AAT0114

UCAB Universidad Católica ANDRÉS BELLO

UNIVERSIDAD CATÓLICA ANDRÉS BELLO
VICERRECTORADO ACADÉMICO
ESTUDIOS DE POSTGRADO
ÁREA DE INGENIERÍA
POSTGRADO EN SISTEMAS DE LA CALIDAD

TRABAJO DE GRADO DE MAESTRÍA

MODELO INTEGRAL DE SISTEMA DE GESTIÓN DE LA CALIDAD PARA EMPRESAS QUE PRESTAN SERVICIO DE CONSULTORÍA EN EL ÁREA CONTABLE PARA PYMES

Presentado por
Verónica Julieta Madriz Marcano

Como requisito para optar al título de
Magíster en Sistemas de la Calidad

Tutora
Msc. Ana Julia Guillén Guédez

Caracas, octubre 2.014

UNIVERSIDAD CATÓLICA ANDRÉS BELLO
VICERRECTORADO ACADÉMICO
ESTUDIOS DE POSTGRADO
ÁREA DE INGENIERÍA
POSTGRADO EN SISTEMAS DE LA CALIDAD

TRABAJO DE GRADO DE MAESTRÍA

MODELO INTEGRAL DE SISTEMA DE GESTIÓN DE LA CALIDAD PARA EMPRESAS QUE PRESTAN SERVICIO DE CONSULTORÍA EN EL ÁREA CONTABLE PARA PYMES

Presentado por
Verónica Julieta Madriz Marcano

Como requisito para optar al título de
Magíster en Sistemas de la Calidad

Tutora
Msc. Ana Julia Guillén Guédez

Caracas, octubre 2.014

UNIVERSIDAD CATÓLICA ANDRÉS BELLO
VICERRECTORADO ACADÉMICO
ESTUDIOS DE POSTGRADO
ÁREA DE INGENIERÍA
POSTGRADO EN SISTEMAS DE LA CALIDAD

MODELO INTEGRAL DE SISTEMA DE GESTIÓN DE LA CALIDAD PARA EMPRESAS QUE PRESTAN SERVICIO DE CONSULTORÍA EN EL ÁREA CONTABLE PARA PYMES

Autora: Verónica Julieta Madriz Marcano
Tutora: Ana Julia Guillén Guédez
Año: 2.014

RESUMEN

Esta investigación se enmarcó en el área de sistemas de gestión de la calidad por cuanto se consideró la integración de la calidad al servicio de consultoría contable. El objetivo general fue el desarrollo de un modelo integral de sistema de gestión de la calidad para empresas que prestan servicio de consultoría en el área contable para PYMES. Se apoyó en las tendencias actuales en la contabilidad como lo son las NIIF para las PYMES (2009), se consideraron los principios de la norma ISO 9001:2008, y los criterios de auditoría de la INTOSAI y el COSO. Se usaron en la referencia bibliográfica los modelos de consultoría lo indicado por la OIT. Como se trata de la prestación de un servicio, se evaluaron los aspectos que garantizan su calidad. Todos estos conceptos fueron afianzados por los aportes de otras investigaciones que se presentan como antecedentes. En el ámbito legal se revisaron las leyes, reglamentos y ordenanzas que intervienen en los procesos contables de una organización, los que tienen que ver con los tributos vigentes en el país. El tipo de investigación científica fue de campo no experimental, con un diseño de investigación-acción práctico. Se presentan los aspectos que se consideran claves para el desarrollo del modelo como las variables, las fases de la investigación, el cronograma, el presupuesto y las consideraciones éticas. El marco referencial en la situación de las PYMES en Venezuela es el periodo del primer trimestre de 2014, lo cual fue una de las razones para desarrollar el modelo para este tipo de organizaciones. El modelo desarrollado en esta investigación, es un modelo integral de sistema de gestión de la calidad para empresas que prestan servicio de consultoría en el área contable para PYMES, que considera todas las premisas de la serie de normas ISO 9000 que sirve como referencia para la gestión de la calidad, la norma NIIF para las PYMES (2009) la cual sirve de guía en la definición de los procesos contables de este modelo, la normativa legal venezolana para cumplir con las bases legales y las consideraciones para la consultoría de empresas según la Organización Internacional del Trabajo (OIT).

Descriptores: sistemas, gestión de la calidad, modelo contable, consultoría, servicios, PYMES.
Línea de investigación: gerencia estratégica de la calidad.

LISTA DE ACRÓNIMOS Y SIGLAS

AMEF: Análisis de Modo y Efecto de Falla.

CONINDUSTRIA: Confederación Venezolana de Industriales.

CONSECOMERCIO: Consejo Nacional del Comercio y los Servicios.

COSO: Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (Comité de organizaciones patrocinadoras de la Comisión Treadway).

DFC: Despliegue de la Función Calidad.

EFQM: European Foundation for Quality Management (Fundación Europea para la Gestión de la Calidad).

EFS: Entidades Fiscalizadoras Superiores.

EOQ: Cantidad económica de pedido.

FC-CPV: Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela.

GRI: Global Reporting Initiative (Iniciativa de Informes Globales).

IFRS: International Financial Reporting Standards (Normas Internacionales de Información Financiera).

INAPYMI: Instituto Nacional de Desarrollo de la Pequeña Industria.

INE: Instituto Nacional de Estadísticas.

INTOSAI: International Organisation of Supreme Audit Institutions (Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores).

ISLR: Impuesto Sobre La Renta.

ISO: International Organization for Standardization (Organización Internacional para la Estandarización).

ISSAI: International Standards of Supreme Audit Institutions (Normas Internacionales de Entidades Fiscalizadoras Superiores).

IVA: Impuesto al Valor Agregado.

LOTT: Ley Orgánica del Trabajo, los Trabajadores y Trabajadoras

NIC: Normas Internacionales de Contabilidad.

NIIF para las PYMES: Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades.

NIIF: Normas Internacionales de Información Financiera.

OIT: Organización Internacional del Trabajo.

PCGA: Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

PYMES: Pequeña y Mediana Empresa.

QFD: Quality Function Deployment (Despliegue de la Función de Calidad).

RUMM: RobUstness Modeling Methodology (Metodología del Modelo de Robustez).

SCBA: Sistema de Costos Basado en Actividades.

SGC: Sistema de Gestión de la Calidad.

TGM: Trabajo de Grado de Maestría.

VBTPEM: Value-Based Total Performance Excellence Model (Modelo de Excelencia en el Rendimiento Total Basado en Valores).

Ven-NIF: Principios de contabilidad generalmente aceptados en Venezuela.

ÍNDICE GENERAL

ÍNDICE DE FIGURAS xi
ÍNDICE DE TABLAS xii
INTRODUCCIÓN 1
CAPÍTULO I – PLANTEAMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN 3
1.1. Planteamiento del Problema 3
1.2. Interrogante de la Investigación 6
1.3. Sistematización de la Investigación 6
1.4. Objetivos de la Investigación 7
1.4.1. Objetivo general 7
1.4.2. Objetivos específicos 7
1.5. Justificación e Importancia de la Investigación 7
1.6. Alcance y Limitaciones 8
CAPÍTULO II – MARCO TEÓRICO 9
2.1. Antecedentes de la Investigación 9
2.2. Bases Teóricas 26
2.2.1. Sistemas de gestión de la calidad 26
2.2.2. Modelo de Excelencia EFQM 32
2.2.3. Kaizen y Kanban 34
2.2.4. Procesos 36
2.2.5. Cadena de Valor 40
2.2.6. Calidad de Servicio y Satisfacción al Cliente 41
2.2.7. Despliegue de la Función Calidad (DFC ó QFD) 44
2.2.8. Consultoría 48
2.2.9. Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) 51
2.2.10. Pequeñas y medianas empresas 53
2.2.11. Sociedades 54
2.3. Bases Legales 58
2.4. Bases Normativas 63
CAPÍTULO III - MARCO METODOLÓGICO 64
3.1. Consideraciones Generales 64
3.2. Tipo de la Investigación 64
3.3. Diseño de la Investigación 65
3.4. Unidad de Análisis 65
3.5. Variables 66
3.5.1. Independientes 66
3.5.2. Dependientes 66
3.6. Instrumentos de Recolección de Información y Validez del Contenido 66
3.7. Operacionalización de las variables 67
3.8. Fases de la Investigación 69
3.9. Técnicas para el Análisis de los Datos 72

3.10. Consideraciones Éticas 72
3.10.1. Ética en la explotación de investigaciones anteriores 73
3.10.2. Ética en la recolección de datos 73
3.10.3. Ética en la publicación de los datos 73
3.10.4. Código de ética 73
CAPÍTULO IV – MARCO REFERENCIAL 75
CAPÍTULO V – CARACTERIZACIÓN DE LOS PROCESOS DE CONSULTORÍA EN EL ÁREA CONTABLE 77
CAPÍTULO VI: IDENTIFICACIÓN DE LOS ELEMENTOS Y REQUERIMIENTOS DEL MODELO ALINEADOS A LA CALIDAD 90
CAPÍTULO VII - DISEÑO DEL MODELO INTEGRAL DE SISTEMA DE GESTIÓN DE LA CALIDAD 95
7.1. Liderazgo 96
7.1.1. Compromiso con la calidad por parte de la directiva 96
7.1.2. Comunicación y cumplimiento de la misión, visión y valores por parte de la directiva 96
7.1.3. Definición de las relaciones con los clientes, socios, proveedores y empleados 96
7.1.4. Medición, análisis y mejora del liderazgo de la dirección 97
7.2. Estrategia 97
7.2.1. Visión 97
7.2.2. Misión 97
7.2.3. Valores 97
7.2.4. Política 98
7.2.5. Objetivos 98
7.2.6. Estrategia del negocio 98
7.3. Gestión del personal 99
7.3.1. Desarrollo de programas de capacitación de personal 99
7.3.2. Participación de los empleados y reconocimiento 101
7.3.3. Definición de la estructura de la empresa 102
7.3.4. Definición de los roles y responsabilidades 102
7.3.5. Creación de una cultura organizacional que permita el mutuo beneficio entre los objetivos del personal y de la organización 103
7.4. Alianzas y Recursos 104
7.4.1. Gestión de los recursos financieros de la empresa 104
7.4.2. Gestión de los recursos tecnológicos 106
7.4.3. Definición de las políticas de las compras 107
7.4.4. Asignación de los recursos para los programas y planes de mejora 107
7.4.5. Establecimiento de alianzas con los involucrados 108
7.5. Procesos, productos y servicios 108
7.5.1. Orientación al cliente 108
7.5.2. Gestión del sistema de la calidad 109

7.5.3. Definición de los procesos medulares y de apoyo 109
7.5.4. Desarrollo del sistema de gestión de procesos 110
7.5.5. Establecimiento de indicadores para la medición de los procesos 124
7.5.6. Gestión del proceso de mejora continua 132
7.6. Satisfacción del cliente 133
7.6.1. Medición y análisis de la satisfacción del cliente 134
7.7. Satisfacción del personal 135
7.7.1. Medición y análisis de la satisfacción del personal 135
7.7.2. Medición y análisis de los riesgos laborales del personal 136
7.8. Impacto en la sociedad 137
7.8.1. Identificar el impacto de los factores sociales, medioambientales y legales en los procesos 137
7.9. Resultados empresariales 139
7.9.1. Medición de los resultados financieros del negocio, análisis y planes de mejora 139
CAPÍTULO VIII - PLANIFICACIÓN DE LA IMPLANTACIÓN DEL MODELO EN UNA EMPRESA PILOTO 141
8.1. Desarrollar un modelo conceptual del sistema. 145
8.2. Desarrollar un modelo de comportamiento del sistema como máquinas de estado UML 146
8.3. Desarrollar la taxonomía de las fallas 157
8.4. Desarrollar un diagrama de clase para un aspecto de robustez 162
8.4.1. Actualizar los estados invariantes 162
8.4.2. Modelar el comportamiento que presenta cada aspecto 162
8.5. Modelar los aspectos que generan la robustez 162
8.5.1. Encontrar los aspectos que permiten al sistema recobrar el funcionamiento 162
8.5.2. Restringir los valores de los parámetros de entrada 164
8.6. Definir el orden de los aspectos 164
8.7. Modelo de transformación del ambiente 164
8.8. Determinación de los honorarios profesionales 166
8.8.1. Sueldos 166
8.8.2. Gastos de comercialización y promoción 168
8.8.3. Alquileres 168
8.8.4. Equipos y muebles 168
8.8.5. Licencias y programas 169
8.8.6. Materiales y material de oficina 169
8.8.7. Comunicaciones 170
8.8.8. Impuestos (distintos al impuesto sobre la renta) 170
8.8.9. Biblioteca, suscripciones, cuotas de asociaciones 170
8.8.10. Capacitación y perfeccionamiento del personal 170
8.8.11. Otros gastos 171
8.8.12. Ingresos Brutos 171
CAPÍTULO IX - EVALUACIÓN DE LA IMPLANTACIÓN DEL MODELO. 180

9.1. Análisis de los resultados 180
9.2. Identificar la oportunidades de mejora del modelo 182
9.3. Incorporación de las mejoras al modelo 184
CAPÍTULO X – ANÁLISIS DE RESULTADOS 186
CAPÍTULO XI – LECCIONES APRENDIDAS 188
CAPÍTULO XII – CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES 192
12.1. Objetivo general: Desarrollar un modelo integral de sistema de gestión de la calidad para empresas que prestan servicio de consultoría en el área contable para PYMES en Venezuela. 192
12.1.1. Conclusiones 192
12.1.2. Recomendaciones 192
12.2. Objetivo específico 1: Caracterizar los procesos de consultoría en el área contable 193
12.2.1. Conclusiones 193
12.2.2. Recomendaciones 193
12.3. Objetivo específico 2: Identificar los elementos y requerimientos del modelo integrado a diseñar, alineados a la calidad 193
12.3.1. Conclusiones 193
12.3.2. Recomendaciones 194
12.4. Objetivo específico 3: Diseñar el modelo integral de sistema de gestión de la calidad 194
12.4.1. Conclusiones 194
12.4.2. Recomendaciones 195
12.5. Objetivo específico 4: Planificar la implantación del modelo en una empresa piloto 195
12.5.1. Conclusiones 195
12.5.2. Recomendaciones 197
12.6. Objetivo específico 5: Evaluar la implantación del modelo 197
12.6.1. Conclusiones 197
12.6.2. Recomendaciones 198
REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS 199
13.1. Referencias Electrónicas 201
13.2. Referencias Normativas 206
13.3. Referencias Legales 207
ANEXOS 209
ANEXO A: ENCUESTA DE SATISFACCIÓN DE LOS EMPLEADOS 209
ANEXO B: SERVQUAL 210
ANEXO C: PROCESO DE LA AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO 212
ANEXO D: CARACTERÍSTICAS CONTABLES DEL CLIENTE 229
ANEXO E: MODELO DE CONTRATO 230

ANEXO F: LISTADO DE TRANSACCIONES QUE GENERALMENTE AFECTAN LA SITUACIÓN FINANCIERA DEL CLIENTE 232
ANEXO G: MODELO DEL CONJUNTO COMPLETO DE LOS ESTADOS FINANCIEROS 233
ANEXO H: PROCESO DE TRANSICIÓN A LA NIIF PARA LAS PYMES..... 244
ANEXO I: CUESTIONARIO PARA LA EVALUACIÓN DE RIESGOS PSICOSOCIALES EN EL TRABAJO 249
ANEXO J: MODELO DE COMUNICADO PARA LA EVALUACIÓN DE RIESGOS PSICOSOCIALES..... 250
ANEXO K: CUESTIONARIO PARA LA EVALUACIÓN DE RIESGOS PSICOSOCIALES EN EL TRABAJO 251
ANEXO L: DESCRIPCIÓN DE CARGO..... 252
ANEXO M: PERFIL DEL CARGO..... 262
ANEXO N: LISTADO DE FORMATOS 265
ANEXO O: MEMORIA "EN CONFORMIDAD" CON LA GUÍA GRI..... 266

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura Pág.

