

Contenido

1. **Cuatro Maneras en que las Economías de Ingreso Bajo Pueden Aumentar los Ingresos Fiscales sin Afectar el Crecimiento**
2. **Evaluación del Proceso de Control Interno en Entidades Públicas de Bolivia**
3. **¿Qué le Espera a la Economía el 2020?**
4. **Contabilidad Tridimensional T3C – Desafíos de la Contabilidad Emergente**
5. **Investigación en Auditoría Medioambiental**

Cuatro Maneras en que las Economías de Ingreso Bajo Pueden Aumentar los Ingresos Fiscales sin Afectar el Crecimiento

Carlos E. Gonzales A.

En la opinión del Banco Mundial, para lograr los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) se necesita un incremento masivo de las inversiones en la próxima década, una cifra anual que equivaldría al 8,2 % del PIB nacional, en algunos países en desarrollo. Eso es una tarea difícil incluso para los países más ricos, por lo que en el caso de los países de ingreso bajo podría ser una carga agobiante.

La mayoría de estos países ya se han extralimitado: la mitad de los países más pobres que pueden recibir asistencia de la Asociación Internacional de Fomento (AIF) del Banco Mundial están expuestos a un alto riesgo de sobreendeudamiento o ya están sobreendeudados. Muchos de ellos reconocen que contraer préstamos de acreedores extranjeros será una opción limitada en el futuro, y que movilizar recursos nacionales en forma de ingresos fiscales será fundamental para el crecimiento económico.

En la actualidad, más de un tercio de los países de la AIF —y el 70 % de los países frágiles y afectados por conflictos— recaudan impuestos que equivalen a menos del 15 % del PIB nacional. Eso es apenas suficiente para que los Gobiernos lleven a cabo las funciones públicas más básicas. Subir únicamente las tasas impositivas sería contraproducente, ya que podría agravar la

pobreza y desacelerar el crecimiento. Se necesita un enfoque más inteligente para impulsar la recaudación de impuestos de forma sostenible.

En la opinión del Banco Mundial, se presentan cuatro maneras de hacerlo:

a. Generar confianza y proporcionar pruebas

Para que la tributación funcione, los ciudadanos deben confiar en sus Gobiernos. Necesitan pruebas de que sus recursos ganados con esfuerzo se utilizan de manera apropiada, y que a largo plazo se beneficiarán de los proyectos realizados con los recursos de los contribuyentes. Eso requiere transparencia con respecto al gasto público. Los Gobiernos pueden comenzar implementando y publicando una estrategia de ingresos a mediano plazo para que todos los ciudadanos se informen acerca de cómo se utilizan los impuestos que ellos pagan.

También se necesitan pruebas de que los contribuyentes están consiguiendo más por su dinero. En países donde existe una gran desconfianza, los Gobiernos pueden comprometer nuevos recursos para proyectos específicos que ofrezcan beneficios visibles para el ciudadano medio: la construcción de un nuevo hospital o de una nueva escuela puede contribuir en gran medida a generar confianza. A medida que se tiene seguridad en la capacidad de un país para proporcionar buenos servicios públicos, los Gobiernos pueden dejar de asociar los nuevos ingresos tributarios con proyectos particulares. La mejora de los servicios públicos aumentará la confianza de las personas en el Gobierno, y se reducirá así la evasión tributaria y se aumentarán aún más los ingresos fiscales, lo que mantendría el nivel de los servicios gubernamentales, promoviéndose un círculo virtuoso entre la confianza de los ciudadanos y la prestación de los servicios públicos.

b. Mantener la simpleza

Los sistemas tributarios complejos promueven una cultura de evasión y pueden generar oportunidades para la corrupción. Considere el ejemplo de América Latina: la empresa promedio

debe ocupar 547 horas al año para realizar 22 pagos de impuestos por separado. No es sorprendente que los países de América Latina y el Caribe perdieran US\$ 340.000 millones en 2015, debido a la evasión tributaria.

