el de conciliar el tiempo invertido en el trabajo con su vida familiar, aunque en el primero se le retribuya y en el segundo no.

Ahora bien, complementando lo anterior, analicemos los datos estadísticos que aporta el Instituto Nacional de Estadística y Geografía en los últimos tres años.

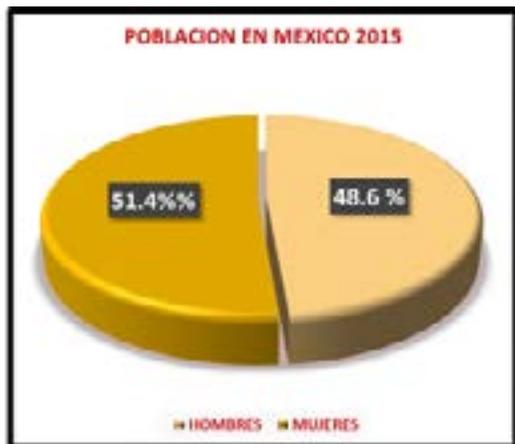
METODOLOGÍA

Para la presente investigación explorativa, como ya lo habíamos señalado, se tomó en consideración la siguiente información de acuerdo al INSTITUTO NACIONAL DE ESTADISTICA Y GEOGRAFÍA (INEGI), donde se manifiesta claramente la evolución de la mujer en el campo productivo y profesional así como los ingresos que percibe. Analicemos de acuerdo a estadísticas el sesgo que dan dichos cambios.

POBLACIÓN TOTAL DE MEXICO DE ACUERDO AL GÉNERO

En primer término, si tomamos en consideración la información proveniente a la Población total de México, aquí se señala que en el año 2015, el 51.4 % correspondía al género Femenino y el 48.6% al género masculino. Pero en el año 2017, el porcentaje de población sufrió un cambio, ya que el género femenino aumentó al 51.75 % y el género masculino bajó al 48.25 %. Lo cual hace posible que en años posteriores la población femenina pueda ser más requerida en el sector productivo.

Fig. 1.- Población en México año 2015



Fuente: Tabla Estadística INEGI 2015

PERSONAS CON ESTUDIOS

En segundo término, al analizar las personas con estudios en México correspondiente al año 2016, tenemos como dato que el hombre llega a 9.3 grados de estudio, mientras que la mujer solo llega al 9.1 grados, esto quiere decir que la mujer en su generalidad, abandona más rápidamente su preparación profesional, lo cual puede ser atribuido a diferentes factores. Uno de ellos es el casarse a temprana edad, otro es a embarazarse durante la secundaria y ya no poder continuar sus estudios de bachillerato, otro es producido por el ambiente familiar, ya que se considera que una mujer no necesita en términos generales estudiar una carrera profesional y finalmente tenemos la situación más común, no ingresa dinero a la familia y la mujer debe apoyar trabajando como empleada en fábricas o en pequeños comercios.

Si la mujer llega a salvar los obstáculos anteriores, en el nivel profesional hay un repunte de quienes se preparan, ya que tanto el hombre como la mujer están matriculados de acuerdo al género, y hablando en número cerrados, en un mismo porcentaje, esto es, 50% para cada uno.

Fig. 2.



Fuente: INEGI, encuesta intercensal 2016

Fig. 3.



Fuente: INEGI, encuesta intercensal 2016.

HOMBRES Y MUJERES SIN INSTRUCCIÓN EN MÉXICO

Aun cuando la presente investigación busca señalar cómo el género femenino ha escalado peldaños respecto al incremento de sus ingresos y demás prestaciones económicas y sociales, es muy importante destacar que hasta el año 2016, todavía existe un porcentaje de la población mexicana que no tiene instrucción, lo cual dificulta el cumplir con el logro de sus objetivos. Lo anterior lo destacamos señalando que a Nivel Básico, que incluye Primaria y Secundaria, el 5.2% son hombres y el 6.8% son mujeres que no tienen instrucción; en el Nivel Medio, que corresponde al Bachillerato, los hombres que no tienen preparación son el 20.9% y las mujeres son el 18.7% lo cual marca una mejoría en el sector femenino y, finalmente, en el caso de la Educación a Nivel Superior, que abarca Normal, la Licenciatura y los Posgrados, la mujer logra repuntar, considerando que solo el 16.1% no tiene preparación y en cambio, el 18% que corresponde a los hombres que no tienen instrucción a este nivel.

Fig. 4.

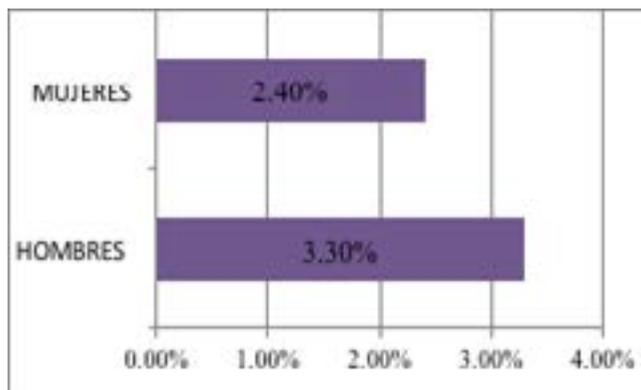


Fuente: INEGI, Encuesta Intercensal 2016.

TASA DE DESOCUPACIÓN EN EL ESTADO DE JALISCO

En este punto queremos tratar algo muy significativo de nuestro análisis. De acuerdo a la Encuesta Nacional de Ocupación y Empleo, correspondiente al tercer trimestre del año 2016, el porcentaje de desocupados en el estado de Jalisco es para el elemento Masculino del 3.3% mientras que para el elemento Femenino es del 2.4%, lo cual deja de manifiesto que para la mujer es más fácilmente ser contratada para alguna labor, o pudiéramos decir también, que se le requiere más porque no pide ni salarios altos, prestaciones sociales, aumentos de sueldo, permisos para ausentarse, en términos generales, es más dócil para su pago.

Fig. 5.- Tasa de desocupación en Jalisco

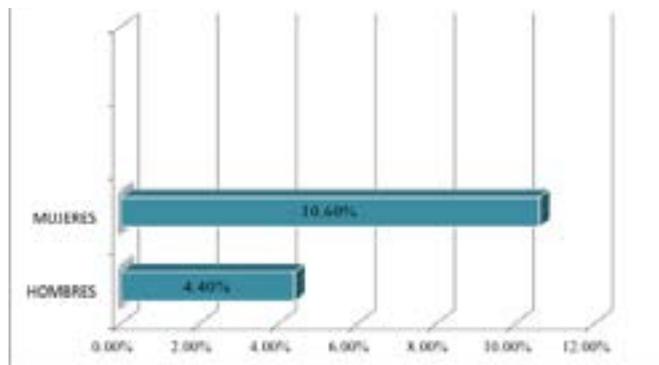


Fuente: INEGI, Encuesta Nacional de Ocupación y Empleo (2016).

POBLACIÓN ECONOMICAMENTE ACTIVA EN JALISCO PERO QUE NO RECIBE INGRESOS POR SU TRABAJO

Ya hemos dejado en claro que la mujer recibe más oportunidades de trabajo pero tristemente vemos que hay una clara diferencia respecto a su pago, ya que mientras a solo el 4.4% de los hombres no recibe un pago por sus servicios, a la mujer deja de entregársele un salario hasta en un 10.6%, situación que complica aún más su independencia económica.

Fig. 4.



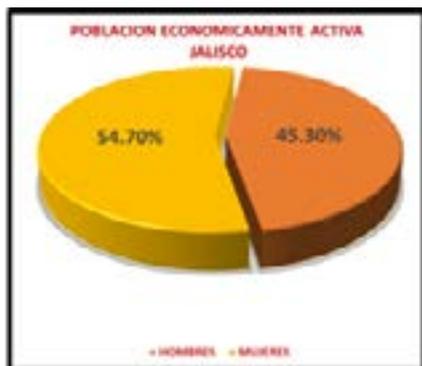
Fuente: INEGI, Encuesta Nacional de Ocupación y Empleo 2016.

POBLACIÓN ECONÓMICAMENTE ACTIVA

De acuerdo al género, la Población Económicamente Activa muestra un comportamiento diferente a nivel nacional y en el estado de Jalisco pero no significativo, ya que mientras en el primer nivel, las mujeres que están ocupadas en algún empleo representan al 41.4%, los hombres representan el 58.6%; por el contrario, tratándose del Estado de Jalisco, las mujeres representan el 45.3% de productividad y los hombres el 54.7%, lo cual manifiesta en primer término, que el hombre tiene más facilidad para conseguir un empleo y mantenerlo, mientras que la mujer se le dificulta el que la contraten tanto a nivel regional como a nivel nacional y sobre todo, que le paguen.

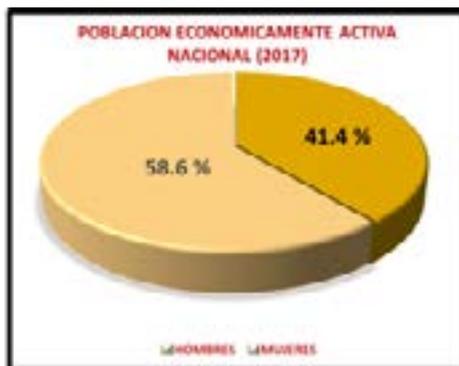
Cabe hacer mención que dentro de la población Económicamente Activa la edad promedio es de 39.3 años para la mujer y de 39.0 años para el hombre, lo cual indica que dentro de las condiciones laborales, la edad no es un factor determinante en relación con el género para contratar a alguien. Lo que si se considera favorable para la mujer, es que ésta puede ser contratada a más edad que un hombre.

Fig. 7



Fuente: INEGI
Encuesta Nacional de Ocupación
Y Empleo (2017)

Fig. 8



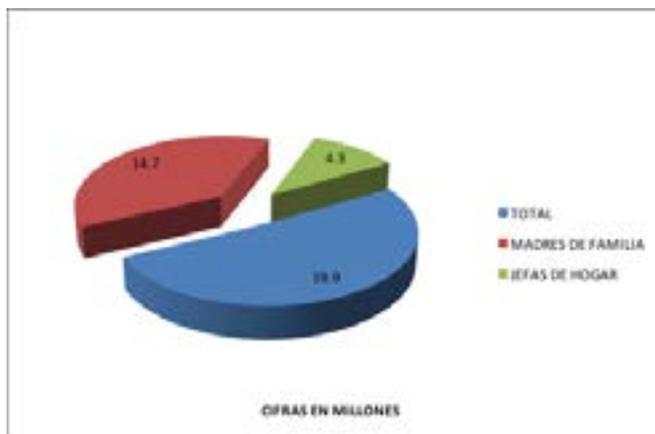
Fuente: INEGI
Encuesta Nacional de Ocupación
y Empleo (2017).