II-1.Modelo de excelencia en el rendimiento total basado en valores.... 22

II-2. Modelo de excelencia en el rendimiento total basado en valores (traducido al español)..... 23

II-3. Metodología del modelo de robustez (RUMM) 25

II-4. Metodología del modelo de robustez (traducido al español)..... 25

II-5. Kaisen..... 34

II-6. Kaisen (traducido al español). 35

II-7. Esquema de un proceso. 37

II-8. Ejemplo de cadena de valor para empresas de seguros. 41

II-9. Hojas de trabajo para la planeación genérica..... 45

II-10. Casa de la calidad. 46

II-11. Despliegue de la Función de Calidad. 47

II-12. Fases del proceso de consultoría. 49

II-13. Ciclo de Shewhart..... 50

II-14. Sociedades en el derecho positivo venezolano. 55

III-1. Estructura de desagregada de trabajo..... 69

V-1. Esquema del proceso contable. 79

V-2. Adaptación del proceso de consultoría OIT al modelo diseñado.... 85

V-3. Cadena de valor de los procesos de la consultora. 89

VI-1. Elementos y requerimientos del modelo alineados a la calidad. ... 94

VII-1. Proceso de servicio de consultoría. Distribución de las horas hombre..... 125

VII-2. Proceso de Auditoría de Cumplimiento. 133

VII-3. Aspectos esenciales de la memoria propuestos por el GRI. 138

VIII-1. Estado de resultado integral..... 177

VIII-2. Estado de situación financiera..... 178

VIII-3. Estado de flujos de efectivo..... 179

IX-1. QFD para la evaluación del servicio. 182

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla Pág.

II-1. Cuadro comparativo entre modelos o referencias en materia de gestión de la calidad. 29

II-2. Modelo de Excelencia EFQM..... 33

II-3. Modelo de Excelencia EFQM (traducido al español). 33

II-4. Cuadro comparativo entre los tipos de sociedades en el derecho positivo venezolano..... 56

II-5. Bases legales a considerar para el desarrollo del modelo. 59

II-6. Bases normativas a considerar para el desarrollo del modelo..... 63

III-1. Operacionalización de las variables de la investigación. 68

V-2. Principales tributos contemplados en la normativa legal venezolana. 81

VI-1. Elementos y aspectos a desarrollar relativos al SGC. 91

VII-1. Presupuesto de tiempo facturable (anual) 104

VII-2. Presupuesto operativo de la empresa 105

VII-3. Etapas y actividades para la gestión de recursos tecnológicos. .. 106

VII-4. Elementos y aspectos a desarrollar relativos al SGC. 108

VII-5. Indicadores de los procesos. 131

VII-6. Ponderación de las Opciones..... 135

VIII-1. Modelo piloto para la empresa definida en el caso 1..... 148

VIII-2. Modelo piloto para la empresa definida en el caso 2..... 153

VIII-3. Ponderación de la severidad para la aplicación del AMEF..... 158

VIII-4. Ponderación de la frecuencia para la aplicación del AMEF..... 158

VIII-5. Ponderación de la detección para la aplicación del AMEF. 158

VIII-6. Ponderación del Número Prioritario de Riesgo..... 159

VIII-7. Análisis de Modo y Efecto de Falla (AMEF) del servicio de consultoría. 160

VIII-8. Análisis de Modo y Efecto de Falla (AMEF) del servicio de consultoría (NPR). 161

VIII-9. Comportamiento del sistema con las fallas potenciales. 163
VIII-10. Comportamiento del sistema al incorporar las restricciones..... 165
VIII-11. Conceptos que aplican en los sueldos y aspectos relacionados. 167
VIII-12. Materiales de oficina requeridos por un empleado al año. 169
VIII-13. Presupuesto operativo de la empresa para tres escenarios..... 172
VIII-14. Honorarios profesionales diarios y por hora, promedio y por cargo para los 3 escenarios. 175

INTRODUCCIÓN

En el mundo globalizado de hoy en día se hace indispensable que las empresas se mantengan en un continuo mejoramiento de sus prácticas para seguir siendo competitivas en el mercado o ir ganando un mayor porcentaje de participación en el mismo.

En esa continua búsqueda de la mejora se detectó la oportunidad de incorporar un sistema de gestión de la calidad a un modelo contable, el cual seguirá los lineamientos de las NIIF para Pymes, respetando la legislación venezolana vigente relacionadas con este tema y las consideraciones éticas durante el proceso de investigación científica. Con la incorporación de todos estos elementos, el de la consultoría, la calidad de servicios y los principios de auditoría, se desarrollará un modelo integral objeto de este estudio.

Para el logro de los objetivos de la investigación, el Trabajo de Grado de Maestría (TGM) se estructuró en doce secciones o capítulos, iniciando con el planteamiento del problema, la sistematización de la investigación, los objetivos, el alcance, las limitaciones y la justificación. Luego, se explican los antecedentes, bases teóricas y bases legales que sustentan el estudio, la metodología empleada y marco referencial considerados, el desarrollo de los cinco objetivos específicos de la investigación, el análisis de resultados, las lecciones aprendidas, conclusiones y recomendaciones.

El TGM que se presenta está estructurado de la siguiente forma:

CAPÍTULO I – PLANTEAMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN, en este capítulo se presenta el problema que da origen a este planteamiento, el cual se justifica, se define su alcance y limitaciones. Para su desarrollo se establecieron los objetivos, el general y los específicos, y se generan una serie de preguntas que podrán responderse a lo largo del proceso de desarrollo.

CAPÍTULO II – MARCO TEÓRICO, aquí se especifican las bases teóricas necesarias para el desarrollo de la investigación, incluyendo otros estudios que lo anteceden y las teorías, modelos y normas que aportan al desarrollo del modelo objeto de este trabajo especial de grado. También, se enumeran las bases legales que se consideraron para cumplir con la normativa del país donde se desarrolla e implanta el modelo.

CAPÍTULO III – MARCO METODOLÓGICO, resume el tipo y diseño de la investigación. Es el marco que define la forma en la cual se realizó el desarrollo del modelo incluyendo las fases que tuvo el proyecto de investigación, la definición de las variables que intervinieron y las consideraciones éticas ligadas a la profesión del investigador.

CAPÍTULO IV – MARCO REFERENCIAL, representa el contexto en el cual fue desarrollado el modelo, en este caso específico se trata sobre la situación de las PYMES en Venezuela, ya que es el escenario escogido para el planteamiento de la investigación.

CAPÍTULOS V, VI, VII, VIII y IX, contienen el desarrollo y resultado de ejecución de cada uno de los objetivos específicos de la investigación.

CAPÍTULO X – ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS, en esta sección se analiza los logros de sinergia de los objetivos específicos en el cumplimiento del objetivo general.

CAPÍTULO XI – LECCIONES APRENDIDAS, aquí se documenta la bitácora de desarrollo del proyecto de Trabajo de Grado de Maestría.

CAPÍTULO XII – CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.

Finalmente, se presentan las referencias bibliográficas, legales y electrónicas que fueron revisadas para la edición de este documento.

CAPÍTULO I – PLANTEAMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN

1.1. Planteamiento del Problema

En la actualidad, la calidad y específicamente, la calidad de servicio, se ha convertido en un requisito imprescindible para competir en las organizaciones industriales y comerciales de todo el mundo, ya que su consideración impacta de manera positiva, tanto a corto como a largo plazo, a las empresas comprometidas con el mejoramiento continuo de la calidad.

De esta forma, la calidad se convierte en un elemento estratégico que confiere una ventaja diferenciadora y perdurable en aquellas organizaciones que tratan de alcanzarla.

Para lograr cumplir con las expectativas del cliente, debe existir un sentido coherente respecto a los requerimientos del cliente y las especificaciones técnicas consideradas por la organización como las necesarias para lograrlo. Estos aspectos forman parte de un sistema de gestión de la calidad, por tanto se usó como modelo el de las serie de las normas ISO 9000.

Las especificaciones técnicas, las cuales dependerán de la actividad económica de la empresa, complementan el modelo de gestión de calidad para convertirlo en un modelo integral. En el caso específico del área contable, existe como referencia internacional las Normas de Información Financiera (NIF) que han pasado a complementar o a sustituir a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) adoptadas desde 1997 a los principios de contabilidad aceptados en Venezuela. Actualmente, las NIF son de gran relevancia porque las organizaciones que generen su información financiera con esas características podrán ser comparables con la de empresas de otros países, su adopción es necesaria para cotizar en la Bolsa de Valores.

A principios del año 2004, la Dirección Nacional de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FC-CPV), tomó la decisión de actualizar

los principios contables aceptados en el país en concordancia con las NIF (emitidas en el año 2003). Así, a mediados de ese mismo año se elaboró un plan para su adopción y aplicación de estas normas en el entorno venezolano, publicando las normas denominadas Ven-NIF. La adopción de las NIF comenzó para las entidades cuyos primeros estados financieros conforme a la norma corresponden a un ejercicio fiscal que comience a partir del 1 de julio de 2009.

Estas normas internacionales, son revisadas por la FC-CPV para el estudio de aplicabilidad y adaptabilidad a las condiciones legales, económicas o técnicas del país para decidir si requiere alguna modificación o simplemente que no sea aceptada como criterio valido en la contabilidad venezolana. Para las Pequeñas y Medianas Empresas, se aprobó la adopción de la norma NIIF para las PYMES en octubre de 2009 como nuevo modelo contable, siendo aplicable para los ejercicios fiscales que comenzaron desde el 1 de enero del 2011. Dichos principios, aunque son mundialmente aceptados y exigidos, no se han aplicado en todas las PYMES Venezolanas.

En vista de estos requerimientos, las empresas deben encontrar la forma de implementar eficientemente los procesos que estén relacionados con el manejo de la información financiera. En el caso específico de las empresas que prestan el servicio de consultoría en el área contable para otras organizaciones, representa la oportunidad de ofrecer a sus clientes un servicio competitivo al reflejar su información financiera de una forma reconocida mundialmente para ser comparable en el mercado de valores internacional.

La consultoría, en cualquier parte del mundo, debe responder al entorno en el que se desarrolla. En Venezuela, debe cumplir con la normativa legal asociada a cada uno de los tipos de tributos y no puede ser contemplada desde el punto de vista de la tercerización, ya que no está permitido según la Ley Orgánica del Trabajo, los Trabajadores y las Trabajadoras (2012). En el control de documentos y registros, se debe considerar el código orgánico tributario (2001)

y el código de comercio (1995), para definir cuánto tiempo permanece resguardados y cómo se manejan cuando estén inactivos.

El servicio de contabilidad abarca lo concerniente al registro de ingresos, egresos y gastos; conciliación bancaria, elaboración de los estados financieros y declaración de los tributos.

Con el planteamiento de este problema, se ha detectado una necesidad y nicho de mercado que corresponde a todas aquellas pequeñas y medianas empresas que requieran un servicio de consultoría contable de calidad que integre todos los aspectos aquí mencionados para estar a la vanguardia y al mismo tiempo cumplir con la legislación vigente en el país.

Así, se propone un modelo integral de sistema de gestión de la calidad para empresas que prestan servicio de consultoría en el área contable para PYMES, que considere todas las premisas expuestas en este planteamiento, es decir, la serie de normas ISO 9000 que servirá como modelo para la gestión de la calidad, la norma NIIF para las PYMES (2009) la cual servirá de referencia para definir los procesos contables de este modelo, la normativa legal venezolana para cumplir con las bases legales y las consideraciones para la consultoría de empresas según la Organización Internacional del Trabajo (OIT).

Para que el sistema esté completo, hace falta definir como se realizarán las auditorías internas, contemplando los criterios de la calidad establecidos en la serie de normas ISO 9000 y considerando los aspectos de las auditorías contables que definen entes de referencia internacional como la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) y el Comité de organizaciones patrocinadoras de la Comisión Treadway (COSO).

Durante la creación dicho modelo, se definirán los elementos que requiere la empresa para su sistema de gestión. En él se detalla la política, y se incluye la estructura organizativa, las responsabilidades, las prácticas, los procedimientos, los procesos y los recursos para llevar a cabo dicha política. Una buena

actuación en este aspecto supone una mejora de la competitividad de la empresa que desarrolle este modelo por ser un factor diferenciador en los servicios de consultoría en el área de contabilidad y representará un gran valor agregado para las PYMES que reciban este servicio.

1.2. Interrogante de la Investigación

La principal interrogante que da origen a esta investigación, se refiere a cómo se puede desarrollar un modelo que integre a un sistema de gestión de la calidad con el servicio de consultoría contable que se presta a pequeñas y medianas empresa en Venezuela.

1.3. Sistematización de la Investigación

"Como complemento a los objetivos de investigación, se plantean las preguntas de investigación, que son aquellos que pretende responder al finalizar el estudio para lograr los objetivos" y deben ser congruentes con los mismos (Hernández, Fernández y Baptista, 2010, p.365).

Así, partiendo del planteamiento del problema antes expuesto, surgen las siguientes interrogantes a resolver durante la investigación:

¿Cuáles son las bases legales que intervienen en los procesos contables?

¿Cuáles son las metodologías o herramientas disponibles que se utilizarán en esta investigación para diseñar el modelo de gestión de la calidad?

¿Cómo se pueden integrar en un modelo los principios de calidad con los contables?

¿Cuáles son las normas y directrices disponibles en materia contable?

¿Cuáles son los indicadores que se utilizarán para medir el desempeño y la calidad del modelo en una empresa piloto y que cumpla con los lineamientos de aseguramiento de la calidad?

¿Cómo se diseñarán las auditorías para medir la eficiencia y calidad del modelo?

¿Cuáles son las mejores prácticas de consultoría de empresas?

¿Cuáles serán los resultados de la implantación del modelo en una empresa piloto siguiendo directrices en materia de calidad?

¿Cómo puede mejorarse el modelo a partir de los resultados del piloto?