Un informe de 2014 del Grupo Banco Mundial reveló que una reducción del 10 % tanto en el número de pagos como en el tiempo para cumplir con los requisitos tributarios puede disminuir la corrupción en materia tributaria en un 9,64 %. Un código tributario más simple puede incentivar a más empresas pequeñas a ingresar al sector formal que paga impuestos, también crea un entorno más previsible para los inversionistas internacionales, atrayendo inversiones e ingresos tributarios.

c. Digitalizar

Cuanto más simple es un sistema tributario, tanto más fácil es permitir el pago electrónico de impuestos. Más países están avanzando en esta dirección, aunque las mejoras son dispares. En Côte d'Ivoire, por ejemplo, el tiempo para preparar y declarar impuestos se redujo de 270 horas a 205 horas en 2017, después de la introducción de un sistema de presentación de declaraciones en línea para las empresas. Sin embargo, en Gabón, el tiempo de preparación y presentación aumentó en 2017 pese a la disponibilidad de un nuevo sistema electrónico.

Para que la digitalización funcione en todos los ámbitos, muchos países tendrán que superar obstáculos en materia de infraestructura básica de tecnologías de la información (TI). Pero una vez que los elementos principales empiecen a funcionar, los países pueden avanzar combinando la digitalización de los impuestos con otros enfoques innovadores, como la identificación digital, las finanzas digitales, el seguimiento en línea de facturas y ventas o las declaraciones de impuestos que se llenan automáticamente y que los ciudadanos solo tienen que confirmar. Kenya, por ejemplo, aprovechó su extendido sistema de transferencias de dinero, M-Pesa, para permitir a los contribuyentes declarar y pagar sus impuestos de manera electrónica a través de dicha plataforma.

d. Encontrar nuevas fuentes de ingresos

Los impuestos a la propiedad, al consumo y al carbono son fuentes importantes de posibles

ingresos en los países de ingreso bajo, porque se aplican principalmente a los hogares más ricos. También pueden desalentar comportamientos no deseados, como conducir automóviles en zonas ya congestionadas, fumar o consumir alimentos poco saludables.

El Banco Mundial apoya la iniciativa mundial liderada por la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) para replantear cómo se cobran impuestos a las grandes —y a menudo digitalizadas— empresas multinacionales, lo que podría tener un gran impacto en los países en desarrollo. Actualmente, los Gobiernos de todo el mundo pierden entre US\$ 100.000 millones y US\$ 600.000 millones en ingresos fiscales debido a la evasión de impuestos. La propuesta de la OCDE representa un punto de inflexión para las normas tributarias internacionales y, si se aplican bien, se podrían reasignar más fondos a los Gobiernos de los países en desarrollo, como se explicó en un nuevo documento del Banco Mundial titulado: *International Tax Reform, Digitalization and Developing Economies* (Reforma fiscal internacional, digitalización y economías en desarrollo).

Requisitos previos para el cambio

Las mejoras formuladas no son fáciles de lograr, dependen de elementos básicos que son difíciles de materializar, como la infraestructura digital básica y la voluntad política. Sin embargo, se debe resaltar que, en la última década, los países realizaron cientos de reformas con el fin de mejorar los sistemas tributarios; por lo que se puede aseverar que con más trabajo se pueden movilizar más recursos internos y subsanar el déficit de financiamiento para los Objetivos de Desarrollo Sostenible.

Fuentes Bibliográficas:

Banco Mundial; Marcella Estevão;
https://blogs.worldbank.org/es/voices/cuatro-maneras-en-que-las-economias-de-ingreso-bajo-pueden-aumentar-los-ingresos-fiscales?cid=ECR_E_NewsletterWeekly_ES_EXT&deliveryName=DM49249



Evaluación del Proceso de Control Interno en Entidades Públicas de Bolivia

Guido R. Yujra S.

El año 2008, la Contraloría General del Estado emitió la "Guía para la Evaluación del Proceso de Control Interno", con el propósito de establecer la metodología para evaluar la eficacia del proceso de control interno en las entidades del sector público en nuestro país y que a la fecha se encuentra vigente en su aplicación.

Metodología de evaluación

La *Evaluación del Proceso de Control Interno (EPCI)*, por su propósito forma parte de una auditoría operacional; el relevamiento del diseño de los controles existentes forma parte de la ejecución y éste se completa con la etapa de comunicación de resultados, conforme se detalla:

Fases para la Evaluación del Control Interno

N°	Descripción
1.	Fase I: Planificación: Obtener un entendimiento y comprensión suficiente sobre el diseño del control interno durante la planificación.
2.	Fase II: Ejecución: Probar la operatividad o funcionamiento de los controles diseñados o existentes como parte de la ejecución.
3.	Fase III: Comunicación de Resultados: Calificación del funcionamiento de los controles, permitiendo informar en la comunicación de resultados sobre el nivel de eficacia del proceso de control interno y las deficiencias y/o fortalezas detectadas.