MUJERES TRABAJADORAS EN MEXICO DE ACUERDO A SU SITUACIÓN CONYUGAL

Al momento de analizar información estadística de las mujeres que trabajan en México, con datos hasta el segundo trimestre de 2017, nos arroja como dato que 19.9 Millones de mujeres laboran en distintas actividades y con una remuneración, y que, dentro de esa cantidad, el 14.7 millones de ellas, son Madres de Familia, por lo cual sus necesidades de empleo para subsanar alimentación, vestido y casa, son por demás obvias. Pero lo que es más interesante, es conocer que de estas madres trabajadoras que conforman una familia, 4.3 Millones de ellas son trabajadoras y además Jefas de Hogar, situación que hace imposible el dejar de laborar y más aún, el de aceptar trabajos donde el pago sea inferior a lo valorado por las mismas capacidades si se tratara del pago a un hombre.

Mujeres trabajadoras en México 2017

Figura 9



Fuente: INEGI, Encuesta Nacional de Ocupación y Empleo 2017.

INDICADORES DE OCUPACIÓN Y EMPLEO EN EL AÑO 2017

La población total en México al segundo Trimestre de 2017, según fuente de la Encuesta Nacional de Ocupación y Empleo, muestra datos muy interesantes que nos permiten conocer la verdadera situación que vive el sector femenino en el área laboral. Iniciaremos señalando que del total de la población que es de 123 millones 364 miles de personas, 59 millones 529 miles son hombres y 63 millones 825 miles son mujeres, lo cual muestra una diferencia ya d entrada en los datos estadísticos.

De estos números, la Población Económicamente Activa es de 59 Millones 69 miles, de los cuales, 33 Millones 448 miles son Hombres y 20 Millones 621 miles son Mujeres lo que hace muy palpable una diferencia respecto a productividad y por lo tanto, de generación de ingresos de poco más del 60%.

Otro concepto interesante es que de esta población económicamente activa, 52 Millones 199 miles son personas ocupadas, y de las cuales, 32 Millones 331 miles son Hombres y 19 Millones 868 miles son mujeres, lo cual sigue conser-

vando ese 60% de diferencia entre géneros.

En el caso de las personas desocupadas y atendiendo al género, baja del 60% al 59,79% por lo cual 1 Millón 118 miles de hombres se encuentran desocupados y 752 Miles en el caso de las mujeres, no tienen ocupación. Aunque hay que reconocer que del total de los desocupados en relación con los Económicamente Activos solo representa el 3.46% entre hombres y mujeres.

El dato más significativo y que es parte de nuestra investigación es el relativo a la Población Ocupada por Sector Activo Económicamente, aquí se muestra que en el sector Terciario, que incluye a todos aquellos que tienen una Profesión, Posgrado o Normal, que de las 52 Millones 199 Miles de personas, 31 Millones 869 Miles pertenecen a este sector, y a su vez 16 Millones 261 Miles son Hombres y 15 Millones 608 Miles son Mujeres, lo que hace a este sector como el de más potencial productivo a la par que la diferencia de género ya no es tan marcada, ya que solo es una cantidad de 653 Miles y en porcentaje es de 2.04 puntos.

FIGURA 10. INDICADORES DE OCUPACION Y EMPLEO AL 2DO TRIMESTRE DE 2017 EN MEXICO (EN MILES)

Tabla 4. Unidades económicas en Othón P. Blanco, según la clasificación a la que pertenecen

	TOTAL	HOMBRES	MUJERES
POBLACION TOTAL	123,364,426	59,529	63,825
Población de 15 años o más	91,119	43,088	48,031
Población Económicamente Activa (PEA)	54,069	33,448	20,621
Población Ocupada	52,199	32,331	19,868
Población Desocupada	1,870	1,118	752
Población ocupada por Sector Activa Económicamente	52,199	32,331	19,868
Primario	6,696	5,941	756

	TOTAL	HOMBRES	MUJERES
Secundario	13,330	9,927	3,403
Terciario	31,869	16,261	15,608
Otros	304	202	101

Fuente: INEGI, Encuesta Nacional de Ocupación y Empleo 2017.

SUELDO DE MUJERES PROFESIONISTAS EN JALISCO

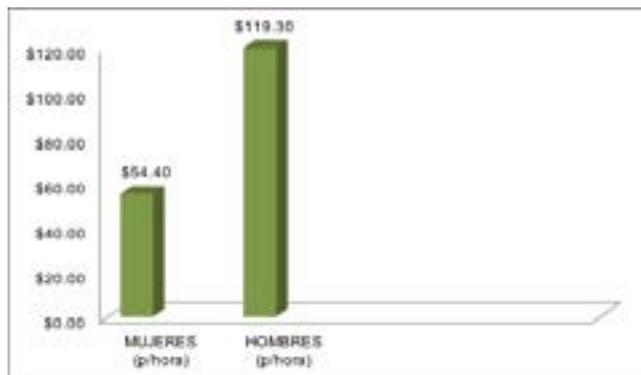
En este apartado es importante señalar un dato que nos sesga por completo el resultado de nuestra investigación.

En primer término, los Hombres reciben como sueldo de su actividad profesional \$ 119.30 pesos por hora y en cambio la Mujer, recibe por el mismo concepto la cantidad de \$ 54.40 pesos por hora. Dato que nos llena de asombro por las consecuencias que ello conlleva. En primer término, señalaremos que es poco más del 100% la diferencia entre ambos.

En segundo término, como es posible que de manera general, ya que hay honrosas excepciones, la mujer acepte recibir dicho ingreso.

Todo lo anterior nos lleva a realizar una serie de reflexiones.

Figura 11. Sueldo profesionistas en el Estado de Jalisco



Fuente: INEGI, Encuesta Nacional de Ocupación y Empleo 2017.

CONCLUSIONES

Mencionaremos conclusiones que consideramos son las más contundentes a las que podemos llegar respecto del posicionamiento de la mujer en la primera década del Siglo XXI. Tenemos una serie de implicaciones que, como sociedad, nos corresponde ayudar a resolver.

Iniciamos señalando que la mujer tiene disposición para elevar su nivel académico, pero no es solo esa condición lo que le da acceso a obtener sueldos que sean lo suficiente para vivir con decoro. El hecho de contar con diversas habilidades, su disponibilidad para trabajar más horas que las ordinarias, su trato amable con los demás empleados; hacen que sea un elemento en ocasiones, difícil de sustituir, pero el hecho de sentir que no merece el que le paguen más por toda esa carga excesiva, hacen que todo lo anterior no se tome en cuenta.

Otra de las conclusiones consiste en señalar, que a pesar de que existen Organizaciones a nivel Internacional que promueven el buen trato laboral hacia la mujer, esto no se ha logrado debido a que son HOMBRES los que han creado y dirigen dichas organizaciones, por lo tanto, no van a crear algo que les quite su poder en cualquier nivel.

Así mismo, en el aspecto social hay situaciones que explicar, ya que si la mujer en el ambiente laboral desarrolla un excelente trabajo y es retribuida de la misma manera, llegando a su casa sigue cumpliendo con sus mismas obligaciones, lo cual con el paso del tiempo, deteriora su salud física y mental, ya que en lugar de descansar, se dedica a organizar su hogar.

El paradigma social relativo a la Liberación de la Mujer, solo ha quedado en una fecha para celebrar, ésta es, el 8 de Marzo, ya que en la realidad, lo que se sigue llevando a cabo es pagarle un sueldo inferior a un hombre porque no merecen más, palabras que todo empleador señala como una verdad.

Finalmente cabe señalar, y con base en todas las encuestas que se analizaron, no toda la culpa es del sector masculino el no querer pagar más a la mujer, sino que ha sido ella, quien ha aceptado que se le pague esa cantidad por sus servicios, es ella quien no se siente acreedora a mejorar su nivel de vida y que es ella,

en pocas palabras, la que sigue conservando, por comodidad, esa dependencia que siempre ha deseado y que ha podido estar en sus manos.

Queremos dejar de manifiesto, que la lucha por la igualdad laboral corresponde a la mujer y solo a ella ser el agente de cambio.

Esperamos que esto sea más que un conjunto de reflexiones y le sirva para corregir su actitud hacia ella misma, que se quiera y se valore como en realidad lo merece.

BIBLIOGRAFÍA

http://www.diputados.gob.mx/documentos/Congreso_Nacional_Legislativo/delitos_estados/La_Mujer_Jal.pdf.

Fuente INEGI, datos estadísticos año 2013-2014-2015-2016 y 2017.

http://www.inegi.org.mx/saladeprensa/aproposito/2017/mujer2017_Nal.pdf

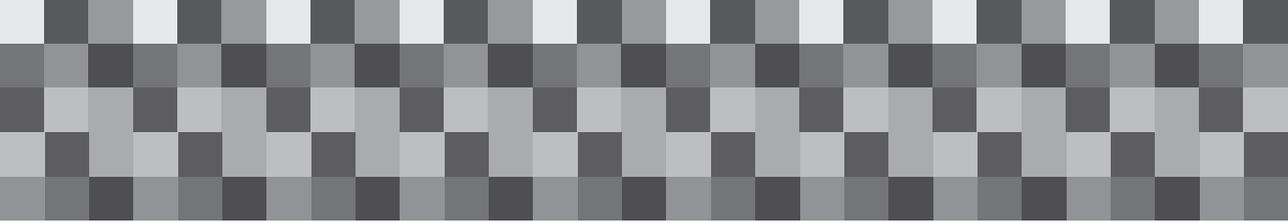
<http://www.agorarsc.org/la-mujer-y-su-rol-en-el-desarrollo-de-las-sociedades/>

CIENCIA UANL / AÑO 16, No. 64, OCTUBRE-DICIEMBRE 2013, Serrano, José A.

http://www.ntrguadalajara.com/post.php?id_nota=17698.