1.4. Objetivos de la Investigación

1.4.1. Objetivo general

Desarrollar un modelo integral de sistema de gestión de la calidad para empresas que prestan servicio de consultoría en el área contable para PYMES en Venezuela.

1.4.2. Objetivos específicos

- Caracterizar los procesos de consultoría en el área contable.
- Identificar los elementos y requerimientos del modelo integrado a diseñar, alineados a la calidad.
- Diseñar el modelo integral de sistema de gestión de la calidad.
- Planificar la implantación del modelo en una empresa piloto.
- Evaluar la implantación del modelo.

1.5. Justificación e Importancia de la Investigación

La presente investigación se justifica por la necesidad de las empresas en ser competitivas y de tener ventajas que las diferencien del resto. En este caso la

propuesta de valor es crear un modelo integral para las pequeñas y medianas empresas que incluya las mejores prácticas en materia de gestión de la calidad y de los principios contables mundialmente aceptados como lo son las normas NIIF, específicamente para este caso la NIIF para las PYMES publicada en el año 2009. Además, debe integrar el entorno legal del país, las bases de la consultoría de empresas y las directrices para el desarrollo de las auditorías de los estados financieros.

Así, este modelo representa una ventaja competitiva tanto para las empresas que prestan el servicio de consultoría en el área contable como para aquellas que lo reciben. En el primer caso, muchas las empresas que compiten en esta área en Venezuela no aplican los principios establecidos en la NIIF para las PYMES (2009) o no contemplan la gestión de la calidad en sus procesos. Para quien recibe el servicio tiene el valor agregado de la calidad en el servicio, en la información que se genera y el de poder comparar su información financiera con la de otras empresas en cualquier parte del mundo donde se apliquen estos criterios, facilitando las transacciones y negociaciones internacionales.

1.6. Alcance y Limitaciones

Este estudio, se realizó tomando en cuenta los criterios, normas, leyes disponibles para el manejo de la calidad y de los procesos contables de una empresa. El modelo se aplicó a una PYME en 2 alcaldías tipo en Venezuela. Los resultados fueron evaluados y las conclusiones sirvieron para la revisión y mejora del modelo inicialmente propuesto.

CAPÍTULO II – MARCO TEÓRICO

2.1. Antecedentes de la Investigación

Celiz (1997), como requisito para obtener la Maestría en Ingeniería, elaboró su tesis sobre el "Proceso de implantación de gestión total de la calidad en el departamento de química", documento que presenta el desarrollo del planeamiento estratégico y de los pasos dados por el Departamento de Química, para ingresar en un proceso de Gestión Total de la Calidad y aplicación de "reposición coordinada de inventarios", a las compras realizadas por este departamento durante el año fiscal de 1995-1996 es presentada.

Mediante un proceso de alineamiento, se determinó el grado de importancia que tienen los clientes del departamento, los proyectos que la dirección pretende desarrollar durante el año fiscal 1997-1998.

Se encontraron situaciones dentro de sus procesos administrativos, que pueden ser mejoradas mediante la utilización de técnicas empleadas por la Gestión Total de la Calidad.

El sistema de reposición coordinada de inventarios (con y sin descuento) fue comparado con el sistema de cantidad económica de pedido (EOQ), comprobándose que el primero, con un descuento de cuarenta por ciento y una cantidad de compra de $5000, representa un ahorro de $49,958 frente a la cantidad económica de pedido y un ahorro de $27,489 frente al sistema de reposición coordinada de inventarios sin descuentos.

Este documento, representa para el investigador una guía para la implantación de un sistema de gestión de la calidad desde sus fases iniciales como la planeación estratégica, pasando por las acciones tomadas para la creación de la gestión total de la calidad hasta las conclusiones del estudio.

Palabras clave: Social sciences (ciencias sociales), Education (educación), Applied Sciences (ciencias aplicadas), Spanish text (texto en español), Total Quality (calidad total), Management (gerencia).

Romero (1999), realizó su tesis para optar al título de Maestro en Ingeniería sobre "Diseño del sistema de contabilidad de costos basado en actividades para Hanes Menswear of Puerto Rico Inc.", la cual resume de la siguiente manera: Actualmente los sistemas de contabilidad tradicional han manifestado diversas deficiencias. Por ejemplo, estos sistemas no permiten obtener costo acertado de los productos debido a que se utilizan pocos generadores de costos para calcular las tasas de segregación de costos indirectos. Este trabajo está basado en la necesidad de tener técnicas más precisas para distribuir los costos a los productos. Nuevas investigaciones se enfocan en las actividades involucradas en los procesos de manufactura de los productos. Este nuevo enfoque es conocido como sistema de costos basado en actividades.

En este proyecto se desarrolló un sistema de costos basado en actividades (SCBA) en una empresa dedicada a la manufactura de productos textiles (ropa interior masculina), Hanes Menswear Inc de Puerto Rico. Se diseñó un sistema de contabilidad de costos basado en las actividades y se comparó con el sistema existente en ese momento. El sistema que se diseñó refleja todas de las actividades de los proceso de producción y distribuye los costos indirectos a los productos de acuerdo a las actividades requeridas para ser manufacturados.

Los resultados de la comparación entre el sistema diseñado y el existente indicaron que el sistema utilizado en Hanes Menswear Inc. provoca un subsidio entre productos, donde los productos de alto volumen altos subsidian a los de bajo volumen. Entre las alternativas propuestas, se escogió aquella con poca complejidad añadida en relación al sistema existente.

Otra fase era la utilización de SCBA como una herramienta para el mejoramiento continuo. Un sistema de costos basado en actividades permite

visualizar las actividades que consumen mayor cantidad de recursos. Estas actividades pueden ser objeto de estudio para la reducción de gastos de la compañía.

Esta tesis representa un aporte para el investigador ya que presenta los pasos necesarios para implementar un sistema de contabilidad en una empresa. Proporciona una metodología estructurada que integra todas las áreas de la organización.

Palabras clave: Social sciences (ciencias sociales), Applied sciences (ciencias aplicadas), Spanish text (texto en español).

Eíto (2000), en su artículo "La gestión del documento de archivo y el alcance de la gestión documental tradicional", indica que la tecnología debe servir para soportar y optimizar nuestras prácticas de gestión. En cualquier caso, al diseñar una estrategia para la gestión de documentos electrónicos, no debemos olvidar el valor tradicional —y no perecedero— que tienen los documentos para las organizaciones.

Esta perspectiva debe complementar cualquier proyecto para la gestión de documentos, y en el momento de definir las especificaciones para los sistemas se debe tener en cuenta las necesidades específicas del documento de archivo.

Es una referencia importante porque indica los requisitos para la gestión de los documentos de archivo, lo cual es parte fundamental del control de documentos y del control de registros que forma parte del sistema de gestión de calidad.

Duréndez (2001), en su tesis doctoral titulada "La auditoría de cuentas en España: un Estudio empírico sobre la función, utilidad y comprensión del informe de auditoría" se acerca a la situación de la auditoría financiera en España, a través de un estudio empírico dirigida a compañías, instituciones de crédito, analistas financieros y auditores. La metodología está basada en la elaboración de una encuesta como una manera de obtener la información

necesaria para poner a prueba las hipótesis. Los resultados obtenidos suponen la validación sobre la parte de auditores, compañías y usuarios de la utilidad del informe de auditoría para el proceso de toma de decisiones, así como la confirmación de que el modelo normalizado actual del informe es comprensible y supone unos buenos medios de la comunicación del trabajo que el auditor lleva para los usuarios interesados en la información financiera.

Este documento representa una referencia en el tema de las auditorías contables, la cual permite definir la función actual de las auditorías, los organismos que emiten normas o directrices sobre ella, la historia de la auditoría, el papel del auditor, el informe y su comprensión, las etapas en el desarrollo de la auditoría y la percepción de cada uno de los involucrados en el proceso. Las auditorías representan una parte importante del modelo que se pretende desarrollar con esta investigación.

Palabras clave: Social sciences (ciencias sociales), Spain (España), Audit report (informe de auditoria), Social agents (agentes sociales), Spanish text (texto en español).

Torres (2002), en su tesis de Maestría en Gerencia de Empresas, "Outsourcing de control de gestión para las PYMES venezolanas", propone un modelo con la finalidad de que las PYMES que no cuentan con una gerencia estratégica puedan controlar su gestión a través del servicio de Outsourcing, aportando al pequeño y mediano empresario, las herramientas necesarias para el manejo de información sustentado en índices que miden los logros alcanzados en la ejecución de las estrategias, los objetivos, las acciones y los resultados, para así determinar el desempeño organizacional en relación a su direccionamiento estratégico.

El estudio va dirigido a las PYMES venezolanas, para el cual se planteó el desarrollo de un modelo de control de gestión en función de cuatro indicadores macro: productividad, rentabilidad, satisfacción al cliente y recursos humanos.

Para el diseño y construcción del modelo integral de medición de gestión de las PYMES, se siguió un proceso general que se ajusta a las necesidades de cada empresa, partiendo en la formulación estratégica y finalizando con la aplicación de indicadores con la finalidad de medir y retroalimentar el sistema de la empresa.

Si bien, existe un sin número de indicadores de gestión empresarial, para el caso particular de las PYMES venezolanas se planteó un modelo de fácil aplicabilidad y análisis basado en aquellos indicadores que mejor satisfacen las necesidades empresariales venezolanas.

Dicha investigación presenta dos factores muy importantes a considerar en este trabajo de grado: el servicio de outsourcing y las pymes. Representa parte del marco referencial al introducir la definición y la situación de las pymes en Venezuela. También define la práctica del outsourcing y sus beneficios.

Palabras clave: Universidad Metropolitana, Trabajo de Postgrado, 2002, Contratantes externos, Estudio de casos Microempresas, Control Planificación estratégica, Contratos de servicios, Texto Completo.

Acevedo, et. al. (2008), en su artículo "Implantación del Modelo Nacional para la Calidad Total en el Laboratorio Clínico" describe como Certus Laboratorio Clínico, de la ciudad de Tijuana Baja California, México, ha encauzado su evolución, crecimiento y desarrollo sobre la base de modelos y sistemas de calidad total, empezando por la planeación estratégica y el diseño, organización, desarrollo, control y certificación del SGC: Sistema de Gestión de Calidad, bajo la Norma ISO 9001 en el año 2000, el cual se certificó en la versión del sistema ISO 9001:1994 por el organismo internacional certificador BVQi (Bureau Veritas Quality International de México) con el alcance de «Servicios de Laboratorio de Análisis Clínicos de Estudios de Rutina, Especiales y Referencia». En el año 2003, se hizo la transición de la certificación a la versión de la Norma ISO 9001:2000. A partir del año 2006, la

alta dirección de Certus tomó la decisión de adoptar el Modelo Nacional para la Calidad Total. A fin de estructurar su cultura y esquemas de trabajo dentro de este modelo, hubo que rediseñar e implantar un enfoque que permitiera direccionar e integrar los esfuerzos de la organización, con el propósito de incrementar la creación de valor para clientes, personal, comunidad y accionistas, además de mejorar su posición competitiva en este sector. La organización ha participado en el Premio Baja California a la Calidad y Competitividad en dos ocasiones, habiendo logrado el Premio 2007 en la Categoría de Servicios. En este trabajo se describe el Sistema de Gestión de la Calidad Total del Laboratorio Certus que conforme al Modelo Nacional para la Calidad Total tiene como principal propósito «impulsar la competitividad de las organizaciones mexicanas de cualquier giro o tamaño, para proyectarlas a ser de clase mundial», destacando los resultados logrados a la fecha y compartiendo algunas de las conclusiones que se han derivado de la experiencia obtenida, desde la forma de implantar un sistema de gestión por calidad total y los obstáculos que se deben enfrentar hasta los beneficios alcanzados. Actualmente, Certus Laboratorio Clínico se está preparando para cumplir la Norma ISO 15189:2003 «Requisitos particulares para la calidad y la competencia de los Laboratorios Clínicos.

En este artículo se presentó cómo aplicar un sistema de gestión de calidad total, tomando como referencia la norma ISO 9001:2000 y la norma ISO 15189:2003. Presenta el enfoque que utilizaron para definir los procesos, los indicadores, la metodología para su implantación, entre otros aspectos requeridos para definir y aplicar el sistema de calidad total a una empresa.

Palabras clave: Calidad total, certificación, Modelo Nacional para la Calidad Total, competitividad, ser de clase mundial.

Perdomo y Ferrer (2008), en su artículo "Elevación de la calidad en los servicios a partir de la interrelación clientes internos y externos" diseñan una metodología que permita a las empresas medir y elevar la calidad en sus

productos y/o servicios, aplicando el modelo de gestión de la calidad según ISO 9001:2008, integrado a requisitos vinculados con la formación del Capital Humano. Su aplicación garantiza a las organizaciones mayor confianza en la capacidad de sus productos y un marco para la mejora continua a partir de una mayor formación de los clientes internos. Al evaluar sus resultados en la práctica, las autoras comprobaron la correlación existente entre la satisfacción de los clientes internos y externos y un aumento de la productividad de la organización.

Este documento explica la correlación que existe entre la satisfacción del cliente interno con la del cliente externo, y cómo influye la gestión del capital humano en la calidad de servicio que se presta a los clientes. Estos son factores que junto a los demás requisitos de la ISO 9001:2008 contribuyen a la mejora de la productividad y de la calidad de los servicios de la empresa.

Palabras clave: Productividad, satisfacción clientes internos y externos, Sistema de Gestión de la Calidad.

Quijada (2008), en su tesis para optar al título de Especialista de Sistemas de la Calidad denominada "Sistema de documentación del sistema de gestión de la calidad para una empresa nacional de transporte de encomiendas" indica que En la actualidad las empresas se encuentran en un mercado altamente competitivo donde las exigencias de los clientes varían constantemente, lo que implica que las empresas se encuentran en un cambio constante para asegurarse de su permanencia en el mercado.

Por tal razón, las empresas se ven en la necesidad imperiosa de implementar herramientas gerenciales que les permitan mejorar eficazmente sus procesos, para así disminuir o evitar desviaciones y ser cada vez más productivas, lo cual ha generado que hoy en día las empresas se avoquen a implementar un Sistema de Gestión de la calidad que les permita tener un enfoque sistemático de los procesos y de los clientes y estar atentos al mejoramiento continuo de

sus procesos; para poder mantener la fidelidad de sus clientes. El desarrollo de un sistema documentado es uno de los pilares fundamentales del sistema de gestión de calidad, ya que permite saber el Qué, Cómo y Cuándo de las actividades relevantes que afectan sustancialmente la calidad del producto o servicio prestado.

En esta investigación, enmarcada en la modalidad de proyecto factible, apoyada en una investigación de campo, con un diseño de investigación no experimental, transeccional, descriptivo, se presenta una propuesta de un sistema de documentación para la empresa Documentos Mercantiles, S.A., durante el estudio se procedió a levantar los procesos actuales de la empresa para poder determinar la documentación necesaria, se realizó un diagnóstico de la situación actual con respecto a la noma Venezolana COVENIN-ISO 9001:2000, para de esta manera determinar el grado de cumplimiento, el cual servirá de base para el desarrollo del sistema documental que permita eliminar las brechas existentes.