Fuente: Guía de Evaluación del Proceso de Control Interno.

Estructura de la Planificación para la Evaluación de Proceso de Control Interno

N°	Descripción
1.	Términos de referencia.
2.	Conocimiento de la entidad.
3.	Relevamiento del diseño de controles.
4.	Relevamiento de controles.
5.	Identificación de riesgos inherentes.
6.	Consideraciones de riesgo de fraude.
7.	Asignación del personal y otros recursos.
8.	Apoyo de especialistas.
9.	Presupuesto de tiempos.
10.	Cuestionarios.

Fuente: Guía de Evaluación del Proceso de Control Interno.

Evaluación por Cuestionarios:

Esta técnica consiste en la formulación de presuntas adecuadas para cada subcomponente o Factor de los respectivos Componentes, a partir del cual se determina la existencia de controles (diseño) y su grado de funcionamiento (eficacia), conforme al siguiente formato:

Modelo de Estructura de Formato de Cuestionario

COMPONENTE							
Entidad:	Supervisado por:						
Alcance:	DISEÑO				EFICACIA		
CONTROLES	Si	No	N/A	Ref: P.T	Calificación	Ref: PT	Hecho Por:
a)	b)	c)	d)	e)	f)	g)	h)
Factor o Subcomponente							
1. Título							
1.1. Pregunta							
2. Título							
2.1. Pregunta							
Σ Valores reales i)							
Óptimo para el Factor o Sub-componente j)							
Calificación proporcional obtenida k)							

Fuente: Guía de Evaluación del Proceso de Control Interno.

Aclaración del Contenido:

- Controles:** comprende las preguntas organizadas a partir de los Factores o subcomponentes del Componente.
- Respuestas Afirmativas:** marcar con "x" en ésta columna implica que existe evidencia del diseño de un control y éste es adecuado, pero no implica que el control funcione.
- Respuesta Negativa:** marcar con "x" en esta columna implica que no existe evidencia del diseño del control o que éste es inadecuado; cuando exista un control pero éste no sea formal, la respuesta de diseño será negativa, pero la valoración de eficacia se calificará con "1".
- Respuesta sin calificación:** marcar con una "x" implica que el control no es necesario dada la naturaleza de la entidad, pero ésta debe ser documentada.
- Referencia a papeles de Trabajo:** esta sección permite referenciar a los papeles que evidencian las afirmaciones.
- Calificación de la Eficacia del Control:** existe dos posibilidades: "0" ó "1", se calificará con "0" cuando el control según las pruebas no esté diseñado o no funcione y se calificará con "1" cuando el evaluador haya verificado que el control funciona.
- Referencia a papeles de trabajo:** esta sección presentará las evidencias obtenidas sobre el funcionamiento de los controles.
- Identificación del Responsable:** registra la rúbrica e iniciales del evaluador o quien aplicó las pruebas.
- Valores Reales (VR):** representa la sumatoria de las calificaciones asignadas por el evaluador a cada pregunta, factor o subcomponente, previa valoración de su grado de eficacia.

- j) **Óptimo para el Componente:** valor que surge de la sumatoria de las calificaciones positivas, tomando como base la cantidad de preguntas.
- k) **Calificación Proporcional Obtenida:** esta calificación es el resultado del cociente entre la sumatoria de VR y el Óptimo del Componente o Factor, bajo los siguientes parámetros:

Niveles de Valoración o Calificación de Eficacia

Niveles	Rangos	Conclusión
1º Nivel	$0.67 \leq CPO \leq 1$	Eficaz
2º Nivel	$0.34 \leq CPO < 0.67$	Eficaz con salvedades
3º Nivel	$0 \leq CPO < 0.34$	Ineficaz

Fuente: Guía de Evaluación del Proceso de Control Interno.

Evaluación Integral del Control Interno

Una vez completada la valoración por cada componente, éstos se consolidan y sistematizan para emitir una opinión del funcionamiento del control interno, para lo cual la técnica de "cuestionarios", plantea el siguiente formato, con sus respectivos criterios:

Modelo de Consolidación de Evaluaciones de los Componentes de Control Interno

Entidad		Supervisado por					
Alcance:		Calificaciones					
Componentes		Valor Óptimo	FC	VOP	Valor Real	FCV	VRP
	a)	b)	c)	d)	e)	f)	g)
1	Ambiente de Control	118	1,2576	148.4		1,2576	
2	Evaluación de Riesgos	28	5,3000	148.4		5,3000	
3	Actividades de Control	526	0,2821	148.4		0,2821	
4	Información y Comunicación	37	4,0108	148.4		4,0108	
5	Supervisión	33	4,4970	148.4		4,4970	
Σ		742					Σ
Σ VRP							742
Óptimo PCI							742
Calificación Proporcional Obtenida (CPO) h)							

Fuente: Guía de Evaluación del Proceso de Control Interno.