<http://www3.inegi.org.mx/sistemas/temas/Default.aspx?s=est&c=25433&t=1>

Código Civil del Estado de Jalisco vigente en el año 2017.



La certificación profesional en México: perfil de las exigencias que contribuyen a la implementación de las IPSAS

DRA. LAURA MARGARITA MEDINA CELIS

MTRA. IRMA TERESA GONZÁLEZ RATZ

MTRA. GABRIELA MEDINA CELIS

.....
[RESUMEN]

Este estudio tiene como objetivo analizar las exigencias en la certificación profesional en México, específicamente en temas relacionados al Sector Público. Actualmente varios países coinciden por implementar las normas internacionales de contabilidad para el sector público, IPSAS por sus siglas en inglés, desde 2008. Este trabajo empírico se basa en el análisis documental y en las consultas realizadas en las instancias correspondientes para el otorgamiento de acreditaciones profesionales.

En México, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) el 1º de mayo de 1998, con la aparición del Reglamento para la Certificación Profesional de los Contadores Públicos dio inicio al proceso y tomó la iniciativa a partir de 2010, de avalar la calidad y actualización de los servicios profesionales ofertados a la sociedad, relacionados a la contaduría, con la certificación por competencias.

Palabras claves: Contabilidad Aplicada al Sector Público, Convergencia internacional Brasil y México, Desarrollo Profesional Continuo, Certificación-Acreditación Profesional

INTRODUCCIÓN

Se analiza a la profesión contable en el tenor de la calidad, la exigencia que muestra actualmente con la acreditación o certificación profesional, en donde las relaciones que tienen las economías de los países con sus homólogos les hace caminar en un sentido, con estándares armonizados y exigencias mínimas para brindar a sus grupos de interés garantías de conocimiento, destrezas y experiencia profesional ética.

Por un lado, México como miembro 25 de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) desde mayo de 1994, aprovecha la experiencia de las mejores prácticas internacionales para fortalecer su política y administración pública, propiciando la apertura de la OCDE al mundo, el desarrollo económico desde su postura de economía emergente; con intención de impulsar la economía de mercado, el nivel de vida de su población, el sistema democrático, la expansión del comercio y el intercambio de información (Flores, 1994).

México cuenta con una red de 12 tratados de libre comercio con 46 países (SNCI, 2017) para desarrollar el comercio de mercancías, servicios, inversiones, transferencia de tecnología, propiedad intelectual, doble tributación, cooperación económica y otras relacionadas, entre los que están el de América del Norte de 1994, la Unión Europea en el año 2000 y con las naciones de centro y sur de América desde 1995 y hasta la fecha, como el de la Alianza del Pacífico que se encuentra en negociaciones; con el MERCOSUR ha suscrito desde el año 2002 dos acuerdos de complementación económica.

Tanto Brasil como México coinciden en su importancia y avance en el proceso de convergencia con las IPSAS, a partir de 2008. En Brasil, la tendencia de las normas contables brasileñas hacia las IPSAS se inició en 2008 con la edición de la ordenanza del Ministerio de Hacienda 184 de 2008 y del Decreto 6.976/2009, que orienta el proceso, mientras que en México se da con la promulgación de la Ley General de Contabilidad Gubernamental y los acuerdos de su órgano técnico.

La metodología empleada se basa en el análisis bibliográfico y de datos, lo que ayuda a la comprensión del problema estudiado y al análisis descriptivo de la situación actual de la certificación profesional de los contadores, mediante

la investigación en la entidad evaluadora mexicana (el Instituto Mexicano de Contadores Públicos –IMCP-). Después, se presenta el referente teórico, seguidos de los antecedentes sobre la formación en Contabilidad Gubernamental, certificación, resultados y cerrar con las consideraciones finales que a la profesión le representa la legitimación por competencias.

ANTECEDENTES

El IMCP en los años 90's solicitó y obtuvo el reconocimiento del Comité Mexicano para la Práctica Internacional de la Contaduría (COMPIC) para que el proceso de Certificación de los Contadores Públicos, fuera un elemento de apoyo en las negociaciones de reciprocidad y reconocimiento mutuo de los Contadores Públicos, que se lleva a cabo con los países firmantes del TLCAN y, hasta la fecha, el proceso de certificación del IMCP es el único que cuenta con el reconocimiento del COMPIC (IMCP, 2010c).

El proceso de Certificación en México entró en vigor a partir del 1º de mayo de 1998, con el Reglamento para la Certificación Profesional de los Contadores Públicos, un proceso que tiene por objeto, acreditar la calidad profesional, ante personas y organizaciones públicas o privadas, y de poseer conocimientos técnico administrativos suficientes, la experiencia necesaria para desarrollar con eficiencia sus actividades; por otro lado, el propósito de la certificación se encuentra inmerso en el concepto de la globalización, que significa competencia, dentro y fuera del país y, por ende, búsqueda constante de calidad y productividad como elementos indispensables para mantenerse vigentes en el campo profesional, nacional e internacional (IMCP, 2010c).

La preocupación de la Asociación Nacional de Facultades y Escuelas de Contaduría y Administración (ANFECA), por conducto del Consejo de Acreditación de la Enseñanza en Contaduría y Administración (CACECA), inició la acreditación de la currícula (planes de estudio que comprenden criterios de calidad educacional) de las carreras de Contador Público y Licenciado en Administración en las instituciones de enseñanza superior (IES) que las imparten, y buscando avanzar el paso siguiente era certificar (IMCP, 2010c).

Con el Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN) de México con Estados Unidos y Canadá, y en los tratados comerciales internacionales, se contemplan conceptos de reciprocidad en los servicios profesionales, mediante el establecimiento de normas y criterios, mutuamente aceptables entre los organismos profesionales de cada país, para otorgar licencias y certificados a los profesionales de la Contaduría Pública, conforme cumplan los requisitos en ellos establecidos, para lo que era indispensable que la profesión contara con un proceso de calidad que sustente la validez y actualización de los conocimientos técnico-teóricos, la experiencia para el desarrollo de las actividades profesionales (IMCP, 2010c).

Para poder sustentar el examen de certificación, los contadores deben cumplir requisitos como: contar con la cédula profesional que expide la Dirección General de Profesiones de la Secretaría de Educación Pública, contar con una constancia de práctica profesional de cuando menos tres años, en actividades de contaduría pública; contar con una constancia de trabajo de cuando menos tres años bajo la dirección o tutela de un contador público certificado.

DESARROLLO

Debido a que en los últimos años, con el desarrollo educativo se ha incrementado el número de IES con la profesión contable dentro de su currícula, al año egresan unos 26 mil alumnos y el 50 por ciento se titulan (IMCP, 2016) la ANFECA, por conducto de CACECA, inició la Acreditación Curricular (planes de estudio que comprenden criterios de calidad educacional) de las carreras de Contador Público y Licenciado en Administración en IES²⁰ que las imparten.

Como señalan Kaplan y Silva (2016) los procesos, las prácticas y las imbricaciones mutuas entre el comportamiento individual y el comportamiento social conllevan una serie importante de transformaciones de la estructura emotiva

²⁰El IMCP con fundamento entre otros en el art. 7º, 10º y 54 de la Ley General de Educación, asume las tareas de preparación junto a otras Instituciones de Educación Superior (IES), validación y certificación de los estudios para la profesión contable y áreas relacionadas. (IMCP, 2016: Exposición de motivos en el Reglamento para la certificación profesional de los contadores públicos) respaldado por la Secretaría de Educación Pública (SEP).

personal en el marco de procesos civilizatorios que van tendiendo a estandarizar las acciones de organizaciones a través de normas generalmente aceptadas para alcanzar niveles aceptables de cumplimiento que garantizan a otros la confianza en entes que están validados en su actuar a partir de estados financieros con información verificada.

El Tratado de Libre Comercio de América del Norte (TLCAN) de México con Estados Unidos y Canadá, y los tratados comerciales internacionales en proceso, contemplan conceptos de reciprocidad en los servicios profesionales, mediante normas y criterios aceptables, en el otorgamiento de licencias y certificados a los profesionales de la Contaduría Pública, que cuenta con un proceso de calidad para sustentar la validez y actualización de los conocimientos técnico teóricos de la profesión y la experiencia en el desarrollo de actividades profesionales; en 1998 el IMCP solicitó y obtuvo el reconocimiento del COMPIC²¹ para que su proceso de certificación apoye las negociaciones de reciprocidad y reconocimiento mutuo de contadores públicos, con los países miembros del TLCAN.

En México, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP²²) tomó la iniciativa de avalar la calidad y actualización de los servicios profesionales que son ofrecidos a la sociedad en diversas profesiones, como son la Contaduría, Finanzas y Administración; certificando los conocimientos, destrezas y habilidades que garantice que dicho servicio cuente con calidad desde el 1° de mayo de 1998, actualmente en alianza con 105 colegios de profesionales el IMCP y el aval de la SEP realiza esta tarea y cuentan con registro de idoneidad, no exclusivo a contadores desde el 20 de agosto del año 2010.

En conjunto con la Academia de Estudios Fiscales, la Asociación Mexicana

²¹Comité Mexicano para la Práctica Internacional de la Contaduría Pública (COMPIC).

²²El IMCP es un Organismo Certificador ratifica que la certificación que otorga con el aval de ser un organismo profesional con el suficiente reconocimiento de las autoridades y de la sociedad en general, para poder emitir certificaciones, está respaldado por la Dirección General de Profesiones de la Secretaría de Educación Pública (IMCP, 2011) que le dio el Reconocimiento de Idoneidad. Y el Servicio de Administración Tributaria (SAT) tomó como base éste, para validar la certificación profesional, que tenía desde 1998, otorgado por el COMPIC; a partir de la norma de educación profesional continua (EPC) ahora Desarrollo Profesional Continuo (DPC) considerada la columna vertebral del proceso de Certificación de la Contaduría Pública que el IMCP implementó en 1979.

de Costos y Gestión, la ANFECA, la Auditoría Superior de la Federación, el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Información Financiera, el Instituto Mexicano de Ejecutivos de Finanzas, la Secretaría de la Función Pública y el Servicio de Administración Tributaria, formaron el Consejo de Evaluación para la Certificación Profesional (CEC), que actúa como cuerpo rector de los exámenes de Certificación por Disciplinas (IMCP, 2010).