El levantamiento de la información se realizó sobre la observación directa de los procesos y entrevistas al personal involucrado, obteniéndose como resultado de la comparación del cumplimiento actual del sistema de documentación, de la empresa objeto de estudio, respecto a los requisitos establecidos, para tal fin, por la Norma COVENIN-ISO 9001:2000. Se desarrolló una matriz de responsabilidad para determinar los roles que cumplen las personas que elaboran, revisan y aprueban la documentación, y se desarrollaron elementos para mantener la homogeneidad y adecuación en la elaboración y modificación de los documentos, estableciéndose la responsabilidad para la elaboración, control y difusión a través de la Coordinación de la Calidad.

La revisión de este documento representa una contribución para este trabajo de investigación ya que describe el sistema de documentación para un sistema de gestión de la calidad, lo cual es una parte importante del modelo que aquí se

desarrolla. De esta forma, se cubre el requisito del control de documentos y registros.

Palabras clave: documentación, empresas, encomiendas, gestión de la calidad, sistemas, transformación social, Universidad Católica Andrés Bello (Venezuela).

Soto, et. al. (2008), en su publicación "Fundamentos teóricos del modelo contable común para las pymes de américa latina: una alternativa a la regulación contable internacional IASB" presentan una aproximación a los aspectos descriptivos de la regulación contable, los aspectos relevantes de la normalización internacional, los efectos de la regulación contable, las condiciones actuales del desarrollo económico-contable, la ubicación de la contabilidad en el campo del conocimiento y su función social y, finalmente, una propuesta para el desarrollo de la contabilidad al considerar distintos obstáculos en el proceso de armonización.

Explica el contexto de las normas contables emitidas por el IASB, los inconvenientes de la contabilidad anterior, los efectos de la regulación en los países de América Latina y la función social que debería cumplir. Deberían ser imparciales y no responder a intereses económicos o políticos particulares.

Palabras clave: Latinoamérica, modelo contable, Pymes, regulación contable.

Heras, et. al. (2009), escribieron un artículo titulado "Impacto competitivo de las herramientas para la gestión de la calidad", donde se evalúa el impacto de las herramientas para la gestión de la calidad en la competitividad de las organizaciones, tomándose como referencia dos modelos distintos de gestión de la calidad: el establecido por el estándar ISO 9001:2000 y el del modelo de autoevaluación EFQM. A tal efecto se analiza la información proveniente de un estudio empírico en el que participaron 107 evaluadores de modelos de gestión de la calidad. De los resultados obtenidos se observa que las organizaciones con sistemas de gestión de la calidad basados en la norma ISO 9001:2000

utilizan mayoritariamente herramientas de propósito «general», diseñadas para el análisis de su situación y para extraer propuestas de mejora, lo que tiene un impacto relativamente positivo en su competitividad. Por otra parte, las organizaciones que adoptan el modelo EFQM utilizan herramientas más especializadas y focalizadas, lo que les lleva a una mejora notable en aspectos más concretos de su capacidad competitiva. La clasificación de herramientas para la mejora de la calidad que se propone en el artículo podrá servir de apoyo a las organizaciones interesadas a la hora de escoger las herramientas más efectivas en función de la estrategia de calidad que adoptan.

La principal contribución de este artículo es que clasifica las herramientas de la calidad e indican cuáles de ellas son más efectivas. Es un criterio importante para tomar la decisión adecuada sobre las herramientas a utilizar.

Palabras clave: EFQM, Models and quality management systems (Modelos y sistemas de gestión de calidad), ISO 9001:2000, Tools for quality management (Herramientas de mejora de la calidad).

Salazar-Baquero (2009), publicó su texto denominado "Comparación entre la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYME) y la normatividad colombiana", el cual representa un esfuerzo de los profesores del Área de Contabilidad Financiera del Departamento de Ciencias de la Contabilidad, por comparar la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYME), tal como son definidos por el Consejo Internacional para Estándares en Contabilidad (IASB), con la Regulación Contable en Colombia. La comparación se hace agrupando algunas secciones de las NIIF según características particulares y comparándolos después con las Regulaciones Contables en Colombia más relevantes. Allí donde parece apropiado, planteamos algunas recomendaciones con el objeto de ajustar la debida normativa contable colombiana. Entre las principales diferencias, encontramos que las NIIF para PYME incluyen mejores parámetros con respecto a la

distinción y la medición de entradas en los tratados financieros; de igual manera, se toman más medidas de valor razonable y se tiene como práctica común el empleo de medidas que reconocen el valor del dinero en el tiempo. Por tanto, el presente texto pretende abrir la oportunidad para reflexiones más profundas, así como promover la contribución de alternativas en la búsqueda de un nuevo modelo contable en Colombia, capaz de desarrollar las regulaciones establecidas por el Decreto 13 14 de 2009.

Resulta una referencia importante porque describe cada uno de los aspectos que conforman la NIIF para PYMES e indica las características de las empresas que pueden aplicar estas normas.

Palabras clave: Colombia, Contabilidad, Contabilidad Internacional, Decreto 2649 de 1993, Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYME), normas internacionales de contabilidad, Pequeña y mediana empresa.

Anselmi y Márquez (2010), en su tesis de Maestría en Administración Mención Gerencia de Finanzas, "Impacto de la adopción de las VEN-NIF en la valoración de la Arrocera ABC, C.A. (PYMES) a través del método Descuento de Flujo de Caja Libre", menciona que El 2011 será un año de cambios para la pequeña y mediana industria ya que deberán adoptar todas las premisas y supuestos básicos que regulan el ámbito de acción del contador público, incluidos en las Normas Internacionales de Información Financiera (VEN-NIIF) aprobadas por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela.

El contenido del presente trabajo se enfocó en evaluar, a través del método de descuento de flujo de caja libre, el impacto que acarrea la adopción de las dichas normas en comparación con las previamente existentes llamadas VEN-GAAP en la valoración de la Arrocera ABC C.A.

Esta investigación representó un punto de partida para idear el modelo de sistema de gestión de la calidad integrando los aspectos relacionados con la

adopción de las normas VEN-NIF en pymes, ya que se detallaron los pasos para implementar dichas normas en una empresa y se determinó el impacto que genera.

Palabras clave: Estados financieros, Flujo de caja, Normas Internacionales de Información Financiera, Texto Completo.

Curvelo (2010), en el artículo "Teorías y praxis de los modelos contables para la representación de la información financiera" analiza los modelos en contabilidad desde la perspectiva de los requerimientos de la información financiera, para lo cual acude a una reconstrucción de los diferentes modelos usados para la valoración y representación. Metodológicamente es una investigación cualitativa y según su diseño es de tipo teórica o bibliográfica. Como conclusión se evidencia que los modelos contables pueden construirse a partir de una realidad que se fundamenta por el interés del hombre en comprender y explicar el entorno en el que se desenvuelve, lo que le facilita la interpretación y predicción de situaciones específicas, permite que en contabilidad los mismos no solo se limiten a la información financiera sino la relación de esta con los aspectos sociales, ambientales, económicos, y entre otros, los administrativos.

Se compararon los modelos históricamente utilizados para representar la contabilidad para luego definir los elementos que se requieren para la construcción de un nuevo modelo que no se limita a mostrar la información financiera.

Palabras clave: Información contable financiera, información financiera, interpretaciones contables, Modelos, modelos contables, representación, teorías.

Adbullah, et. al. (2012), en su artículo "Value-based total performance excellence model: A conceptual framework for organisations" presenta un marco conceptual para el desarrollo de un modelo de excelencia en el rendimiento

total basado en valores (VBTPEM) en las organizaciones. Este modelo implica valores fundamentales como un componente estratégico para una organización para lograr la excelencia de rendimiento total. El VBTPEM es una extensión de la versión anterior de la TPEM (modelo de excelencia en el rendimiento total) propuesto por Husain et al. [Husain, N., Abdullah, M., Idris, F., y Sagir, RM (2001). El modelo de excelencia en el rendimiento total de Malasia: un marco conceptual. Gestión de Calidad Total, 12 (7 y 8), 926-931] y Abdullah et al. [Abdullah, M., Husain, N., & Nik Hassan, NM (2008). Directrices para la aplicación de modelo de excelencia en el rendimiento total basado en el valor en las organizaciones empresariales. Las presentaciones en el Foro Perspectiva Islámica, Manila, Filipinas]. Esta extensión integra las partes intangibles de medición del desempeño que se han vuelto un tema central en muchas organizaciones. Por lo tanto, este documento analiza los principales valores asociados a cada uno de los criterios en el marco TPEM. La importancia del estudio es que contribuye a la versión extendida de la investigación de la medición del desempeño mediante la integración de los valores fundamentales en el marco total de excelencia en el desempeño. La noción de excelencia en el rendimiento total de los valores impulsada aplica a una organización que logra superioridad en ambas actuaciones financieras y no financieras, debido al refuerzo y la internalización equilibrada, viable, alineadas, y los valores fundamentales auténticos en esa organización [Hultman, K., y Gellerman, B. (2002). Equilibrar los valores individuales y organizacionales: Caminando por la cuerda floja al éxito. Hoboken, NJ: John Wiley & Sons].

Este artículo proporciona información importante para el desarrollo de este trabajo de grado de maestría porque parte del modelo de excelencia EFQM para definir los indicadores que sirven para medir el desempeño basado en valores. Como su título lo indica, es un marco conceptual para las organizaciones, que le permite valorar su rendimiento.

Plantean que generalmente las organizaciones miden su desempeño considerando indicadores financieros, de calidad, de productividad pero que no miden aspectos subjetivos, siendo tan relevantes para la adaptabilidad y competitividad de una empresa. Por tal motivo, introducen un grupo de 6 valores fundamentales para cada uno de los 11 criterios del modelo original del EFQM. El esquema se presenta en la figura II-1, en inglés como se incluye en el artículo y la adaptación al español en la figura II-2 (ver página 23).

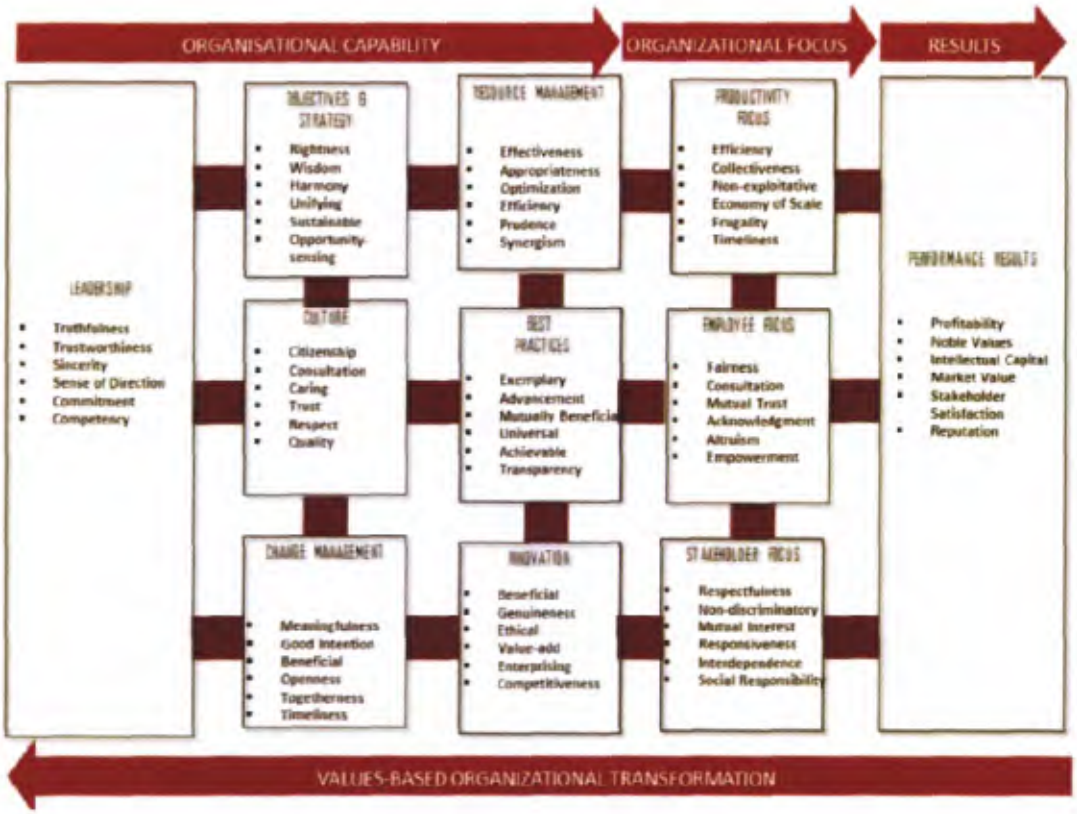


*Figura II-1.*Modelo de excelencia en el rendimiento total basado en valores. Fuente: Abdullah et al (2012).

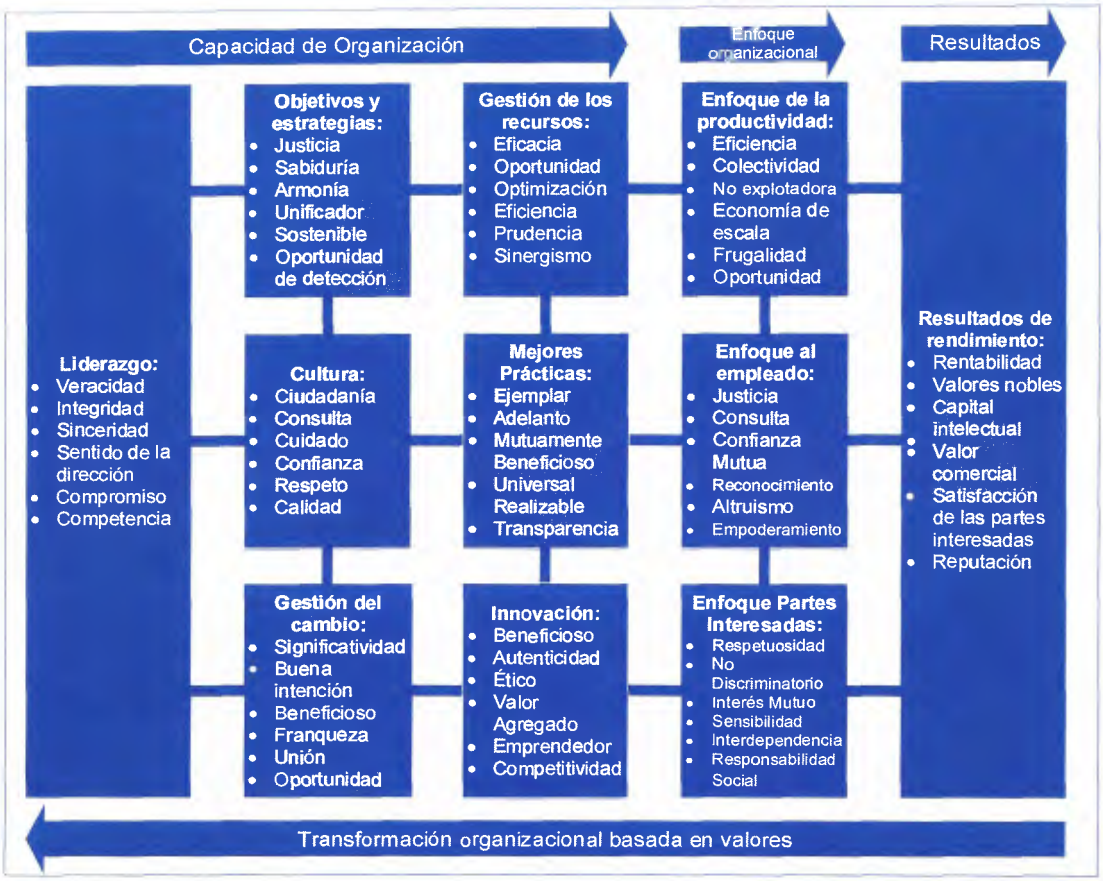


Figura II-2. Modelo de excelencia en el rendimiento total basado en valores (traducido al español).
Fuente: Adaptado de Abdullah et al (2012).