Aclaración del Contenido:

- a) **Componentes:** corresponde al detalle de todos los componentes del control interno, del Proceso de Control Interno (PCI).
- b) **Valor Óptimo:** representa la cantidad de preguntas planteadas para cada componente y factor, que en la Guía arroja una cantidad de "742".
- c) **Factor de Corrección (FC):** se obtiene de la división de la sumatoria del Valor Óptimo Proporcional (VOP) entre la cantidad de componentes (5) y el resultado de éste se divide entre la cantidad del VO del componente.
- d) **Valor Óptimo Proporcional (VOP):** representa la igualdad de los componentes y se obtiene multiplicando cada VO por el correspondiente FC.
- e) **Valor Real:** es resultado de la calificación real obtenida de cada factor y componente, como resultado de la evaluación realizada por el evaluador.
- f) **Factor de Corrección de Valores Reales:** es el factor corregido a partir de la cuantificación de las preguntas

reales formuladas en el cuestionario, para luego proceder de la misma manera para obtener FC.

g) **Valores Reales Proporcionales:** es el resultado de la multiplicación de VR y FCV.

h) **Calificación Proporcional Obtenida (CPO):** es el resultado de la división entre la sumatoria de VRP y PCI (sumatoria del VO), de donde resulta el nivel de "eficacia" que se ubica en alguno de los tres niveles presentados anteriormente.

Criterios de Valoración de eficacia

Los resultados de la EPCI mencionarán las deficiencias, considerando las alternativas del nivel de eficacia:

Alternativas de Valoración o Calificación de Eficacia

Diseño		Eficacia		Deficiencias
No existe diseño del control, falta implantación o su diseño es errada.	No	0	No funciona el control por no estar diseñado.	Control inexistente que afecta la eficacia.
No existe diseño del control, falta implantación o su diseño es errada.	No	1	Funciona el control, pese a no estar diseñado.	Control no diseñado que no afecta la eficacia.
Existe diseño formal del control.	Si	0	No funciona el control o hay deficiencias en su aplicación.	Control no aplicado o mal aplicado.
Existe diseño formal del control.	Si	1	Funciona el control.	Ninguna

Fuente: Guía de Evaluación del Proceso de Control Interno.

Conclusiones:

La técnica de "cuestionarios" permite al evaluador por medio de entrevistas identificar debilidades en los procesos, analizando su diseño y calificando su funcionamiento; es decir, si son eficaces y coadyuvan al cumplimiento de las competencias y objetivos institucionales, generando además medidas correctivas oportunas cuando corresponda.

Desde el punto de vista de la auditoria, ésta herramienta, contribuye a establecer el grado de confianza que depositará el auditor en los controles internos de una entidad, de donde resulta el enfoque de auditoría y el alcance de los procedimientos a ser diseñados e incluidos en los Programas de Trabajo.

¿Qué le Espera a la Economía el 2020?

Vicente W. Aguirre T.

Existen pocas palabras que pueden caracterizar al 2019, una de ellas es "inesperado", esto debido a los hechos políticos y sociales acontecidos al finalizar el año, que han afectado la economía nacional y ha influido sobre las expectativas de los agentes económicos, lo cual causa atención sobre lo que sucederá el 2020, en ese sentido, a continuación se presenta alguna información que nos permite anticipar con algún grado de precisión lo que sucederá en la economía en un escenario complejo.

Según la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), la economía global crecerá en su nivel más bajo desde la gran recesión y su ritmo será el mismo que el 2019, es decir 2,9%, esto debido a la guerra comercial entre Estados Unidos y China que si bien aminora, tiende a ser un problema latente, por su parte el Banco Mundial en su informe sobre perspectivas de los mercados de productos básicos: Commodity Markets Outlook (octubre), espera que los precios de la energía y de los metales continúen bajando en 2020 debido al deterioro de las perspectivas de crecimiento mundial y la consiguiente disminución de la demanda de materias primas, es así que el precio del crudo caerá de 60 a 58 dólares por barril el año que viene.