Las modalidades establecidas por el IMCP para la acreditación profesional son precisamente la Certificación por Disciplinas²³ y la Certificación General, también existe la opción mediante la “Cláusula del Abuelo²⁴”, solo se permitió la solicitud de certificarse en una única disciplina; en caso de solicitar dos o más certificaciones, estas deberían ser mediante la presentación y aprobación del examen correspondiente a la(s) seleccionada(s), las personas²⁵ comprobaron su amplia experiencia y prestigio profesional, sin necesidad de presentar examen, y estuvo abierto a todos los profesionales relacionados con las disciplinas a certificar, colegiados o no, de toda la República Mexicana (IMCP, 2010).

Por ende, la certificación profesional es un proceso que propicia lograr la actualización profesional y la mejora continua de los especialistas, sirve de garantía de calidad en el servicio para todos los sectores económicos y la sociedad, formando parte del apego a las tendencias internacionales de certificación profesional, es sin duda, un elemento indispensable para que la sociedad cuente con servicios profesionales de calidad, que pueden ofrecer los profesionistas

.....
²³Las áreas correspondientes a la certificación por disciplinas son para disciplinas en Contabilidad y Auditoría Gubernamental, Costos, Finanzas, Fiscal y Contabilidad (IMCP, 2010).

²⁴La Cláusula del Abuelo, es la posibilidad de ser certificado con presentación de documentos que avalen conocimientos y práctica profesional, para el cual deberá prevalecer el criterio de preponderancia, en relación con el tiempo que le destina el profesional de su ejercicio; sólo se logró solicitar la certificación, para una disciplina, para dos o más certificaciones, la segunda y adicionales, deberían ser mediante la presentación y aprobación del examen de certificación correspondiente a la especialidad requerida.

²⁵Debieron aportar su cédula profesional, la constancia de práctica profesional con un mínimo de siete años de antigüedad en la especialidad a certificarse, constancias de cumplimiento de Educación Profesional Continua (EPC) equivalentes a 260 horas en los últimos cuatro años, sin la necesidad de ser miembro de algún colegio de profesionales, por única ocasión. Situación que fue puesta a consideración y aprobada por el Comité Ejecutivo Nacional en su reunión de mayo de 2010 (IMCP, S/F).

que gozan de los conocimientos, habilidades y destrezas necesarias para llevar a cabo esas tareas (IMCP, 2009).

El Comité Ejecutivo Nacional del IMCP (CEN) a través de la Vicepresidencia de Docencia, informa de los lineamientos establecidos y que conciernen a los procesos de certificación profesional del IMCP, así lo hizo con oportunidad desde el año 2009, para que los expertos del país en cada disciplina lograran su certificación por vez primera en el año 2011, durante el proceso que inició en el 2010, en especial de julio a diciembre (periodo de gracia) en la primera etapa de implementación, a partir de la Cláusula del Abuelo.

La obtención de la certificación para el futuro se lograría mediante la aprobación del examen correspondiente, tal como sucede en el ámbito internacional, los organismos profesionales han desarrollado procesos y metodologías de certificación, y otorgan a los profesionistas que comprueben una amplia experiencia y prestigio profesional, con la demostración de la respectiva capacitación profesional continua, de modo que puedan obtener la certificación profesional presentando el examen y haciéndose acreedores al puntaje mínimo requerido para acreditarlo.

Una de las disciplinas en particular que se incluyó en el proceso de certificación a partir de la Cláusula del Abuelo, fue la de “Contabilidad y Auditoría Gubernamental”, que tiene la función de revisar la información financiera emitida por las entidades gubernamentales y determinar, registrar y/o controlar los procesos económicos y operativos en los que incurren las empresas (IMCP, 2011). La certificación, no es exclusiva de los contadores, aplica a todos aquellos profesionales que como especialistas tienen injerencia en áreas financieras, fiscales, de costos, contabilidad y auditoría; como los relacionados con la administración, economía e ingeniería.

RESULTADOS

La complejidad del mundo de los negocios y de los procesos de transformación, muestra la necesidad de la especialización y las funciones multidisciplinarias de los colaboradores de las entidades económicas siendo actuarios, adminis-

tradores, abogados y demás profesionistas con experiencia en estas disciplinas, la apertura a otras profesiones, ya que entre otros aspectos, obedece a que en el ámbito público y privado existen proyectos económico-financieros en que participan además de contadores públicos, otros profesionistas involucrados que también deben contar con acreditación (IMCP, S/F).

La conclusión del plazo perentorio para la certificación profesional por disciplinas, mediante la denominada cláusula del abuelo en las áreas de Costos, Contabilidad y Auditoría Gubernamental, Fiscal y Finanzas; se informó que concluiría el 30 de junio de 2011 y los expedientes serían recibidos el 8 de julio de 2011 en las instalaciones del IMCP (previa entrega de la relación de solicitantes dos días antes del plazo) que serían revisados y dictaminados por las federadas; los dictámenes correspondientes se darían a conocer antes del 29 de julio de 2011 (IMCP, 2011) y además el certificado tendrá una validez de cuatro años (IMCP. 2010b: art.15).

El 18 de agosto el CEN del IMCP, dio a conocer nuevamente a través de la Vicepresidencia, los acuerdos celebrados en el marco de la celebración de las Juntas Regionales, en relación con el tema de Certificación Profesional por Disciplinas; los cuales consistieron en informar a la membresía y al público en general, sobre los avances y entrega de resultados, comunicando que a partir de esta fecha, las cartas de aprobación deben mencionar la causa del rechazo y la fechas límites para la conclusión de la revisión de los expedientes a 2011 estaban en proceso de revisión por parte de los Comités Especializados, las cuales se señalan en la tabla siguiente:

Tabla no. 1 Fechas límite para la conclusión de revisión de expedientes en proceso de revisión por los comités especializados

Disciplina	Expedientes	Fecha
Costos	37	31 de agosto
Finanzas	138	15 de septiembre

Disciplina	Expedientes	Fecha
Contabilidad y Auditoría Gubernamental	303	30 de septiembre
Fiscal	1,598	31 de octubre
Total	318	2,097

Fuente: Folio No. 68/2010-2011 del 23 de agosto de 2011. IMCP, Comité Ejecutivo, 2010-2011.

El periodo de la cláusula señalada [reconocimiento a la experiencia y capacitación profesional ya desde 1999 y posteriormente refrendada en 2010 (Roura, 2011)] en la disciplina en Contabilidad, concluye también el día 31 de octubre, los expedientes entregados al IMCP antes del 15 de agosto debieron liberarse al 15 de septiembre (IMCP, 2011b) a cargo del Consejo de Evaluación para la Certificación por Disciplinas.

A través de la Vicepresidencia de Docencia, el CEN del IMCP, dio conocer el “Proceso de Refrendo de Certificación por Disciplinas 2015”; el cual en apego a lo establecido en los Reglamentos de la Certificación por Disciplinas (Contabilidad, Contabilidad y Auditoría Gubernamental, Costos, Finanzas o Fiscal) sería en el mes de julio del año de su vencimiento (IMCP, S/F). El procedimiento consiste en presentar al Colegio Federado de su afiliación, la solicitud correspondiente, la cual deberá acompañarse, entre otros documentos, de las constancias anuales de cumplimiento de Educación Profesional Continua en esa disciplina de los últimos cuatro años (IMCP, 2010b: último párrafo del art. 15).

En caso de no estar colegiado o de que no proceda dicho trámite, será necesario presentar el examen de certificación por disciplinas que corresponda a fin de mantener la vigencia del certificado profesional; a propósito de evaluación, es el Centro Nacional de Evaluación para la Educación Superior (CENEVAL) el ente encargado de la realización de los exámenes de cada una de las disciplinas, quien además administra, evalúa y se reserva los criterios de secrecía (IMCP, 2010).

Los profesionistas de una carrera profesional diferente a la de contaduría pública, y no sean socios de Colegios Federados al IMCP, deberán tramitar su refrendo directamente con la Gerencia de Certificación y Calidad Profesional

del IMCP. (IMCP, S/F). Además, la Certificación General²⁶ es la única que se mantiene como requisito para la prestación de los servicios reconocidos por la Dirección General de Profesiones de la Secretaría de Educación Pública a la profesión del Contador Público. (IMCP, 2015)

En cuanto al ámbito académico de la contaduría pública, los diplomados, las especialidades y maestrías que imparten las entidades educativas, y el propio IMCP o los Colegios Federados, promueven y aceptan a profesionistas de otras carreras, debido a que en el área profesional y empresarial, debido a la complejidad del mundo de los negocios y de los procesos de transformación, hace necesaria la especialización y multidisciplinariedad de quienes colaboran en diversas entidades económicas.

Con ello se logra la actualización profesional, la mejora continua, la garantía de calidad en el servicio para todos los sectores económicos de la sociedad y el seguimiento de las tendencias internacionales de certificación, por ello Sylvia Meljem en (Roura, 2011) señala que la certificación “constituye un estándar de calidad mínimo para el ejercicio profesional que tiende a establecer la sociedad, los colegios de profesionales y/o las empresas”, incluso a nivel internacional, expectativas mismas que el IMCP, en consonancia con otros organismos ha suscrito. Para constatar la actividad del IMCP en materia de certificación se adjuntan los anexos 1 y 2, observando la promoción en ese sentido, por los colegios de contadores y otros profesionales en México.

Una situación similar es realizada por la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA), su objetivo principal, consiste en identificar, con rigor, a un colectivo profesional altamente cualificado en contabilidad e información financiera, respondiendo así a la creciente demanda social de estos profesionales, tratando de estimular el mercado del país con el objetivo de lograr la adecuada confianza en el receptor de los servicios que puedan prestarse en esta materia, a través de un Diploma de Experto Contable Acreditado nominativo, que indica fecha de expedición, vigencia y puntaje

²⁶La certificación general consiste en la obtención del total de las certificaciones por cada disciplina contemplada por el IMCP, en materia como Contabilidad y Auditoría Gubernamental, Costos, Finanzas, Fiscal y Contabilidad (IMCP, 2010a).

obtenido; su más próxima evaluación está programada para el 7 de octubre, al igual que en México, el costo se aproxima a los cuatro mil pesos (AECA, 2017).

AECA, como entidad de utilidad pública concedido por el Gobierno Español, de acuerdo con los fines fundacionales de sus estatutos, y para ayudar al desarrollo económico y social a través de la mejora constante del nivel de competencia de los profesionales de la empresa: propone un procedimiento para el reconocimiento de los profesionales que lo soliciten como Experto Contable Acreditado; e identificar con rigor un colectivo profesional altamente cualificado en contabilidad e información financiera, ofreciendo una fuente de información pública de utilidad para estimular el mercado de servicios profesionales en el país, que genere la adecuada confianza en el receptor de dichos servicios.