Palabras clave: core values (valores fundamentales), total performance excellence model (modelo de excelencia en el rendimiento total), value-based total performance excellence model (modelo de excelencia en el rendimiento total basado en valores).

Shaukat, et. al. (2012), en el resumen de su artículo titulado "Modeling robustness behavior using aspct-oriented modeling to support robustness testing of industrial systems" indican lo siguiente: modelos basados en pruebas de robustez requieren del comportamiento preciso y completo. Por ejemplo, las máquinas de estado pueden ser utilizadas para modelar el comportamiento del software cuando el hardware (por ejemplo, sensores) se rompe y se alimentan a una herramienta para automatizar la generación de caso de prueba. Pero el

comportamiento de solidez es un comportamiento transversal y, de ser modelada directamente, a menudo resulta en grandes máquinas de estado complejas. Esto en la práctica tienden a ser propensos a errores y difícil de leer y entender. Como resultado, el modelado de comportamiento robustez de esta manera no es escalable para sistemas industriales complejos. Para superar estos problemas, la modelización orientada a aspectos (AOM) se puede emplear para modelar el comportamiento robustez como aspecto en forma de máquinas de estado específicamente diseñadas para modelar el comportamiento robustez. En este artículo, presentamos una Metodología de Modelado de Robustez (RUMM) que permite modelar el comportamiento robustez como aspectos. El objetivo es tener una metodología completa y práctica que abarca todas las características de las máquinas de estado y conceptos de aspectos necesarios para el modelo basado en pruebas de robustez. En el núcleo de RUMM es el perfil UML (AspectSM) que permite los aspectos de la máquina de estado de modelado UML como máquinas de estados de UML (máquinas de estado de aspectos). Por lo que un enfoque, basándose en un estándar y el uso de la notación de destino como base para modelar los aspectos a sí mismos, se espera que haga la adopción práctica de los aspectos más fácil modelar en contextos industriales. Se ha utilizado AspectSM para modelar el comportamiento transversal de robustez de un sistema de videoconferencia y discutir los beneficios de hacerlo en términos de reducción del esfuerzo de modelado y mejorar la legibilidad.

Este documento representa un aporte para el desarrollo del objetivo específico IV de esta investigación ya que describe un modelo robusto para la prueba de conceptos del modelo desarrollado. La robustez indica el grado en el que un sistema o sus componentes pueden funcionar correctamente en la presencia de entradas inválidas o en condiciones ambientales de estrés. Permite manejar situaciones que no deberían ocurrir para hacer los ajustes en el modelo que permitan garantizar su funcionamiento y a su vez, procurar que no se introduzcan demasiadas redundancias que hagan muy largos o complicados los

procesos. El diagrama de la metodología del modelado de robustez (RUMM) se presenta en inglés en la figura II-3 y traducido al español en la figura II-4.

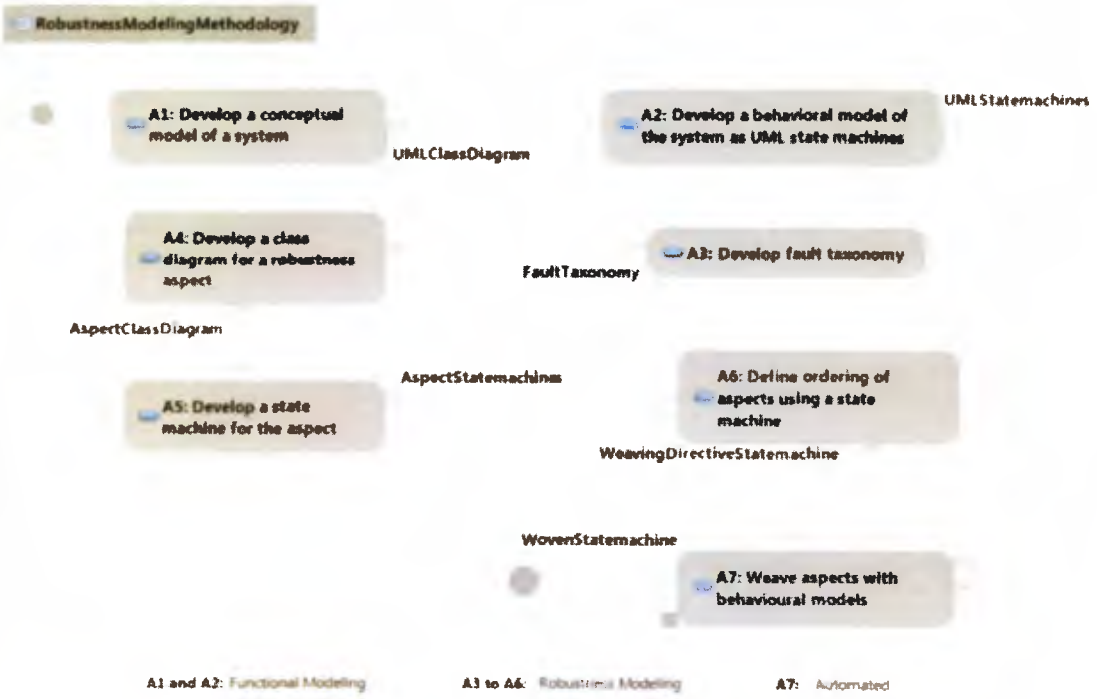


Figura II-3. Metodología del modelo de robustez (RUMM)
Fuente: Shaukat, et. al (2012).

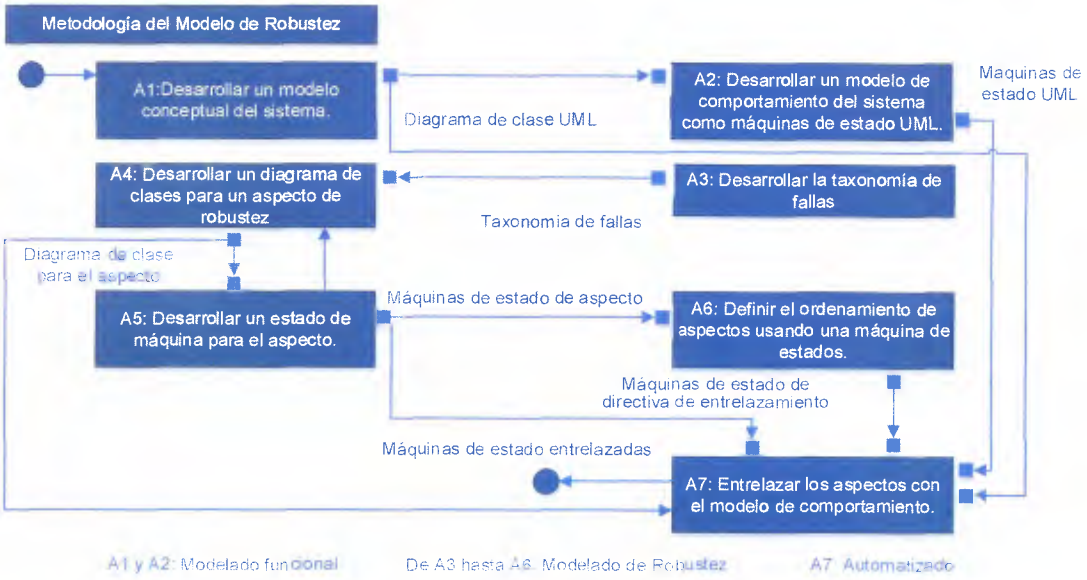


Figura II-4. Metodología del modelo de robustez (traducido al español).
Fuente: Adaptado de Shaukat, et. al (2012).

Palabras clave: Aspect-oriented modeling (modelado orientado **a** aspectos), UML state machines (máquinas de estado UML), Robistness (Robustez), UML profile (perfil UML), Crosscutting behavior (comportamiento transversal), Robustness testing (pruebas de robustez).

2.2. Bases Teóricas

En esta sección se presentan las definiciones y los temas según el criterio de varios autores, que conforman el fundamento teórico del presente Trabajo de Grado de Maestría. Así, se presentan los diferentes temas que se integraron en el desarrollo del modelo para que cumpla con los estándares de calidad. Esta información permite abordar dicho tema de manera clara y precisa.

2.2.1. Sistemas de gestión de la calidad

El primer tema a definir es el sistema de gestión de la calidad que se usó como guía para el desarrollo del modelo.

Un sistema, según lo expuesto en la norma FONDONORMA-ISO 9000:2006, es un "conjunto de elementos mutuamente relacionados o que interactúan" (p. 9). En esa misma norma, se define el sistema de gestión de la calidad como aquella parte del sistema de gestión de la organización enfocada en el logro de resultados, en relación con los objetivos de la calidad, para satisfacer las necesidades, expectativas y requisitos de las partes interesadas, según corresponda. Es un modelo estandarizado de gerencia basado en un enfoque sistemático para realizar una labor efectiva que conduzca al logro de los objetivos planteados relativos a la gestión de la calidad de una organización o empresa.

El concepto de la gestión de la calidad es difícil de definir porque es abstracto, intangible y complicado de medir. En muchos casos se define de forma incompleta o muy idealista, algo que difícilmente se pueda poner en marcha. Por las razones expuestas, se propone el concepto de enfoque de Gestión de la

Calidad, "utilizado para describir un sistema que relaciona un conjunto de variables relevantes para la puesta en práctica de una serie de principios, prácticas, y técnicas para la mejora de la calidad" (Camisón, et al, 2006, p. 211). Dicho enfoque se distingue por sus principios, prácticas y técnicas. Los ocho principios de la gestión de la calidad que se presentan en la norma FONDONORMA-ISO 9000:2006 son:

Enfoque al cliente: una de las principales razones de existencia de las empresas es el cliente y como consecuencia tiene especial interés en escuchar su voz, es decir, sus perspectivas y necesidades.

Liderazgo: en una organización hacen falta personas que la dirijan y difundan la cultura de la calidad.

Participación del personal: los empleados de una organización son clientes internos y son quienes hacen posible que los procesos se cumplan, así es importante que se sientan involucrados para lograr una participación en búsqueda de la calidad.

Enfoque basado en procesos: la gestión es más efectiva cuando se definen bien los procesos, y se realizan las actividades para obtener mejores resultados globales, considerando cómo afectan a las demás partes del proceso.

Enfoque de sistema para la gestión: los procesos deben verse y realizarse como un conjunto de actividades o subsistema que están relacionados entre sí, debe considerarse que el fin de un proceso, probablemente es el inicio de otro.

Mejora continua: las empresas continuamente deben autoevaluarse para detectar las posibles fallas y oportunidades de mejora.

Enfoque basado en hechos para la toma de decisión: lo que no se mide es difícil de gestionar. Para la toma de decisiones es muy importante conocer datos e información que permita escoger la opción más conveniente según el contexto en el que se desarrolla.

Relaciones mutuamente beneficiosas con el proveedor: las relaciones entre una empresa y sus proveedores debe ser del tipo ganar-ganar ya que existe dependencia de ambas partes. (p. vi y vii).

Para lograr una buena gestión, dicho sistema debe tener mecanismos para controlar y mejorar los resultados obtenidos, como los son la autoevaluación y las auditorías. Puede decirse que una auditoría es un proceso de evaluación del sistema de gestión de la calidad que permite detectar fallas y oportunidades de mejora. De acuerdo a lo expuesto en la norma FONDONORMA-ISO 9000:2006, una auditoría es un "proceso sistemático, independiente y documentado para obtener evidencias de la auditoría y evaluarlas de manera objetiva con el fin de determinar el grado en el que se cumplen los criterios de auditoría". (p. 18).

Va de la mano con el mejoramiento continuo, ya que permite medir el grado de cumplimiento con los requisitos y definir los planes de acciones correctivas y preventivas para obtener un sistema de gestión más efectivo.

Para definir la conveniencia de utilizar algún modelo o referencia en materia de gestión de la calidad, se presenta una comparación entre el Premio de la Fundación Europea para la Calidad Total (EFQM), Malcom Baldrige, Ciclo de Gerencial de Deming, Modelo Iberoamericano y las normas ISO 9000, que se presentan en la tabla II-1.

Tabla II-1. Cuadro comparativo entre modelos o referencias en materia de gestión de la calidad.

Característica	Series de normas ISO 9000	Premio Deming	Premio Malcom Baldrige	EFQM	Premio Iberoamericano a la Calidad
Creación	Ginebra, Suiza.	Japón, 1951.	Estados Unidos, 1987.	1991.	Cumbre Iberoamericana, 1999.
Misión	Desarrollar estándares con un enfoque universal que faciliten el comercio internacional y armonice las normas de calidad.	Destacar la labor de individuos y organizaciones que han demostrado un nivel sostenido en la práctica del control de calidad total.	Reconocer a aquellas empresas que establecieran y cumplieran exitosamente los requisitos del premio.	Reconocer la excelencia de las empresas, así como informarle los resultados de la evaluación para su aprendizaje.	Contribuir a distinguir, destacar, explicitar y reconocer la calidad de las organizaciones premiadas.
Funciones	• Modelo normativo de gestión de la calidad. • Estandarización de los sistemas de calidad. • Están relacionadas con los procesos. • Es una guía para poner en práctica un sistema de calidad total. • Es un instrumento con propósitos contractuales con los clientes.	• Modelo para la implantación de la gestión de calidad total. • Es una guía para el mejoramiento continuo. • Promueve el desarrollo sostenido a largo plazo de las empresas. • Permite la autoevaluación de las empresas. • No requiere la aplicación de un modelo preestablecido.	• Modelo para la implantación de la gestión de calidad total. • Estimular la mejora de la productividad y creatividad. • Mejora resultados financieros. • Mostrar el ejemplo de los ganadores. • Poner a disposición los modelos de las empresas ganadoras. • Promover el desarrollo sostenido a largo plazo.	• Modelo para la implantación de la gestión de calidad total. • Es una guía para el mejoramiento continuo. • Promueve el desarrollo sostenido a largo plazo de las empresas. • Existe una adaptación para pymes.	• Modelo para la implantación de la gestión de calidad total. • Es una guía para el mejoramiento continuo. • Promueve el desarrollo sostenido a largo plazo de las empresas.