Al respecto, si bien la economía nacional ha fortalecido la demanda interna, no deja de ser dependiente de los ingresos provenientes por la venta de material primas, lo que significa que los ingresos por estos conceptos disminuirán el 2020, lo cual afectará al resultado fiscal que lleva con el 2019 seis años consecutivos de déficit fiscal, siendo el último de Bs22.670 millones (8.1% del PIB), y se espera un resultado similar el 2019, el cual será aminorado por los conflictos registrados después de las elecciones nacionales, los cuales afectarán la capacidad de ejecución del gasto del sector público especialmente relacionado con el gasto de capital, esto en razón al daño a la propiedad pública y privada y al paro registrado, el cual ralentizó los procesos de adquisiciones que tienden a ser estacionales y mayores en el último trimestre.

Los resultados negativos registrados en las cifras fiscales, deben ser financiados, para lo cual se recurre al financiamiento externo, a la emisión de

títulos públicos a ser acomodados en el mercado interno fundamentalmente y a través de recursos otorgados por el Banco Central de Bolivia (BCB), entidad que ha incrementado préstamos al sector público los cuales alcanzaron a Bs49.500 millones, para lo cual se utilizó como fuente: las reservas internacionales.

Si bien las reservas (activos que tiene el país) mantienen una tendencia hacia la baja, llegando a registrar \$us 7.976 millones a agosto de 2019, tienden a menguar cuando el País importa más de lo que exporta (déficit en Balanza Comercial), escenario confirmado debido a la caída de los precios de los principales productos de exportación (minerales y gas). Al respecto, cabe mencionar que, debido a la crisis política y social ocurrida, varias personas cambiaron sus ahorros a dólares, lo cual seguramente afectó las reservas, no obstante, las reservas disponibles aún se mantienen en niveles aceptables; y en términos proporcionales al PIB, y resultan ser una de las más altas de la región, lo cual añade algo de confianza.

Considerando un golpe de timón en la administración de Gobierno Nacional y en los Gobiernos Autónomos Municipales y Departamentales que enfrentarán también un año electoral, se espera que la ejecución del gasto público disminuya como efecto natural de una nueva administración que inicia gestión, la cual debe superar una curva de aprendizaje, esto sumado a medidas fiscales de ajuste del gasto público necesarias para corregir los desvíos, tendrán su efecto en la economía la cual crecerá a un menor ritmo. Si sumamos a lo anterior las expectativas de los agentes económicos, que ante la incertidumbre prefieren no gastar, ni invertir, debido a que no tienen certeza del futuro, el escenario de crecimiento tiende a ser menor.

Respecto a la inflación, si bien durante los conflictos se registró una importante subida de precios, la misma cayo rápidamente y se espera se mantenga, al respecto cabe recordar que cuando la economía desacelera, uno de los síntomas son precios bajos, ello es explicado en parte por el comportamiento de los agentes económicos que no gastan ni invierten y en el caso del País también es debido al tipo de cambio fijo, que evita presiones inflacionarias, aunque la misma es en parte a costa del sector exportador que compite en mercados internacionales y con países vecinos que deprecian sus monedas para

mantener precios bajos e incrementar superficialmente su competitividad.

Esperando que los datos brindados no lo hayan preocupado, por el contrario, le hayan otorgado información relevante para sus decisiones este 2020, aprovecho para desearte un maravilloso año que viene.

Fuentes Bibliográficas:

Banco Central de Bolivia. (31 de Agosto de 2019). Evolución de las reservas internacionales disponibles para inversión. Estructura de Fondos por Portafolio. Obtenido de <https://www.bcb.gob.bo/?q=evolucion-portafolio-moneda>
Banco Central de Bolivia. (2019). Memoria 2018. La Paz: Banco Central de Bolivia.

Banco Mundial. (4 de Noviembre de 2019). www.worldbank.org. Obtenido de Commodity Markets Outlook Executive summary: <https://www.worldbank.org/en/research/commodity-markets>

El País. (28 de Noviembre de 2019). [elpais.com](http://elpais.com/economia/2019/11/20/actualidad/1574269489_495403.html). Obtenido de https://elpais.com/economia/2019/11/20/actualidad/1574269489_495403.html

Ministerio de Economía y Finanzas Públicas. (2019). Memoria de la Economía Boliviana 2018. La Paz: Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.

Contabilidad Tridimensional T3C – Desafíos de la Contabilidad Emergente

Rubén Centellas E.