Más recientemente, la Comisión de Prevención de Lavado de Dinero, Financiamiento al Terrorismo y Anticorrupción, presidida por la C.P.C. Silvia Matus de la Cruz, con el apoyo de autoridades hacendarias, académicas y especialistas asociados al IMCP, que conformaron los Comités Técnicos de Diseño, de Validación de Estructura, de Elaboración y de Validación de Reactivos, se ha construido el examen de certificación en materia de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita (LFPIORPI), que es la novedad en certificación a realizarse el 26 de agosto de 2017 (IMCP, 2017).

CONCLUSIONES

El objetivo del examen es certificar a los profesionistas que cuenten con los conocimientos necesarios, en materia de la LFPIORPI, en lo relativo a las actividades vulnerables señaladas en su artículo 17, así como a las obligaciones señaladas en el artículo 18 de dicha Ley, entre los requisitos se cuenta la evidencia de práctica profesional, por lo menos deben contar con tres años de antigüedad en actividades relacionadas a la prevención de lavado de dinero. La solicitud de inscripción deberá ser entregada por parte de los sustentantes a los Colegios Federados antes del 30 de junio de 2017 (IMCP, 2017). Al año 2011 se habían realizado 39 aplicaciones en 43 ciudades de México (Roura, 2011).

Y qué es la certificación, Roura (2011) lo rescata del IMCP y señala “es el instrumento de evaluación que certifica y garantiza la actuación técnica y capacidad profesional para ejercer eficientemente la profesión. Es la constancia de que un profesional cuenta con los conocimientos, habilidades y destrezas requeridos para el ejercicio de una profesión. Se aplica a los individuos”. Y también respalda e indica “es la calidad del conocimiento profesional vinculado al ámbito de la ética y de la experiencia creadora” (Roura, 2011).

Kaplan y Silva (2016) indican que la modelación de la vida (en este caso del contador público) es el emergente de las interrelaciones e interdependencias sociales que caracterizan la vida de los seres humanos (...) la vinculación entre los procesos individuales y sociales, las relaciones entre la orientación (...) de cada individuo concreto, se modifican en conjunto a lo largo del proceso civilizatorio (en este caso la certificación profesional, que se realiza por ejemplo en el IMCP). (...) La cultura moldea aquellas tendencias en los seres humanos a través de una ardua imposición (...), en la labor cotidiana de la profesión contable este es un común denominador.

BIBLIOGRAFÍA

Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP). (2009). Certificación por Disciplinas. México IMCP Folio 71/2009-2010. Recuperado 25/07/2017 de: <http://imcp.org.mx/servicios/folios/el-comita-ejecutivo-nacional-del-imcp-cen-a-traves-de-la-vicepresidencia-de-dodencia-tiene-el-placer-de-informar-a-ustedes-del-lanzamiento-del-proyecto-acertificacion-por-disciplinas>

____ (2010). Certificación por Disciplinas Presentación julio 2010. México: IMCP. Recuperado el 26/07/17 de: http://imcp.org.mx/IMG/pdf/Pres_CERTIF_DISCIP_IMCP_jul_2010_FS.pdf

____ (2010a). Plazo Perentorio del Artículo 1º Transitorio de los Reglamen-

- tos de la Certificación por Disciplinas. México: IMCP. Folio 16/2010-2011. Recuperado el 25/07/2017 de: http://imcp.org.mx/IMG/pdf/Folio_16._Plazo_Perentorio_del_Articulo_10_Transitorio_de_los_Reglamentos_de_la_Certificacion_por_Disciplinas.pdf
- _____ (2010b). Reglamento del Proceso de Certificación por Disciplinas en Finanzas. México: IMCP. Recuperado el 27/07/17 de: http://spip.imcp.org.mx/IMG/pdf/Anexo_1.3_Folio_80.-_Reglamento_Certificacion_Profesional_en_Finanzas.pdf
- _____ (2010c). Reglamento para la Certificación Profesional de los Contadores Públicos. México: IMCP. Recuperado el 2/07/17 de: <http://imcp.org.mx/certificacion/el-esfuerzo-de-la-profesion-por-ir-de-la-mano-con-la-calidad-profesional-se-ha-manifestado-en-una-serie-de-acciones-desarrolladas-por-el-instituto-mexicano-de-contadores-publicos>
- _____ (2011). Conclusión del Plazo Perentorio – Certificación Profesional por Disciplinas. México: IMCP. Folio 50/2010-2011. Recuperado 25/07/2017 de: <http://imcp.org.mx/servicios/folios/el-comite-ejecutivo-nacional-del-imcp-cen-a-traves-de-la-vicepresidencia-de-docencia-presidida-por-el-c-p-c-jaime-espinoza-de-los-monteros-cadena-informa-que-la-conclusion-del-plazo-perentorio-p>
- _____ (2011a). Certificación Profesional por Disciplinas. Revisión de Expedientes. Entrega de resultados. México: IMCP Folio 68/2010-2011. Recuperado 25/07/2017 de: <http://imcp.org.mx/servicios/folios/el-comite-ejecutivo-nacional-del-imcp-cen-a-traves-de-la-vicepresidencia-de-docencia-a-cargo-del-c-p-c-jaime-espinoza-de-los-monteros-da-a-conocer-los-acuerdos-celebrados-el-pasado-18-de-agosto-de>
- _____ (2015). Proceso del Refrendo de Certificación por Disciplinas 2015. México: IMCP. Folio 30/2014-2015. Recuperado el 25/07/2017 de:

<http://imcp.org.mx/certificacion/solicitudes-de-refrendo-de-certificacion-por-disciplinas-ecd>

____ (S/F). La Certificación Profesional por Disciplinas. México IMCP. Recuperado el 25/07/2017 de: <http://imcp.org.mx/certificacion/en-la-reunion-del-comite-ejecutivo-nacional-del-instituto-mexicano-de-contadores-publicos-cen-celebrada-en-noviembre-de-2009-fue-aprobado-el-proyecto-denominado-certificacion-por-disciplinas-que>

____ (2017). Primera aplicación del examen de certificación en materia de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita (LFPIORPI). México: IMCP. Folio No. 32/2016-2017 Recuperado el 27/07/17 de: <http://imcp.org.mx/servicios/folio-322016-2017-primera-aplicacion-del-examen-certificacion-en-materia-la-ley-federal-la-prevencion-e-identificacion-operaciones-recursos-procedencia-ilicita-lfpiorpi>

Roura, W. (2011). Certificación de la Contaduría Pública en México. México: IMCP Revista Contaduría Pública. 2 de diciembre. Recuperado el 28/07/2017 de: <http://contaduriapublica.org.mx/certificacion-de-la-contaduria-publica-en-mexico/>

ANEXOS

Anexo 1. Trámite para la certificación profesional en Contabilidad y Auditoría Gubernamental

Certificación Auditoría Gubernamental

Definición
El examen tiene como propósito evaluar la capacidad técnica y de juicio profesional en materia Contable y de Auditoría Gubernamental.
La Auditoría Superior de la Federación y la Secretaría de la Función Pública son organismos que participan en el Consejo de Evaluación para la certificación del IMCP.

Alcance
Este examen tiene como propósito evaluar la capacidad de los profesionales para ejercer autónomamente la Auditoría Gubernamental.
Es, además, un mecanismo de protección a la sociedad, toda vez que garantiza que solo profesionales competentes en su área se encuentran autorizados para la certificación.

Perfil
Está dirigido a los profesionales que operan la Auditoría Gubernamental de forma independiente, como funcionarios públicos, auditores externos o como docentes.

¿Quién certifica?
El Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (IMCP)

Examen
Las áreas comprenden los principales actividades de un profesional en Contabilidad y Auditoría Gubernamental.
Las instancias distinguen las tareas críticas que se deben realizar para demostrar el dominio de la actividad profesional.

Guías de estudio
Nuevo examen 2017
ver más.

Beneficios
Comprobar que el examen con los conocimientos necesarios en materia de la Administración que otorga el Consejo Nacional de Administración Contable (CONAC).
1
Fomentar una plena confianza en el profesionista.
2
Del sector independiente que ofrece servicios al Sector Público.
3
Del Sector Público que se desempeña dentro del ámbito Gubernamental.
3
Garantizar que se cuentan con los elementos de experiencia y juicio profesional necesarios para ofrecer al cumplimiento de la responsabilidad prevista por el IMCP.
4
Beneficiarios autorizados al contar con un certificado emitido por un organismo reconocido a nivel nacional, como lo es el IMCP.

Fuente: Gerencia de Certificación y Calidad Profesional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (IMCP, 2017)

Anexo 2. Trámite para la certificación profesional en Finanzas Empresariales

Certificación en Finanzas Empresariales

¿Qué es la certificación?
Es la constancia de que un profesional cuenta con los conocimientos, habilidades y destrezas requeridos para el ejercicio de una actividad profesional.

Perfil

- Directivos Financieros.
- Profesionales que ejercen en materia de finanzas de forma independiente, en empresas, gobierno o como docentes.

¿Quién certifica?

El Instituto Mexicano de Ejecutivos de Finanzas A.C. (IMEF).
El Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C. (IMCP).

Beneficios

- 1 Para el profesional, al otorgarse mayor credibilidad a su trabajo, obteniendo mejores productividad de procedimientos en sus mercados laborales.
- 2 Garantiza la calidad en la operación contable y financiera de la empresa, gracias a que contribuye a formar personal altamente calificado que tiene a cargo las actividades sobre la base de estándares reconocidos y aplicados en el ámbito internacional.
- 3 Esto asegura niveles de confianza en la información presentada y emitida.
- 4 Daño al profesional independiente a la hora de acceder a la atención de negocios.
- 5 Aporta valor al desarrollo profesional y ético del profesional.