Fuente: Adaptado de Camisón, et al (2007).

Cont. Tabla II-1. Cuadro comparativo entre modelos o referencias en materia de gestión de la calidad.

Característica	Series de normas ISO 9000	Premio Deming	Premio Malcom Baldrige	EFQM	Premio Iberoamericano a la Calidad
A qué va dirigido	Todos los procesos que afecten directamente la calidad del producto se deben realizar dentro del ciclo continuo planear, controlar y documentar.	Mejora o transformación de la gestión de la calidad de las empresas y de acuerdo a su situación definir sus objetivos y retos.	Estrategias y planes de acción enfocada a clientes y mercado.	Identificación de los puntos fuertes y débiles de una empresa, para el proceso de mejora continua.	Proceso de evaluación con información detallada de la empresa que responda a la estructura y criterios del modelo.
Elementos que lo conforman	• Fundamentos y vocabulario. • Requisitos: Requisitos generales, Requisitos de la documentación, Responsabilidad de la dirección, Gestión de los recursos, Realización del producto, Medición, análisis y mejora. • Directrices para la mejora del desempeño.	• Liderazgo • Infraestructura • Aseguramiento • Negocio • Recursos humanos • Información • Valores TQM • Método científico • Competencias • Resultados	• Liderazgo • Planeación estratégica • Enfoque del cliente y mercado • Administración del recurso humano • Administración del proceso • Resultados del negocio	• Liderazgo • Administración de personal • Política y estrategia • Recursos • Procesos • Satisfacción del personal • Satisfacción del cliente • Impacto en la sociedad • Resultados del negocio	• Liderazgo y estilo de gestión • Política y estrategia • Desarrollo de las personas • Recursos asociados • Clientes • Resultados de clientes • Resultado de desarrollo de las personas • Resultados de sociedad • Resultados globales

Fuente: Adaptado de Camisón, et al (2007).

Cont. Tabla II-1. Cuadro comparativo entre modelos o referencias en materia de gestión de la calidad

Característica	Series de normas ISO 9000	Premio Deming	Premio Malcom Baldrige	EFQM	Premio Iberoamericano a la Calidad
Por qué aplicarlo	• Algunos clientes lo exigen. • En el futuro podría ser un requisito. • Es una forma de implantar un sistema de calidad que ha tenido éxito. • Obtener la certificación y reconocimiento externo. • Estandarizar y formalizar procesos.	• Obtener el reconocimiento por avanzar en el camino de la calidad. • Convertirse en modelo a seguir. • Realizar una autoevaluación de la empresa para establecer los objetivos y procedimientos de la misma.	• Obtener el reconocimiento por avanzar en el camino de la calidad. • Convertirse en modelo a seguir.	• Obtener reconocimiento. • Convertirse en modelo a seguir. • Realizar una autoevaluación. • Utilizar el modelo para postularse para obtener el premio. • Obtener la retroinformación de expertos.	• Recibir la evaluación, incluyendo el informe de resultados. • Obtener el reconocimiento. • Convertirse en modelo a seguir. • Divulgación de las mejores prácticas de la organización ganadora. • Fomento de la cultura de calidad en la organización.
Quiénes pueden aplicarlo	• Organizaciones de cualquier tipo. • Usuarios de los productos. • Otros interesados: clientes, proveedores, etc. • Quienes evalúan o auditan el SGC. • Asesores en SGC. • Quienes desarrollan normas.	• Individuos. • Organizaciones de cualquier tipo. • Empresas que quieran autoevaluar sus prácticas de gestión de calidad. • Plantas manufactureras.	Empresas en una de las categorías: • Negocios. • Sistemas de salud. • Educación.	• Organizaciones de cualquier tipo.	• Organizaciones (públicas y privadas) pequeñas, medianas o grandes.

Fuente: Adaptado de Camisón, et al (2007).

A fines de esta investigación, se usó como base para definir el sistema de gestión de calidad, el que ofrece la norma ISO 9001:2008. Quienes han tenido la oportunidad de implantar este sistema en sus empresas u organizaciones reportan ventajas como:

1. Elaboración de mejores productos o prestación de mejores servicios.
2. Reducción del retrabajo y de los costos asociados.
3. Reducción de desperdicios (hacerlo bien a la primera).
4. Mejora en la prestación del servicio a los clientes (internos y externos).
5. Mejor posición en el mercado.
6. Empleados más involucrados en los procesos de la empresa.
7. Mejora en las relaciones con clientes y proveedores.
8. Aumento de la concientización de los empleados respecto a la calidad.

Estos beneficios redundan en el aumento de la productividad y de la eficiencia de los empleados, lo cual se traduce en la satisfacción del cliente por recibir bienes o servicios de calidad.

Además, los requisitos de la norma ISO 9001:2008, son complementarios a los requisitos del producto, lo cual, lo hace compatible con la adopción de los principios contables que ofrecen la norma NIIF para Pymes 2009 y los criterios de consultoría propuestos por la OIT.

2.2.2. Modelo de Excelencia EFQM

El Modelo de Excelencia EFQM se presenta en la tabla II-2, en inglés, tal y como puede encontrarse originalmente en su página web.

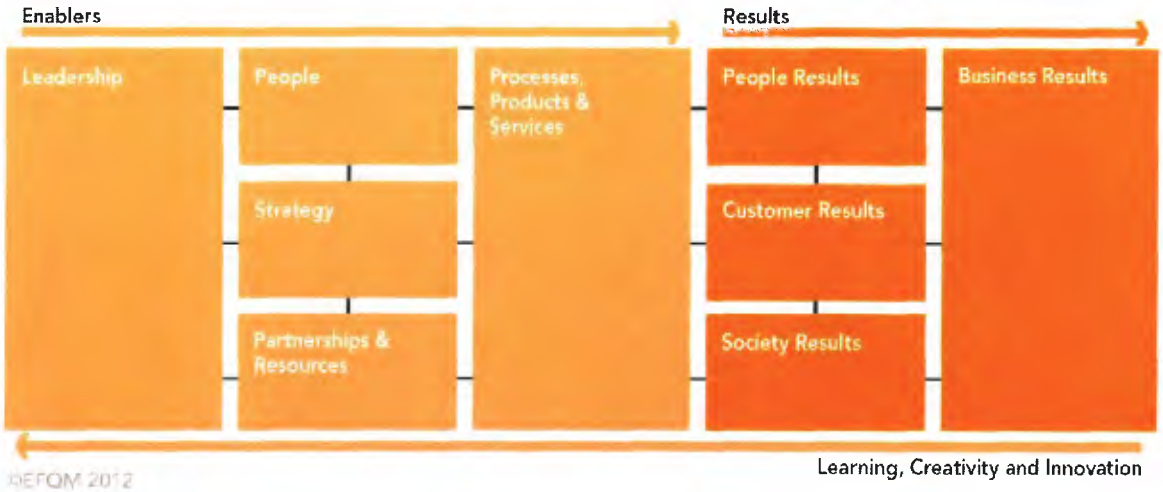


Tabla II-2. Modelo de Excelencia EFQM.
Fuente: EFQM (2012).

También se muestra el modelo traducido al español en la tabla II-3.

Tabla II-3. Modelo de Excelencia EFQM (traducido al español).
Fuente: Adaptado de EFQM (2012).

El modelo de excelencia EFQM 2013 está compuesto por nueve criterios, los cuales permiten definir la relación entre lo que la organización hace (agentes facilitadores) y los resultados que alcanza (satisfacción del personal, satisfacción del cliente, impacto en la sociedad y resultados empresariales). Es

como un ciclo ya que después de obtener los resultados, se deben analizar y evaluar, surgen las lecciones aprendidas y con el uso de la creatividad e innovación se pueden tomar acciones preventivas o correctivas sobre los agentes facilitadores que mejoren el modelo del negocio diseñado inicialmente (mejora continua).

2.2.3. Kaizen y Kanban

Otro de los aspectos relativos a la calidad que formará parte del modelo a diseñar es Kaizen. Kaizen (Cambiar para Mejor), según lo indicado en la página web de Kaisen[1], se trata de construir una cultura de mejora continua, donde a cada colaborador se le estimula a buscar mejoras en sus métodos de trabajo, involucrando a todas las personas sin implicar muchos costos.

La estrategia de Kaisen se puede representar en forma de sombrilla, ver figura II-5, ya que la imagen contiene cada una de las letras que conforman la palabra Kaisen, la cual será la inicial de un método o concepto que se ha aplicado en la gestión de la calidad en Japón. (Young Economists Journal, 2011).

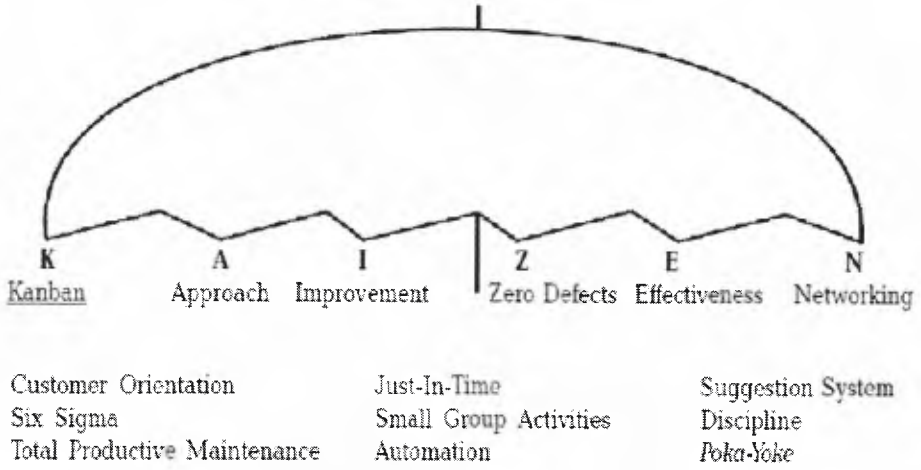


Figura II-5. Kaisen.
Fuente: http://afr.kaizen.com (citado en Rof, 2011).

[1] Consultado el 18/05/2013, de la página Web: http://es.kaizen.com/nosotros/el-modelo-kaizen.html

Así, las palabras en inglés son: Kanban (sistemas de tarjetas visuales), Approach (enfoque), Improvement (mejora), Zero Defects (cero defectos), Effectiveness (eficacia) y Networking (círculos de la calidad).

En la figura II-6, se presenta el mismo paraguas, esta vez con cada uno de los conceptos en español. Se realiza el símil con forma de sombrilla para simbolizar que Kaisen cubre una serie de aspectos importantes como lo son la orientación al cliente, seis sigma, mantenimiento total productivo, justo a tiempo, actividades en grupos pequeños, automatización, sistema de sugerencias, disciplina y poka-yoke.

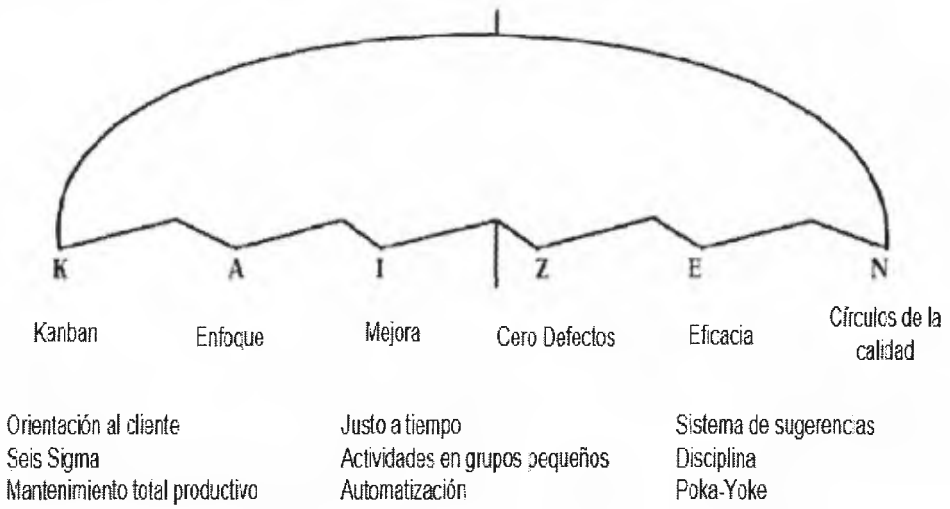


Figura II-6. Kaisen (traducido al español).
Fuente: Adaptado de http://afr.kaizen.com (citado en Rof, 2011).

La ventaja de utilizar Kaisen es que se van aplicando pequeños cambios, utilizando pocos recursos. En cambio, las estrategias basadas en innovación involucran grandes esfuerzos y los resultados son relativamente los mismos. Adicionalmente, los empleados se ven motivados a participar consciente y responsablemente en alcanzar los objetivos de la organización. Por otra parte, se requiere de la habilidad de comunicar para una implantación exitosa, así como del conocimiento técnico y gerencial y de la aplicación de algunas herramientas gerenciales.

Dichos beneficios pueden adaptarse específicamente para una empresa de servicios entre los cuales destacan: minimizar la burocracia, reducir el tiempo en los procesos, aumentar la productividad, hacer los procesos más fáciles para los clientes, aumentar la calidad, reducir errores y realizar procesos más transparentes.[2]

Kanban es una palabra de origen Japonés, donde "Kan" significa "visual" y "ban" tarjetas, por lo que puede definirse como un sistema de señales visuales. Describe un sistema de control de producción bajo la modalidad "halar" donde se controla el flujo de trabajo para producir según la demanda del cliente, cuando lo necesitan. Su implantación trae una serie de ventajas como: la reducción del inventario y de la obsolescencia (se trabaja con el mínimo inventario de acuerdo a la demanda de los clientes), reduce los desperdicios y desechos (se produce solo cuando se necesitan), proporciona flexibilidad en la producción (se puede responder rápidamente a la demanda cambiante), aumenta salida (se detectan los problemas de producción lo que permite que sean corregidos lo antes posible) y reduce el costo total.[3]

2.2.4. Procesos

Un proceso puede definirse como un conjunto de actividades que permiten transformar unos elementos de entrada (insumos) en uno o más elementos de salida (productos). Según Krajewski et al (2008), un proceso es "cualquier actividad o grupo de actividades en las que se transforman uno o más insumos para obtener uno o más productos para los clientes". (p. 4). Los procesos en una empresa deben ser administrados de forma que estén orientados al cumplimiento de las metas de la organización, evitando que las barreras entre áreas funcionales y los intereses particulares los desvíen de los objetivos generales. El equipo de trabajo debe coordinar sus actividades entre áreas

[2] Consultado el 18/05/2013, desde la página Web: http://es.kaizen.com/areas-de-negocio/servicios-y-areas-de-soporte.html.
[3] Consultado el 18/05/2013, desde la página Web: http://uk.kaizen.com/knowledge-center/kanban.html

funcionales o departamentos ya que una falla en una de las actividades influye en todo el proceso.