Bajo este sugestivo título los autores, Omar Montilla, Deicy Arango y Carlos Montes, nos presentan un libro, en el que expresan que la “contabilidad económica-financiera ha cedido espacio a las nuevas reflexiones del saber contable que amplían su visión a nuevos campos de actuación como la dimensión ambiental, social y cultural”. Señalan que las profesiones que apoyan la actividad de negocios tienen a la fecha nuevos desafíos, considerando las demandas sociales de información organizacional obligando a que los tradicionales informes sean ampliados y reemplazados por informes que incluyan aspectos ambientales, sociales, económicos, institucionales y de gobierno de las entidades.

Las memorias de sostenibilidad, responsabilidad social empresarial, los balances sociales, los ambientales, de contabilidad integral y los estados contables biocontables, sociocontables y económicos que conforman la contabilidad integral hacen parte de las nuevas tendencias en la elaboración de informe organizacionales.

Las exigencias de la sociedad hacia las organizaciones para que presenten información pública adicional a la información financiera, representa un desafío y la posibilidad que profesionales de otras disciplinas incursionen en la preparación, presentación y la interpretación de los informes empresariales, pero también constituye una oportunidad para que los profesionales contables puedan ampliar el universo conceptual y práctico de la contabilidad tradicional.

La importancia de la información organizacional no financiera es reconocida cada vez más, tanto por parte de los demandantes como de los oferentes de informes organizacionales; es decir, los usuarios de la información han incrementado sus exigencias en materia de calidad y cantidad de la misma.

En este contexto, la sociedad demanda y exige responsabilidad social y ambiental tanto a los productores como a los consumidores, la contabilidad tridimensional permite que las organizaciones informen sobre los impactos que ha generado en las dimensiones ambiental, social y económico: por su parte, la contabilidad convencional únicamente presenta una evaluación de la gestión económica, permaneciendo los otros impactos ocultos para la sociedad.

Señalan que la visión mono-dimensional de la contabilidad tradicional ha sido criticada por su carácter reduccionista y limitado. La contabilidad para la sustentabilidad debe incluir las diferentes riquezas que la organización controla y, por ende, puede impactar. Cuando la organización presenta estados financieros, está informado sobre su gestión económico-financiera, ocultando los efectos que ha generado sobre la riqueza ambiental y social.

El usuario de la información, tomador de decisiones, que asume una posición responsable con la sociedad encontrará que la información contable tradicional es incompleta y, por ende, las decisiones adoptadas no tienen todos los elementos para permitirle asumir una posición correcta con respecto a la entidad informante.

La Teoría Tridimensional de la Contabilidad T3C, formula la biocontabilidad, que se diferencia de la contabilidad ambiental porque el fin de la primera es la sustentabilidad de la riqueza ambiental,

mientras que la segunda busca acrecentar la utilidad económica. La biocontabilidad se presenta en unidades físicas y la ambiental en unidades monetarias.

La sociocontabilidad se diferencia de la contabilidad social. La primera pretende la sustentabilidad de la riqueza social y se presenta en unidades físicas, mientras que la contabilidad social busca contribuir a los resultados financieros positivos y se presenta en unidades monetarias. La contabilidad ambiental y la contabilidad social son componentes de la contabilidad económica. La sociocontabilidad y la biocontabilidad son disciplinas autónomas que no pertenecen a la contabilidad económica.

La contabilidad de la riqueza ambiental y social se justifican por su contribución a la disminución de los impactos negativos de las organizaciones sobre las mencionadas riquezas y el incremento de sus impactos positivos. Subyace la afirmación de que las actuaciones u omisiones de las organizaciones generan impactos en las tres dimensiones de la riqueza produciendo cambios en la riqueza que pueden ser directos o indirectos, de corto o largo plazo, reversibles o irreversibles, controlables o incontrolables.

El primer paso para la protección de la riqueza ambiental y social es su contabilización. La contabilidad es un paso necesario, pero no suficiente para la sustentabilidad. La medición de los recursos socio-ambientales también puede servir para su comercialización, tanto como para agotamiento o destrucción. El saber contable puede estar al servicio del despojo arbitrario o de la distribución justa. La ética constituye el fundamento que permitirá que el contable en su ejercicio profesional defienda el interés general y decline el afán lucrativo de las organizaciones expoliadoras que consideran que el fin de la utilidad económica justifica todas las acciones destructivas de la riqueza de la sociedad en todas sus dimensiones.