Examen

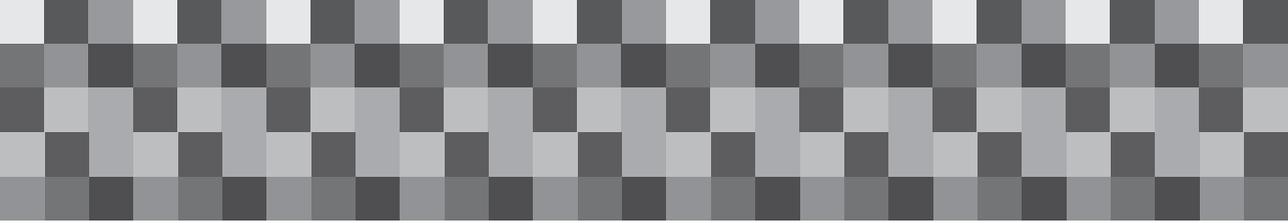
El examen de Certificación en Finanzas Empresariales es el resultado de un proceso metodológico, técnico y de práctica por el cual se otorga en base a los siguientes aspectos:

- Especializado para la disciplina de finanzas.
- De alcance nacional.
- Estandarizado.
- Prueba el juicio profesional.
- De máxima dificultad.
- Escrito.
- Orientado a casos prácticos.

Guía de estudio
Ver más...

Trámite
Ver más...

Fuente: Gerencia de Certificación y Calidad Profesional del Instituto Mexicano de Contadores Públicos. (IMCP, 2017)



Información contable como elemento base en la perspectiva de los inversionistas para determinar el valor de las empresas que cotizan en la bolsa mexicana de valores

MTRO. ISMAEL LOZA VEGA

MTRO. SERGIO CASTELLANOS GUTIÉRREZ

MTRA. GUADALUPE ISABEL AGUILAR ROSALES

.....
[RESUMEN]

Determinar el valor de las empresas que cotizan en la Bolsa Mexicana de Valores (BMV) tiene gran relevancia para la toma de decisiones futuras ya sea para su venta, fusión, aceptación de nuevos socios o como base de comparación con otras compañías.

Existen diversos métodos para calcular el valor de una empresa, entre ellos se encuentran los que toman como base la información contable que se genera a partir de los estados financieros como son el Balance y el Estado de resultados.

Por otra parte se encuentran los métodos basados en el estado de resultado integral que tratan de determinar el valor de la empresa por las utilidades generadas, por las ventas o a través de otro indicador, es importante destacar que estos métodos son aplicables a empresas que cotizan en la Bolsa de Valores.

El presente trabajo, basado en una revisión bibliográfica y a través de una regresión, tiene como objetivo describir la importancia de la información con-

table como base en la perspectiva de los inversionistas para determinar el valor de las empresas que cotizan en la BMV.

Para dar inicio se procede a describir conceptos como valor, precio, información contable, métodos de valuación vigentes, mercado financiero y Bolsa Mexicana de Valores, enseguida se describe la metodología utilizando una regresión en la cual la variable dependiente es Valor de Mercado de la Empresa y las variables independientes son: Activo Total, Capital, Utilidad Neta y Deuda Total Neta.

Se llega a la conclusión de que el Activo Total, Ganancia Neta y en un menor nivel la Deuda Total Neta son variables significativas en la regresión.

Palabras Clave: Valor, Información Contable, Bolsa Mexicana de Valores

INTRODUCCIÓN

Valor y precio son dos variables que en ocasiones pueden ser confundidas o entendidas como sinónimos, sin embargo estos conceptos podrían parecerse, ya lo decía el poeta Antonio Machado “Es de necios confundir valor y precio”.

Con el paso del tiempo diversos autores (Mallo, 2004; Fernández, 2008; Damodaran, 2017; Ion & Vasile, 2017) han propuesto distintos métodos de valuación de una empresa, es decir, otorgarle un valor a la misma para la futura toma de decisiones como: venta, fusión, aceptación de nuevos socios o como una base de comparación con otras compañías.

Uno de los principales métodos de valuación se ha basado en información contable, al respecto Mallo (2004) menciona: El valor de la empresa para los propietarios será aquel representativo del patrimonio entendiendo como tal, la diferencia entre los activos y los pasivos que tendrán que ser cubiertos con el paso del tiempo.

Se aprecia como la información contable es la base para la valuación de la empresa, dicha información contable se genera a partir de los Estados Financieros como el balance y el estado de resultados.

La premisa de la valuación es que se pueden realizar estimados razonables

del valor de diversos activos, en donde los mismos principios fundamentales determinan el valor de distintos activos, cuando se llega a los detalles si existe una variación en la determinación de valor de acuerdo a cada tipo de activo (Damodaran, 2017; Ion & Vasile, 2017)

VALOR Y PRECIO

Valor y precio son dos variables que en ocasiones pueden ser confundidas o entendidas como sinónimos, sin embargo estos conceptos podrían parecerse, ya lo decía el poeta Antonio Machado “Es de necios confundir valor y precio”.

El filósofo griego Aristóteles en su legado del pensamiento hace las primeras reflexiones sobre el valor y precio: “Toda propiedad tiene dos usos que le pertenecen esencialmente, aunque no de la misma manera: el uno es especial a la cosa, el otro no lo es” (Aristóteles, 1967,p.546) citado por (Sánchez & Arias, 2012).

Aristóteles ya diferenciaba el concepto de valor y precio al determinar el método para calcular el Precio Justo, el cual mencionaba que si sólo existía un solo vendedor, el comprador estaría a merced del este mismo.

Por otra parte Santo Tomas de Aquino realizó aportaciones a la administración y economía y siguiendo la línea de Aristóteles retoma el tema “¿Precio justo, es el precio de Mercado?”, él consideraba que el precio justo no estaba determinado por el costo sino por la utilidad que generaba el bien, es decir la sociedad estima el precio justo. Desde este punto de vista ya considera aspectos no solo cuantitativos, sino que las personas consideran aspectos cualitativos para darle un precio al bien.

San Antonio de Florencia, arzobispo de Florencia, consideraba en uno de sus ejemplos que el precio de una pintura iba en relación con la habilidad y talento del pintor más que por el trabajo y material que se hubiera llevado en su realización (De Roover, 1967).

Según lo citado por A. Sánchez, M. Arias (2012) San Antonio de Florencia Mantenía el pensamiento de San Bernardino en que el valor de un bien tenía tres cualidades principales:

- a) Sus cualidades intrínsecas, es decir la percepción subyacente del bien que comprendía factores tangibles e intangibles
- b) Su escasez, cuando no se puede disponer del bien para cubrir una necesidad, el precio de este bien se vuelve importante para la persona que desea este bien y por último
- c) El deseo que despierte en la persona.

Según Sánchez & Arias (2012) mencionan que el filósofo Tomas de Mercado en sus aportes en la fijación de un precio menciona que las autoridades del reino deben tener en cuenta los siguientes factores:

- a) Lo que cuesta el bien,
- b) El costo que se requiere para hacer llegar el bien a su destino,
- c) El riesgo al que se exponen el bien hasta llegar al consumidor
- d) El tiempo en que está invertido el dinero hasta su recuperación
- e) Añadir un moderado interés.

Adam Smith en su libro 1, capítulo VII de las Riqueza de las naciones, distingue los conceptos de precio natural y precio de mercado de los bienes; Smith menciona que el “Precio natural” es el suficiente para pagar la renta de la tierra, los salarios del trabajo y las ganancias del capital empleado. (Anrews, 2014)

Karl Marx desde el punto de vista económico define valor cómo:

La mercancía es, en primer lugar, un objeto exterior, una cosa que merced a sus propiedades satisface necesidades humanas del tipo que fueran [...] La utilidad de una cosa hace de ella un valor de uso. Pero esta utilidad no flota por los aires. Está condicionada por las propiedades del cuerpo de las mercancías. El cuerpo mismo de la mercancía, tal como el hierro, trigo, diamantes, etc., es pues el valor de uso de un bien. (Marx, 1971b)

El inversionista Warren Buffett conocido como “El oráculo de Omaha” uno de

los hombres más ricos del mundo, y el inversionista del siglo quien mantiene entre sus inversiones empresas con mayor valor de mercado entre ellas: American Express, Coca-cola y Gillete, menciona que “El precio es lo que se paga, el valor es lo que se obtiene”. El periodista Eduardo Porter en su libro “Todo tiene un precio” señala:

Los precios nos ayudan a comprender esas lagunas cognitivas. Proporcionan una hoja de ruta de las peculiaridades psicológicas de la gente, de sus miedos, de sus inhibiciones inconscientes. Los precios – cómo se deciden, cómo la gente reacciona ante ellos – son capaces de decirnos como es la gente. (Porter , 2012)

Con el paso del tiempo diversos autores (Mallo, 2004; Fernandez, 2008; Damodaran, 2017; Ion & Vasile, 2017) han propuesto distintos métodos de valuación de una empresa, es decir, otorgarle un valor a la misma para la futura toma de decisiones como: venta, fusión, aceptación de nuevos socios o como una base de comparación con otras compañías.

INFORMACIÓN CONTABLE

Uno de los principales métodos de valuación se ha basado en información contable, al respecto Mallo (2004) menciona: El valor de la empresa para los propietarios será aquel representativo del patrimonio entendiendo como tal, la diferencia entre los activos y los pasivos que tendrán que ser cubiertos con el paso del tiempo.

Se aprecia como la información contable es la base para la valuación de la empresa, dicha información contable se genera a partir de los Estados Financieros como el balance y el estado de resultados.

A través de las NIF (Normas de Información Financiera) que sirven como regulador en la realización de los estados financieros así como la elaboración y presentación de la información financiera hacen que la misma sea transparente, clara, oportuna y comparable con otras empresas para la toma de decisiones. (Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera IMCP, 2017)

La NIF B-6 Estado de Situación financiera o Balance muestra la posición financiera de una empresa a un momento determinado y para ese fin se pre-

senta en él los activos, pasivos y capital contable de la misma. Este es un estado estático, porque muestra las condiciones financieras histórico en un punto específico del tiempo.

De acuerdo a la NIF A-5 son:

- a) Un activo.- es un recurso controlado por una empresa, identificado, cuantificado en términos monetarios del que se esperan fundamentamente beneficios económicos futuro, derivado de operaciones ocurridas en el pasado, es decir los recursos con los que cuenta la misma.
- b) Un Pasivo.- Es una obligación presente de la empresa, virtualmente ineludible, identificada, cuantificada en términos monetarios y que representa una disminución futura de recursos económicos derivada de operaciones ocurridas en el pasado que la han afectado económicamente.
- c) Capital contable.- Es el valor residual de los activos de la empresa, una vez deducidos todos su pasivos, en otras palabras es el patrimonio.