Para su estudio es importante conocer los elementos que conforman un proceso. Comienza con los proveedores internos o externos quienes proporcionan los insumos o recursos que conforman los elementos de entrada. Luego, ocurre el proceso, el cual puede dividirse en primarios (los que agregan directamente valor al producto) y de apoyo (procesos que no agregan directamente valor al producto pero son necesario para la ejecución de las actividades primarias). Finalmente, están los clientes internos o externos quienes reciben los productos resultantes (ver figura II-7).

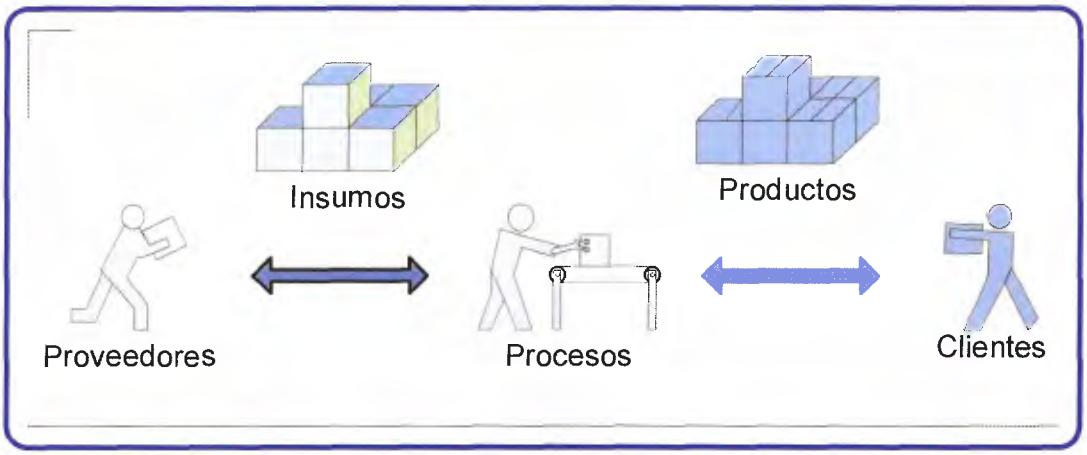


Figura II-7. Esquema de un proceso.
Fuente: Adaptado de Krajewski et al (2008).

Se puede definir una unidad de análisis desde la visión macro del proceso o se puede tomar solo una parte de él (subproceso) definiendo los proveedores y clientes que intervienen. A partir del análisis se puede comprender la interrelación de las actividades que lo conforman y las características de los insumos y los productos.

La división de los procesos en subprocesos se justifica porque durante su desarrollo, las personas involucradas requieren diferentes habilidades y

actitudes, realizan diferentes tipos de trabajo o se ejecutan por personas o departamentos diferentes.

Los procesos se clasifican principalmente en procesos de servicios o de manufactura. Los servicios no pueden mantenerse en inventario, requieren de un mayor contacto o interacción con el cliente, y se tratan de productos intangibles y perecederos. En ambos casos lo que el cliente espera es recibir un buen producto (bien o servicio), que cumpla con sus necesidades.

Es aquí donde surge el concepto de cadena de valor, el cual Krajewski et al (2008), describe como una "serie interrelacionada de procesos que produce un servicio o producto que satisface a los clientes" (p. 8). Inicia con la necesidad de un cliente y durante el proceso, se debe ir agregando valor al producto antes de llegar al consumidor final. Existe un vínculo estrecho entre los procesos y su desempeño, por lo cual se deben eliminar en lo posible los desperdicios, el re trabajo y los costos innecesarios.

En una cadena de valor intervienen los proveedores, los procesos principales y de apoyo, y los clientes. Los procesos principales pueden dividirse en cuatro grandes categorías correspondientes a: relaciones con los proveedores, desarrollos de nuevos productos, surtido de pedidos y relaciones con los clientes. Conociendo estos cuatros pilares de la empresa, una investigación debe incluir preguntas como: ¿en cuál de estos procesos existen fallas? ¿Cuáles de ellos se pueden mejorar? ¿Cómo se agrega valor al producto en cada proceso?

Un examen de los procesos desde la visión de agregar valor al producto, permite a quien lo realiza, obtener información valiosa para innovar y generar el crecimiento de la empresa. Así, se puede adaptar, cambiar o mejorar una cadena de valor para crear una ventaja competitiva frente a otras empresas del ramo, u otro nicho de mercado.

Krajewski et al (2008), presenta un modelo sistemático del análisis del proceso que se debe cumplir repetidas veces como parte de la mejora continua, conformado por las fases: identificación de las oportunidades, definición del alcance, documentar el proceso, evaluar el rendimiento, rediseño del proceso e implementación de los cambios, las cuales se resumen a continuación:

La primera de estas fases consiste en la identificación de las oportunidades que se puede realizar estudiando o analizando los cuatro procesos centrales que agregan valor al producto (relaciones con los proveedores, desarrollo de nuevos productos, surtido de pedidos, relaciones con los clientes). Otra forma, de detectar estas oportunidades es buscando en los aspectos estratégicos de la investigación que pueden estar relacionados con las posibles ventajas competitivas de la empresa, costos, calidad, tiempos, formas de realizar el proceso o subproceso, calidad de servicio y atención al cliente. Una tercera manera sería incentivando a los involucrados (empleados, proveedores y clientes) en el proceso a que den sus ideas y sugerencias.

En la segunda fase, denominada definición del alcance, se deben establecer los límites del proceso que se quiere analizar. Deben considerarse factores como áreas, personal involucrado, equipo de trabajo para el desarrollo de estas seis fases, recursos y metodología, de forma que sea viable.

La tercera fase se refiere a la documentación del proceso, es allí donde se presenta los pasos del proceso que fue delimitado en la etapa anterior contemplando los insumos, proveedores, productos y clientes.

La fase de evaluar el rendimiento consiste en medir el desempeño actual de la oportunidad a estudiar que se decidió en la primera fase. Para ello, se puede buscar los datos disponibles de medición de dicho desempeño. Con esa información se podrá evaluar.

En la quinta etapa, rediseño del proceso, se determinan las diferencias entre lo que reflejan las mediciones realizadas y la meta que se quiere alcanzar. Se

inicia la búsqueda de las causas que originaron las diferencias, se generan las ideas de mejora, se seleccionan y se analizan. Es importante considerar el análisis costo-beneficio en la selección de la idea. Finalmente, se documenta el proceso con el diseño propuesto, colocando los indicadores del desempeño y los valores esperados con el nuevo proceso.

En la última etapa, se realiza el plan y se pone en marcha. Se deben manejar adecuadamente aspectos como la resistencia al cambio de los involucrados y que se requiere de la participación y compromiso de las personas que deben impulsar y mantener las acciones propuestas en el diseño.

El conocimiento del proceso proporciona datos para crear una estrategia, adaptar las metas de la empresa a las cambiantes necesidades de los clientes, manteniéndose a la vanguardia en este mundo tan competitivo.

2.2.5. Cadena de Valor

La cadena de valor es una herramienta que permitirá realizar el análisis interno del negocio para "determinar las fortalezas y debilidades de la empresa respecto de sus competidores y, a partir de ellas, evaluar su capacidad para aprovechar las oportunidades y contrarrestar las amenazas" (Francés, A., 2006, p. 143).

El modelo de la cadena de valor de Porter (1986) citado por Francés (2006) está compuesta por una serie de actividades primarias que agregan valor y otras de apoyo que sirven como soporte al proceso central y se complementan entre sí. Fue diseñada para empresas manufactureras pero se han desarrollado adaptaciones para empresas de servicios, como el ejemplo de cadena de valor para empresas de seguros mostrado en la figura II-8. Para lograr la adaptación se eliminaron las etapas de logísticas de entrada y logísticas de salida, las operaciones se transforman en la prestación del servicio que ofrece la empresa y se conservan las etapas de servicio (post venta o colaterales) y de mercadeo.

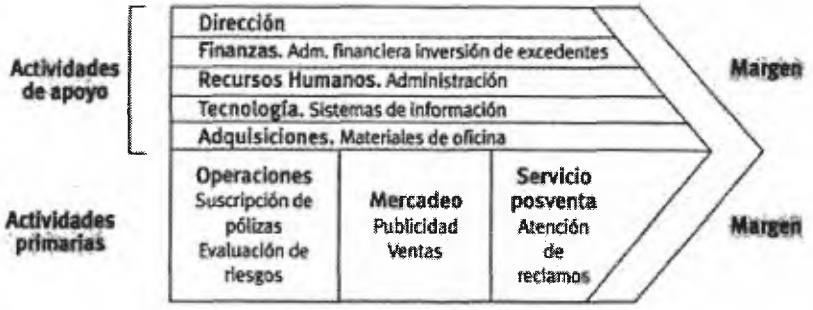


Figura II-8. Ejemplo de cadena de valor para empresas de seguros.
Fuente: Francés (2006).

2.2.6. Calidad de Servicio y Satisfacción al Cliente

Para definir la calidad de servicio es necesario conocer el concepto de cada una de estas palabras por separado, y así construir una idea de lo que significa. La calidad según lo expresado en la norma FONDONORMA-ISO 9000:2006 es el grado en el que un conjunto de características inherentes cumple con los requisitos. Está relacionada con el hacer las cosas bien a la primera, con escuchar la voz del cliente y con lograr que los productos entregados al cliente cumplan con las especificaciones técnicas y estándares definidos considerando los deseos de los clientes.

Por su parte en el servicio lo que prevalece es la entrega de un producto intangible al cliente. En el contexto de la norma FONDONORMA-ISO 9000:2006 un servicio es un tipo de producto que resulta de al menos una actividad en la interfaz entre el proveedor y el cliente. Los servicios conforman el sector terciario de la economía y pueden ser la prestación principal de una empresa o aquella que acompaña al producto tangible.

Sin embargo, aunque por separado existen conceptos estándares, para la calidad de servicio no se tiene una definición tan precisa, es más bien de naturaleza difusa y compleja. Así, tratando de generar un concepto a partir de lo expuesto, la calidad de servicio podría verse como el grado en el que las características del producto intangible cumplen con los requisitos del cliente, ya sea interno o externo.

La calidad de servicio se diferencia de la calidad de un bien por ciertas características que lo hace particular y dificulta su medición. Esas palabras que lo identifican son: intangibilidad, heterogeneidad, inseparabilidad y carácter perecedero. Por ser intangible, se dificulta el establecimiento de sus especificaciones y el logro de su estandarización, medición y evaluación. Su heterogeneidad se produce porque es muy variable, depende de la percepción de cada cliente y esto puede variar en cada caso a pesar de ofrecer el mismo tipo de servicio. Es inseparable debido a que en el proceso existe interacción entre el cliente y el proveedor. Es perecedero por que debe consumirse al momento cuando se produce, no puede ser almacenado para ofrecerse luego.

Bajo estas premisas, la calidad de servicio debe ser orientada al cliente, a satisfacer sus expectativas, ya que dependiendo de la perspectiva que forme del producto recibido, será el grado en el que valore su calidad.

Estas consideraciones deben ser aplicadas para el logro de la satisfacción del cliente, que según la norma FONDONORMA-ISO 9000:2006 es la percepción que tiene el cliente sobre el grado en que se han cumplido sus requisitos. Por tal motivo, para una empresa es muy importante conocer los requisitos de los clientes sobre el producto que esperan recibir. Luego, cuando los requisitos están identificados deben transformarse en especificaciones técnicas que formen parte del proceso productivo incluyendo el servicio postventa. Los requisitos del cliente deben ser revisados continuamente por los cambios a los que pueden estar sujetas las necesidades de los clientes. Con el avance de la tecnología, el cliente puede cambiar su percepción acerca de un determinado producto aunque las características del mismo permanezcan iguales.

Comúnmente se define la calidad de servicio como la diferencia entre la percepción del cliente y sus expectativas. Así, depende del cliente. Si su percepción del producto recibido supera o iguala las expectativas que tenía formada, entonces el grado de calidad será alto. Si por el contrario, el cliente

percibe que sus expectativas no fueron cubiertas, considerará que el servicio recibido fue de baja calidad.

Existen varios factores identificados que pueden influir positiva o negativamente sobre la percepción del cliente. Antes de recibir el producto, influye el conocimiento previo que tiene el cliente de la empresa, el cual pudo haberse formado por la publicidad, referencia de amigos, la información disponible, entre otras. Durante el proceso, entra en juego las promesas y ofrecimientos de la empresa, el trato al cliente y el concepto que empieza a formarse por su propia experiencia. Después, el cliente evaluará los resultados del servicio, creando por si solo una idea clara sobre la percepción de la calidad del servicio. En el caso de las empresas, pueden estudiar cuáles de ellos tienen un mayor peso en el servicio que ofrecen para desarrollarlo como una ventaja competitiva sobre lar organizaciones que pertenecen al mismo ramo.

Para escuchar la voz del cliente existen instrumentos para la medición de la satisfacción del cliente como el SERVQUAL modificado y SERVPERF de Cronin y Taylor (1992) citados en Mosquera y Martínez (2005).

También, pueden diseñarse cuestionarios de acuerdo a las características particulares de la empresa. Los datos obtenidos son tratados estadísticamente para su análisis y evaluación. El resultado, permitirá a la empresa tener la información disponible para gestionar y mejorar tanto su calidad de servicio como la satisfacción del cliente.

Otra forma de obtener información valiosa de parte del cliente es idear una forma efectiva de recibir sus sugerencias y quejas. De esta manera, la organización podrá conocer la opinión del cliente para su posterior análisis, evaluación y elaboración de los planes de acción preventivos o correctivos. El punto negativo de esta estrategia consiste en que los clientes no siempre comunican sus quejas, reclamos o sugerencias. Por tanto, la empresa debe

buscar formas atractivas para que el cliente pueda manifestar su percepción del servicio.

2.2.7. Despliegue de la Función Calidad (DFC ó QFD)

Las siglas DFC significan Despliegue de la Función de Calidad o QFD por su traducción al inglés Quality Function Deployment. Es conocido como la casa de la calidad por la figura que se forma durante el proceso de desarrollo.

Es una herramienta de planificación visual que permite traducir los requerimientos del cliente en especificaciones técnicas para cada una de las etapas del ciclo de desarrollo del producto: investigación y desarrollo, ingeniería, fabricación, mercadotecnia, ventas y distribución. Una de sus mayores fortalezas, es su capacidad para evitar que las cosas salgan mal a medida que un producto pasa a través de una serie complicada de actividades de diseño y producción.