La contabilidad en su condición de guardiana de la riqueza natural de la sociedad, debe proteger los activos ambientales de las naciones, vigilando que los procesos de explotación, distribución y consumo sean responsables con la presente y futuras generaciones. No se puede confundir extracción con verdadera producción sostenible. Reconocer el verdadero valor del medioambiente exige comprender que la naturaleza juega un

doble papel de suministradora de recursos y receptora de residuos. El problema no es solo que el PIB olvide lo que no mercantiliza, y por lo tanto no tiene precio, sino también lo mercantilizado y con precio puede tener precios discutibles. Dicho problema convoca una participación activa de los contables en la búsqueda y la implementación de sistemas de medición acordes a la realidad objeto de estudio y con la función de la naturaleza como proveedora y sostén de la vida en todas sus formas.

Los impactos provocados por la actuación de las organizaciones deben medirse en tiempo y espacio.

“Un libro para analizar y discutir su contenido. Es provocador y desafiante”.

Fuentes Bibliográficas:

Universidad del Valle; “Contabilidad Tridimensional T3G”; Programa Editorial; Cali – Colombia; 2018.

Investigación en Auditoría Medioambiental

Jorge Céspedes E.

En el ámbito de las investigaciones inter y transdisciplinarias, han surgido muchas líneas de investigación en las cuales se combinan diversas disciplinas para generar procesos de estudio integrales. En esos enfoques han surgido en Estados Unidos, allá por los años iniciales de la década de los 60 del siglo pasado, líneas de investigación en auditoría medioambiental como una forma de verificar la aplicación de normas de protección ambiental en sus industrias. Mucho después, serían los países europeos que impulsarían normas ambientales y, posteriormente, la promoción de auditorías medioambientales y de investigaciones relacionadas. En la actualidad las normas ambientales se han concentrado en regulaciones nacionales y en normas internacionales, como las ISO 9000 (gestión de calidad de productos y servicios) y 14000 (efectos eternos en el medioambiente), las que sirven de parámetro para la evaluación de los posibles daños ambientales que podrían estar ocasionando las empresas, especialmente las circundantes a las grandes urbes, y la certificación empresarial ambiental. Las investigaciones centran precisamente sus acciones basadas, por un lado, en la identificación, planificación, revisión, evaluación y control de procesos empresariales

potencialmente riesgosos en términos medioambientales y, por otro lado, en procesos de certificación ambiental de responsabilidad social, como resultado de la aplicación de auditorías integrales.

En las cátedras de gestión ambiental y de recursos naturales, un tema recurrente y de crecimiento constante y acelerado es el referido al de las auditorías medioambientales, como una mezcla organizada y sistematizada de métodos de investigación de la gestión medioambiental y de la auditoría. El trabajo ideal recomendable, para este tipo de estudios, es la combinación de expertos en ambas áreas de conocimiento para integrar y diseñar un método (interdisciplinar) o una estrategia (transdisciplinar) común. Los campos de acción de estas investigaciones abarcan, entre otras, las relacionadas con la valoración de los costos ambientales, gestión de activos biológicos, valoración de recursos naturales, cobertura de seguros en explotaciones mineras, y de contingencias cuyo marco normativo se halla inscrito en las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), además de los posibles procesos de compensación, mitigación y reparación de daños ambientales.

La auditoría medioambiental, entonces, es una herramienta de evaluación de la eficiencia y eficacia de un sistema de gestión ambiental existente en una organización (empresa privada, empresa pública, entidad gubernamental, organización no gubernamental, etc.); da a conocer si una organización mantiene bajo control sus riesgos ambientales y no ocasiona efectos negativos. La investigación se enfoca, en este caso, a la identificación y formulación de patrones de procesos que permitan minimizar los efectos sobre el medioambiente. Se trata de disponer de un instrumento destinado a certificar las actividades de las organizaciones en relación las políticas medioambientales, las que, en trascendencia, pueden incidir en su estabilidad financiera, su posicionamiento en el mercado y en eventuales responsabilidades jurídico-ambientales.