Como se puede observar es muy importante la adecuada administración del activo ya que este genera los recursos para producir o prestar un servicio, las principales cuentas que lo integran son: efectivo y equivalentes, cuentas por cobrar, inventarios, propiedades y equipo e inversiones.

El pasivo ciertamente son las deudas de la empresa esto puede indicar si ésta es solvente o no, desde otro punto de vista se tendría que analizar si el endeudamiento genera una mayor rentabilidad a la misma, ya sea por proyectos nuevos o reestructuraciones, entre las cuentas principales que integran el pasivo se encuentran proveedores, cuentas por pagar, anticipo a clientes, documentos por pagar y otros créditos contraídos con instituciones del sistema financiero como la banca y la emisión de bonos, cabe destacar que ambas fuentes de financiamiento son consideradas como deuda ya que para la empresa tienen un costo.

La cuenta del capital está integrada por aportaciones de los socios y utilidades o pérdidas acumuladas.

La NIF A-5 establece que el Estado de resultados integral debe mostrar la información relativa a las operaciones de una empresa durante un periodo con-

table, mediante un adecuado enfrentamiento de sus ingresos con los costos y gastos relativos para determinar la utilidad o pérdida neta, así como el resultado integral del periodo.

En la NIF B-3 indica que el Estado de resultados tendrá como mínimo la siguiente estructura:

- a) Ventas o ingresos netos.- son los ingresos que propiamente genera la empresa por la venta de inventario o por la prestación de un servicio.
- b) Utilidad neta.- es la ganancia que produce la empresa durante un periodo específico de tiempo.

MÉTODOS DE VALUACIÓN

Como se ha mencionado anteriormente los estados financieros proveen información histórica de las operaciones de la empresa que permite que a éstas se les asigne un valor, de ahí que Pablo Fernández (2008) clasifica los métodos de valoración en seis grupos:

Tabla 1. Principales métodos de valoración

Balance	Cuenta de resultados	Mixtos (Goodwill)	Descuento de flujos	Creación de valor	Opciones
Valor Contable Valor Contable ajustado Valor de liquidación Valor sustancial Activo neto real	Múltiplos de: Beneficio PER Ventas EBITDA Otros múltiples	Clásico Unión de expertos Contables europeos Renta abierta Otros	Free cash flow Cash flow acciones Dividendos Capital cash flow APV	EVA Beneficio económico Cash value added CFROI	Black y Scholes Opción de invertir Ampliar al proyecto Aplazar la inversión Usos Alternativos

Fuente: Fernández (2008).

En el primer grupo los métodos de valuación se basan en el patrimonio de la empresa, considerando que la misma tiene un valor fundamental por sus activos.

En relación a los conceptos anteriores el primer método de valoración es “Valor Contable o valor en libros” consiste en la diferencia del Activo Total menos el Pasivo Total, esto ya descrito por Mallo (2004), es decir los recursos con los que cuenta menos las deudas contraídas por la empresa, esta diferencia da como resultado el patrimonio de los accionistas.

El Método de “Valor contable ajustado” consiste en ajustar el valor contable de los activos y pasivos al valor real, en otras palabras, en el activo se tendría que revisar el valor del inventario quitando los bienes obsoletos, en la cuenta de clientes eliminar cuentas incobrables, en el activo fijo realizar un avalúo de los mismos, por lo que estos ajustes podrían ser mayores o menores al valor contable.

El siguiente método es el “valor de liquidación” es cuando una empresa concluye el periodo establecido para su existencia, o bien ya cumplió el fin para el cual fue creada, por pérdidas continuas.

Valor sustancial representa la inversión que debería efectuarse para constituir una empresa en idénticas condiciones a la que se está valorando, es decir el valor de reposición de los activos, normalmente no se incluyen en el valor sustancial aquellos bienes que no sirven para la explotación (terrenos no utilizados, participaciones en otras entidades, etc.)

En el segundo grupo basado en el estado de resultado integral se trata de determinar el valor de la empresa por las utilidades generadas, por las ventas o a través de otro indicador, es importante destacar que estos métodos son aplicables a empresas que cotizan en la Bolsa de Valores, en el caso mexicano en la Bolsa Mexicana de Valores (BMV).

BOLSA MEXICANA DE VALORES

“La Bolsa Mexicana de Valores (BMV), es el foro en el que se llevan a cabo las operaciones del mercado de valores organizado en México, siendo su objeto el **facilitar las transacciones** con valores y procurar el **desarrollo del mercado**,

fomentar su **expansión y competitividad**” (Bolsa Mexicana de Valores S.A.B de C.V., 2017).

Las acciones de las empresas que cotizan en la Bolsa son divididas en distintos índices, de acuerdo a la BMV (2017) un índice es un valor de referencia que refleja el comportamiento de un conjunto de acciones, el principal índice de la BMV es el Índice de Precios y Cotizaciones (S&P/BMV IPC) que se describe como el Indicador de la evolución del mercado accionario en su conjunto, el mismo se calcula en función de las variaciones de precios de una selección de acciones, llamada muestra, balanceada, ponderada y representativa de todas las acciones cotizadas en la BMV.

Por lo tanto el S&P/BMV IPC es la apreciación general del mercado respecto de las acciones que en el índice cotizan, ya que una vez colocadas las acciones entre los **inversionistas**, éstas pueden ser compradas y vendidas (mercado secundario) en la Bolsa Mexicana, a través de una **casa de bolsa**.

Es a través del mercado y sus operaciones como los inversionistas dictan el precio de dichas acciones, mismo que se utiliza para el cálculo del valor, el mismo es definido como valor de mercado de la empresa, el cual es calculado multiplicando el precio de las acciones por la cantidad de acciones en circulación.

“El análisis de los índices bursátiles más utilizados nos ayuda a determinar el valor de mercado de la empresa, por lo que los inversores que buscan valiosas compañías cotizadas analizan los índices del mercado para para tomar decisiones de inversión” (Ion & Vasile, 2017).

La premisa de la valuación es que se pueden realizar estimados razonables del valor de diversos activos, en donde los mismos principios fundamentales determinan el valor de distintos activos, cuando se llega a los detalles si existe una variación en la determinación de valor de acuerdo a cada tipo de activo (Damodaran, 2017; Ion & Vasile, 2017)

Retomando el segundo grupo de métodos de valoración referidos por Fernández (2008), podemos apreciar que los mismos están divididos en:

Valor de los beneficios PER en este método el valor de las acciones se obtiene multiplicando la utilidad neta anual por un coeficiente denominado PER (Price earning ratio), en ocasiones se utiliza también el PER relativo que es el PER dividido entre el PER de un país. El PER se obtiene del cociente del precio de cotización y la utilidad por acción.

Valor de los dividendos: consiste en dividir el dividendo por acción repartido por la empresa entre la rentabilidad exigida a las acciones.

En teoría cuando las empresas pagan más dividendos no obtienen como consecuencia un crecimiento en la cotización de sus acciones esto puede deberse en parte a que no se invierten las utilidades en nuevos proyectos, además, al momento de ejercer un derecho como el pago de dividendos, el precio de la acción bajará ya que se tendrá un menor monto dividido en el mismo número de acciones

Múltiplo de ventas: consiste en multiplicar las ventas de la empresa por un número según la coyuntura del mercado.

OBJETIVO

El objetivo del presente trabajo es proponer una nueva visión en la valuación de empresas que cotizan en la BMV, especialmente en el índice S&P/BMV IPC, misma que considere tanto información contable como aspectos de Mercado.

METODOLOGÍA

La muestra considera a las empresas que cotizan en el S&P/BMV IPC de la BMV, excluyendo a aquellas pertenecientes a servicios financieros ya que manejan una contabilidad distinta, por lo tanto la muestra total es de 30 empresas, consideradas como las de mayor valor de mercado y bursatilidad del Mercado Mexicano de Capitales.

Tabla 2. Empresas que integran el S&P/BMV IPC de la BMV

Alfa	Elektra Gpo	Liverpool Puerto de
Alpek	Fomento Econ Mex	Megacable Holdings
Alsea	GCarso	Mexichem
America Movil	Genomma Lab Intern	OMA
Arca Continental	GMexico	Penoles Industrias
Asureste	Gpo Aeroport Pacif	Prom Y Op de Infra
Bimbo	Gruma	Televisa Gpo
Cemex	Infraes Energetica	Tenedora Nemark
Coca Cola Femsa	Kimberly Clark Mex	Volaris
Cuervo	Lala	Wal Mart de Mexico

Fuente: Elaboración propia con datos del sistema Económica

Los datos obtenidos para cada una de las empresas son; Valor de Mercado, Activo Total, Capital, Utilidad Neta y Deuda Total Neta, con fecha al corte del 12 de Septiembre de 2017 y en pesos mexicanos, en caso de presentar Deuda Total Neta negativa se considera un valor de 0 (cero).

Tabla 3. Información contable de las empresas que integran el S&P/BMV IPC de la BMV

Nombre	Valor de Mercado	Activo Total	Capital	Utilidad Neta	Deuda Total Neta
Alfa	126,853,569	324,414,413	69,493,332	4,477,277	116,119,985
Alpek	42,348,509	84,086,117	33,035,017	2,220,501	19,515,973
Alsea	54,496,867	37,923,921	8,579,569	231,517	14,272,464
America Movil	1,086,638,034	1,351,487,743	176,155,558	50,168,209	600,180,570
Arca Continental	229,815,524	199,921,003	83,426,186	3,779,675	34,009,933
Asureste	106,941,000	38,566,295	23,063,534	2,471,279	8,768,725
Bimbo	208,069,568	218,778,059	63,028,922	2,492,879	67,312,169
Cemex	243,467,474	533,002,744	168,875,422	12,029,854	200,718,211

Nombre	Valor de Mercado	Activo Total	Capital	Utilidad Neta	Deuda Total Neta
Coca Cola Femsa	305,503,028	275,193,587	111,987,609	8,412,988	72,657,689
Cuervo	116,710,028	58,421,588	42,553,359	1,436,543	-10,278,954
Elektra Gpo	174,839,283	219,363,344	66,637,590	11,638,156	101,837,975
Fomento Econ Mex	626,797,896	523,861,916	197,141,283	8,246,917	96,534,029
GCarso	162,268,165	108,666,161	64,028,361	3,403,722	7,701,922
Genomma Lab Intern	23,858,684	16,142,468	6,118,947	710,053	5,806,583
GMexico	452,619,900	461,434,350	205,965,534	17,509,541	142,769,247
Gpo Aeroport Pacif	106,612,440	36,974,183	18,654,689	2,634,244	3,968,303
Gruma	112,263,766	53,971,684	22,974,636	2,714,314	11,049,163
Infraes Energetica	148,202,040	135,926,778	82,034,156	3,438,858	35,593,132
Kimberly Clark Mex	108,401,014	39,436,354	4,041,228	2,108,287	15,506,257
Lala	77,645,231	38,268,376	27,334,501	1,807,575	-2,133,695
Liverpool Puerto de	221,321,280	150,043,739	82,131,287	2,991,548	24,200,186
Megacable Holdings	65,207,724	33,891,383	22,845,945	2,092,965	1,573,488
Mexichem	102,123,000	159,619,449	51,306,797	2,151,454	42,657,431
OMA	40,148,888	12,767,700	5,907,367	927,904	2,757,634
Penoles Industrias	186,491,646	127,487,356	61,713,424	5,418,992	15,935,860
Prom Y Op de Infra	81,545,999	43,490,291	33,135,375	1,868,093	-10,950,051
Televisa Gpo	263,766,943	286,771,086	85,702,493	2,802,923	84,760,394
Tenedora Nematik	46,389,074	86,519,592	34,656,344	2,825,229	25,350,911
Volaris	22,443,425	19,850,718	8,597,658	-1,880,702	-3,916,001
Wal Mart de Mexico	739,315,787	251,053,240	134,149,346	20,608,907	-2,380,704

Fuente: Elaboración propia con datos del sistema Económica

Los datos fueron normalizados a través de logaritmos naturales (ln) para suavizarlos y manejar los efectos en términos de porcentajes o tasas de cambio.

Tabla 4. Datos normalizados

Nombre	Valor de Mercado	Activo Total	Capital	Utilidad Neta	Deuda Total Neta
Alfa	18.658544	19.5975323	18.0567414	15.3145256	18.5701346
Alpek	17.5614438	18.247352	17.3130787	14.6132434	16.7867438
Alsea	17.8136538	17.4510926	15.9648942	12.3524086	16.4738426
America Movil	20.8063544	21.0244719	18.986878	17.7308921	20.2127411
Arca Continental	19.2527875	19.1134329	18.2394728	15.1451486	17.3421632
Asureste	18.4877878	17.4678893	16.9537633	14.7202464	15.986702
Bimbo	19.153383	19.2035683	17.9591043	14.7289488	18.0248516
Cemex	19.3104939	20.0940371	18.9446719	16.302902	19.1174125
Coca Cola Femsa	19.5374702	19.4329854	18.5338988	15.9452873	18.1012698
Cuervo	18.575203	17.883196	17.5662694	14.1777501	0
Elektra Gpo	18.9793777	19.20624	18.0147794	16.2697996	18.4388936
Fomento Econ Mex	20.2561347	20.0767387	19.0994312	15.92535	18.3854061
GCarso	18.9047609	18.503791	17.9748367	15.0403801	15.8569805
Genomma Lab Intern	16.9876588	16.5969641	15.6269006	13.4730949	15.5745028
GMexico	19.9305633	19.9498503	19.1432194	16.6782565	18.7767402
Gpo Aeroport Pacif	18.4847108	17.4257305	16.7416081	14.7841068	15.1938491
Gruma	18.5363617	17.8039701	16.9499014	14.8140498	16.2178652
Infraes Energetica	18.814087	18.7276269	18.2226463	15.05065	17.3876633
Kimberly Clark Mex	18.501348	17.4901986	15.2120592	14.5613863	16.5567542
Lala	18.1676607	17.4601344	17.1236602	14.4074967	0
Liverpool Puerto de	19.215126	18.8264374	18.2238296	14.9113015	17.0018709

Nombre	Valor de Mercado	Activo Total	Capital	Utilidad Neta	Deuda Total Neta
Megacable Holdings	17.9930885	17.3386714	16.9442842	14.5540923	14.2688054
Mexichem	18.4416885	18.8883031	17.7533338	14.5816546	17.568712
OMA	17.5081053	16.3624291	15.5917108	13.7406836	14.8298836
Penoles Industrias	19.043897	18.6635277	17.938012	15.5054204	16.5840825
Prom Y Op de Infra	18.2166778	17.5880483	17.316112	14.4404287	0
Televisa Gpo	19.3905765	19.4741948	18.2663925	14.8461734	18.2553389
Tenedora Nemark	17.6525745	18.2758814	17.3609914	14.8541	17.0483252
Volaris	16.9265082	16.8037507	15.9670004	0	0
Wal Mart de Mexico	20.4212357	19.3411756	18.7144643	16.8412339	0

Fuente: Elaboración propia con datos del sistema Económica

Una vez normalizados se procedió a realizar una regresión en donde la variable dependiente es el Valor de Mercado de la empresa y las variables independientes son: Activo Total, Capital, Utilidad Neta y Deuda Total Neta.

Los resultados obtenidos fueron los siguientes:

Tabla 5. Estadísticas de la regresión

Estadísticas de la regresión	
Coefficiente de correlación múltiple	0.903036302
Coefficiente de determinación R ²	0.815474563
R ² ajustado	0.785950493
Error típico	0.436720909
Observaciones	30

Fuente: Elaboración propia

El coeficiente de determinación R^2 muestra un .8154 de relación lineal entre la variable dependiente y las independientes.

Tabla 6. Coeficientes de la regresión

	Coeficientes	Error típico	Estadístico t	Probabilidad
Intercepción	5.6611223	1.40540178	4.0281166	0.000460914
Activo Total	0.6795196	0.206185666	3.2956686	0.002936484
Capital	-0.019237	0.210758076	-0.0912751	0.928001455
Utilidad Neta	0.088364	0.035277058	2.5048575	0.01913324
Deu Tt Nt	-0.0312608	0.015992042	-1.9547754	0.061879151

Fuente: Elaboración propia

En cuanto a los coeficientes obtenidos para cada una de las variables dependientes se llega al siguiente resultado:

Se puede observar que el Activo Total es la variable que mejor explica el Valor de Mercado de la Empresa dado el valor del estadístico t y su nivel de significancia, así bien, por cada incremento de 1 por ciento de este factor el Valor de Mercado de la empresa aumentará en 0.6795 por ciento.

En segundo término se encuentra la variable Utilidad Neta que explica que por cada 1 por ciento de incremento de la misma el Valor de Mercado de la empresa aumentará en 0.0883 por ciento, de acuerdo al estadístico t la variable Utilidad Neta es significativa en un nivel del 99 por ciento.

Tomando en consideración la Deuda Total Neta se aprecia que por cada 1 por ciento de incremento de dicha variable el Valor de Mercado de la empresa disminuirá en 0.0312 por ciento, cabe destacar que de acuerdo al estadístico t la variable Deuda Total Neta es solo significativa a un nivel de confianza del 90 por ciento.

Por último el Capital es una variable no significativa de acuerdo al estadístico t y su nivel de significancia.

CONCLUSIONES E IMPLICACIONES

Después de realizada la interpretación de los resultados, las variables significativas para la regresión son: Activo Total, Ganancia Neta y en un menor nivel la Deuda Total Neta.

Dados estos resultados se puede inferir que los inversionistas toman en cuenta dichas variables para asignarle un valor a la empresa.

Algo importante a destacar es el resultado de la variable Capital, al no ser significativa se puede inferir que dicha variable no es tomada en cuenta por los inversionistas, lo cual contradice lo mencionado por Mallo (2004) y otros autores que basan el valor de la empresa por el diferencial entre sus activos y pasivos.

Con el paso del tiempo las variables tomadas en consideración por los inversionistas son modificadas de acuerdo a distintas circunstancias, para futuras investigaciones se sugiere hacer la medición a través del tiempo para contrastar los resultados obtenidos.

La aproximación de valor propuesta toma en consideración solo ciertas cuentas dentro de la información contable generada por la empresa, se sugiere se revisen otras cuentas para la obtención de nuevos resultados.

BIBLIOGRAFÍA

Anrews, D. (2014). Los precios naturales de Adam Smith, la metáfora de la gravitación y los propósitos de la naturaleza. *Debate Económico*, Vol 3 (3), No. 9, 145-168.

Bolsa Mexicana de Valores S.A.B de C.V. (24 de Agosto de 2017). Acerca de . Obtenido de Grupo BMV: <http://www.bmv.com.mx/es/grupo-bmv/acerca-de>

Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera IMCP. (2017). Normas de Información Financiera (NIF)2017. México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Damodaran, A. (25 de Agosto de 2017). What is Valuation? Obtenido de Damodaran Online:http://pages.stern.nyu.edu/~adamodar/New_Home_Page/background/valintro.htm

De Roover, R. (1967). San Bernardino of siena and Sant'Antonio of Florence. Boston Massachusetts: Baker Library.

Fèrnandez, P. (Noviembre de 2008). Mètodos de Valoracion de Empresas. Obtenido de IESE Business School: <http://www.iese.edu/research/pdfs/di-0771.pdf>

Ion, M. V., & Vasile, I. (2017). How much is the listed enterprise worth? The price multipliers' approach. Theoretical and Applied Economics. Special Issue, 24, 77-82.

Marx, K. (1971b). El capital, Libro 1, capítulo VI (inédito). México: Siglo XXI.

Mallo, P., Artola, M., Galante, M., Morettini, M., Pascual, M., & Busseto, A. (2004). Valuación de empresas con tècnicas borrosas. 15º Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas . Salta

Porter , E. (2012). Todo tiene un precio. México DF: Aguilar.

Sánchez, A. d., & Arias, M. L. (2012). Ceoncepción de valor y precios desde Aristóteles a los clásicos: una reflexión a la luz de las premisas de valoración de las Normas Internacionales de Información Financiera, NIIF. Cuadernos de Contabilidad, 13 (33), 436.

Esta obra se terminó de editar en las instalaciones de Intro en la calle Jerez 2278, Colonia Santa Mónica. Guadalajara, Jalisco, México, en el mes de agosto de 2018. Para su formación se utilizaron las familias tipográficas *Minion Pro*, diseñada por Robert Slimbach y *Gesta*, diseñada por Rui Abreu. El cuidado de la edición estuvo a cargo de Diana Berenice González Martín.