La auditoría de sistemas de gestión ambiental, basada en la familia ISO 14000, como refiere Azqueta (2007), tiene como objetivos los aspectos ambientales de la empresa (relación ambiente-empresa). Las auditorías ambientales han evolucionado hacia enfoques de auditoría de los

sistemas de gestión ambiental, como resultado de la madurez alcanzada en los programas de auditoría y como complemento de los sistemas de gestión ambiental. La norma ISO 14001 es un elemento esencial para la mejora continua. La ISO 14011 es una guía para la realización de auditorías ambientales y de procedimientos de auditoría de sistemas de gestión ambiental. La ISO 14012 es una guía para la realización de auditorías ambientales con criterios de calificación para auditores ambientales. Éstas, si bien son de cumplimiento no obligatorio, cumplen un rol orientador.

La investigación científica, en temas relacionados con las auditorías ambientales, tiene que ver con aspectos problemáticos de orden económico, ético y legal, en los cuales se hallan sus orígenes. Una aproximación a un conjunto de posibilidades de investigación, en un listado de factores en función a la incidencia del empleo de auditorías ambientales, se ensaya como base para delinear líneas de investigación potenciales:

- Factores ecológico-ambientales:
 - Prevención de desperdicios y emisiones.
 - Control de efectos negativos al ambiente.
 - Reducción de efectos adversos al ambiente.
- Factores financieros:
 - Costos de disposición de residuos.
 - Rentabilidad de las materias primas.
 - Posición competitiva en el mercado.
- Factores legales y de regulación:
 - Aplicación de legislación internacional.
 - Aplicación de la legisl (ación regional.
 - Anticipación a las regulaciones.
 - Aplicación operativa de las regulaciones.
- Factores organizacionales y de gestión:
 - Creación de valor.
 - Talento humano y liderazgo.
 - Aprendizaje y desarrollo.
 - Estructuras de organización.
 - Sistemas de información.
 - Sistemas de comunicación.
- Requerimientos de la sociedad:
 - Demanda de los consumidores.
 - Presiones políticas.
- Imagen pública-institucional:
 - Criterio del consumidor.
 - Criterio del trabajador.

- Criterio de los entes reguladores.
- Responsabilidad de las organizaciones:
 - Salud y seguridad de los trabajadores.
 - Daño ambiental relativo a procesos.
 - Daño ambiental relativo a productos.
 - Responsabilidad medioambiental empresarial.
 - Responsabilidad empresarial en penalidades.
 - Responsabilidad individual de los directores.

En el contexto nacional, la aplicación de la Ley N° 1333 Ley de Medioambiente de 1992, del Reglamento General de Gestión Ambiental (1995), del Reglamento de Prevención y Control Ambiental (1995), y del D.S 28499 (2005), relativos a los conceptos y procedimientos de las auditorías ambientales, además de la Ley N° 1178 de Administración y Control Gubernamentales (1992) en el Sistema de Control Gubernamental, abren las posibilidades de investigaciones de cumplimiento y de evaluación de la aplicación de auditorías ambientales, además de su incidencia en el estado del medioambiente.

Las normas tienen la finalidad de generar sistemas de gestión ambiental en toda organización, productiva o de servicios. Se busca alcanzar la optimización de sus procesos, lo cual les permita, por un lado, obtener beneficios del desarrollo interno y hacia afuera y, por otro, minimizar los impactos en el medioambiente, con el fin social de mejorar en la calidad de vida.

Finalmente, se plantea la necesidad de orientar el estudio, entre estudiantes y docentes de Contaduría Pública, hacia la comprensión de la problemática medioambiental, en sus campos relacionados con la ecología, y su relación de orden social, económico, cultural y de valores. El propósito es el de fortalecer la formación del futuro contador público, como un profesional de responsabilidad social, que le permita, en el cumplimiento de su función, responder a la demanda de la sociedad y de sus organizaciones, por la información social que finalmente se debe expresar en los estados financieros.

Fuentes Bibliográficas:

Azqueta, D. (2007). Introducción a la economía ambiental. Segunda Edición. Madrid, España: McGraw-Hill/Interamericana de España, S. A. U.



Contactos:

Carlos Gonzales Alanes
 Coordinador Boletín de Investigación IICCFA
 cgonzales90@hotmail.com
 Cel: (591 2) 71506426

Dirección:

Instituto de Investigaciones de Ciencias Contables,
 Financieras y Auditoría - IICCFA
 Calle México N° 1790; Edificio Maria Reyna,
 Mezanine
 iiccfa.umsa@gmail.com
 Teléfono: (591 2) 495734

El contenido de cada artículo, opiniones y conclusiones vertidas; son responsabilidad exclusiva de sus autores; por lo que el IICCFA; solamente recopila los mismos para su publicación y difusión académica y profesional.