Así, se garantizan de forma sistemática que las propiedades, características y especificaciones de un producto; la selección y desarrollo de equipos; los métodos y controles de proceso; estén orientados a las demandas del cliente o del mercado. Identificar y satisfacer las necesidades de los clientes, entregar productos (bienes o servicios) de calidad y a la reducción de costos, son ventajas especialmente importantes, en una era cuando las empresas centran sus esfuerzos en aumentar su participación de mercado.

Menores ciclos de desarrollo de productos, menos cambios de diseño, menos problemas de arranque, mejoras en la calidad, reducciones de costos, hacen que el DFC sea de gran ayuda para satisfacer las necesidades del cliente. También, impulsa a la empresa a determinar cuáles son sus áreas críticas y definir planes de acción para mejorarlas. Se fundamenta en definir “qué se debe hacer” y “cómo se debe hacer”.

Según la definición de González y Tamayo (2004), el DFC es: "un sistema que busca focalizar el diseño de los productos y servicios en dar respuesta a las necesidades de los clientes. Esto significa alinear lo que el cliente requiere con que la organización produce". (p.1).

Permite a la organización entender las necesidades del cliente y encontrar respuestas innovadoras a esas necesidades, mediante la mejora continua de los procesos y servicios, con el propósito de aumentar la oferta de valor. Trata de trasmitir a través de los procesos de la organización los atributos de la calidad que el cliente demanda, con el fin de que cada uno de los procesos pueda contribuir al aseguramiento de estas características. A través del QFD se busca que todo el personal de la organización pueda entender lo verdaderamente importante para el cliente y poder trabajar en eso. (González y Tamayo, 2004).

Las fases del Despliegue de la Función de Calidad (ver figura II-9) son las siguientes: necesidades de los clientes, características del producto, características del proceso y características de control del proceso.

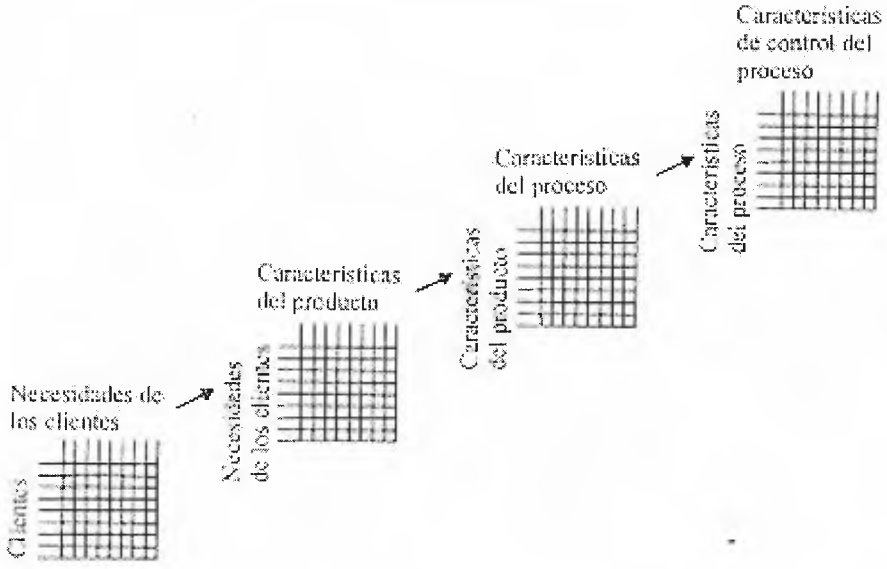


Figura II-9. Hojas de trabajo para la planeación genérica.
Fuente: Juran y Gryna (1995).

Los requerimientos del cliente se convierten en requerimientos internos de la compañía a los que se llama requerimientos de diseño, estos suelen ser las características globales del producto (casi siempre susceptibles de medirse).

Los requerimientos globales del producto se traducen en características críticas de las partes, se determinan las operaciones de manufactura apropiadas y se transforman en requerimientos de producción.

Para la evaluación de la correlación de estos aspectos se presenta la matriz de correlación, la cual, es de forma triangular (ver figura II-10).

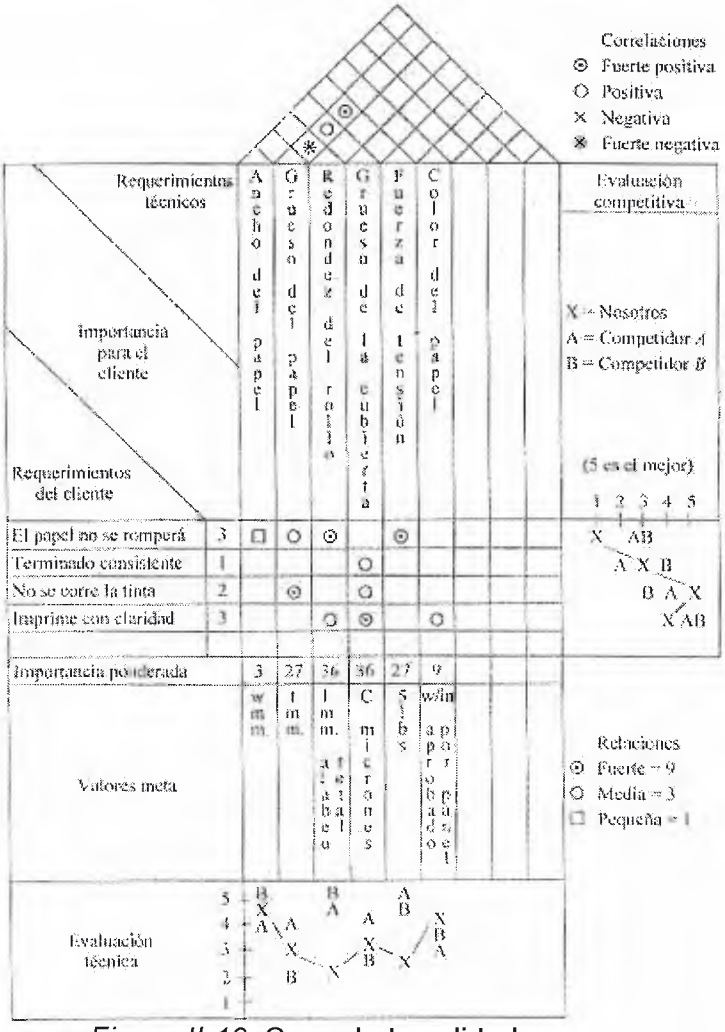


Figura II-10. Casa de la calidad.
Fuente: Ernst and Young (citado en Jurán y Gryna 1995)

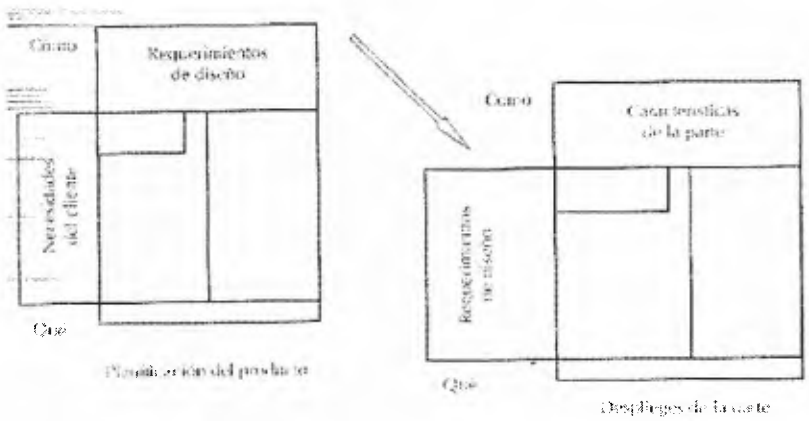
Describe la correlación entre cada "cómo" por medio de símbolos especiales. Los símbolos más comunes son, círculo blanco (positiva), círculo negro (fuertemente positiva), una equis (negativa) y el símbolo número (fuertemente negativa).

Busca describir los "cómo" que se apoyan o son mutuamente conflictivos. Se basa en la influencia de cada "cómo" en la satisfacción de otros "cómo".

Evaluación Competitiva

Es una comparación mediante dos gráficas, entre el producto de la compañía y productos competitivos similares. La primera gráfica (Eje vertical a la derecha, corresponde a los "qué" y la segunda, en el eje horizontal corresponde a los "cómo" (ver figura II-11).

La primera es la evaluación competitiva del cliente, la segunda es la evaluación competitiva técnica.



1.1

Figura II-11. Despliegue de la Función de Calidad.
Fuente: James, P. (1997).

Categorización y Ponderación

Es la ponderación numérica entre los "qué" y los "cómo" en términos del resultado final deseado. La columna del "qué" refleja la categorización de acuerdo a la importancia relativa para el cliente. Estas calificaciones se

multiplican por las ponderaciones asignadas. El resultado se registra en el eje horizontal debajo de los "cuánto".

Este ejercicio conduce a la identificación de los requerimientos críticos del producto que se traducen en requerimientos críticos del cliente.

2.2.8. Consultoría

Una de las áreas indispensables para el desarrollo de este modelo es la consultoría ya que se enfocó en empresas que presten este tipo de servicio. La consultoría de empresas es definida por Kubr / OIT (2010) como:

> ...un servicio de asesoramiento profesional independiente que ayudará a los gerentes y a las organizaciones a alcanzar los objetivos y fines de la organización mediante la solución de problemas gerenciales y empresariales, el descubrimiento y la evaluación de nuevas oportunidades, el mejoramiento del aprendizaje y la puesta en práctica de cambios. (p. 9).

En el texto Kubr (2010) indica que las cinco razones más comunes por las cuales un representante de una empresa contrataría un servicio de consultoría son: lograr las metas y objetivos, resolver problemas, descubrir y evaluar oportunidades, aprendizaje y poner los cambios en práctica. Estas circunstancias representan los principales nichos de mercado para los individuos u organizaciones que se dediquen a la consultoría, por tanto, deben ser consideradas para desarrollar una buena práctica y ser competitivos en el mercado.

Además, la consultoría de empresas debe ser un proceso que en general comprenda las siguientes fases definidas por Kubr (2010): iniciación, diagnósticos, planificación, aplicación y terminación (p. 25). En la figura II-12, se presenta de forma resumida el proceso de consultoría.

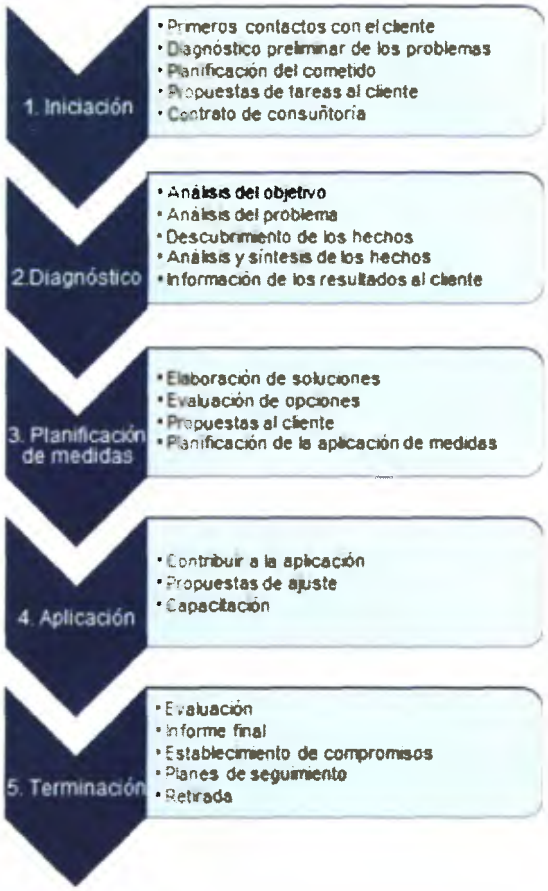


Figura II-12. Fases del proceso de consultoría.
Fuente: Adaptado de Kubr (2010).

La primera fase, denominada iniciación, engloba las tareas necesarias para lograr la firma del contrato de consultoría, es decir, darse a conocer con el cliente potencial, el diagnóstico preliminar de las posibles áreas o temas a tratar, y el acuerdo entre el cliente y el consultor de las condiciones generales del servicio. Ambas partes deben compartir la visión sobre los objetivos que se pretenden alcanzar, además de la empatía y la confianza que se debe generar en esa relación para que el proceso pueda resultar exitoso.

El diagnóstico debe comenzar con el estudio del contexto en cual se desarrolla el tema a tratar, para determinar los factores que se deben considerar y las posibles causas de la problemática. Esa información será analizada para definir los objetivos y es la base para iniciar la siguiente fase.

La planificación de la acciones se produce cuando se exponen, evalúan y presentan las posibles soluciones a los problemas y objetivos planteados. Estos planes podrán ser estructurados o podrían ser innovadores y creativos diseñados para la situación particular de la empresa. Con las opciones planteadas es el cliente quien deberá elegir la o las acciones a implantar.

En la aplicación se ponen en marcha las acciones seleccionadas, es el momento de gestionar el cambio que se producirá por dichas acciones. Deben tomarse en cuenta factores como la aceptación y capacitación del personal para ejecutar, mantener y controlar las nuevas prácticas.

En la terminación se deben evaluar los resultados, hacer el seguimiento de las medidas tomadas. El consultor deberá presentar al cliente un informe que contenga el análisis general del proceso realizado, los beneficios obtenidos y las oportunidades de mejoras detectadas.

Cada una de las fases expuestas son esenciales para ofrecer un servicio de calidad a los clientes que se atienden y son el equivalente de lo que propone Shewhart, citado en Ivancevich, et al (1997), en su ciclo planificar, hacer, verificar, actuar (ver figura II-13) para lograr la integración con un sistema de gestión de calidad y la mejora continua.

Figura II-13. Ciclo de Shewhart.
Fuente: Adaptado de Ivancevich, et al (1997).

2.2.9. Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF)

Como consecuencia de la globalización y de las crecientes transacciones entre empresas de diferentes países, se generó la inquietud de cómo podrían compartir su información financiera para la toma de decisiones. Los estados financieros responden a las necesidades que se presentan según las regulaciones legales y normativas de cada una de las localidades y aunque presenten similitudes también tienen diferencias.

Así, desde el año 1973 hasta el 2000 funcionó el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) con la responsabilidad de crear los estándares internacionales que ayudarán a reducir estas diferencias y que fueran una referencia contable aceptada en muchos países. Tras su objetivo de armonizar los datos presentados por distintos país y lograr que sean comparables entre sí, promulgaron normas, criterios que sirven y han servido de referencia para la creación de estándares contables. Aprobaron el Marco Conceptual para la preparación y presentación de estados financieros, el cual fue elaborado para crear el contexto contable, sin ser una norma y tratando de no generar conflictos con lo establecido en las normas internacionales.

Según el IASCF B1681 (2001), los estados financieros, elaborados de acuerdo a estas normas internacionales, permite que sus usuarios puedan tomar decisiones económicas, como:

> (a) decidir si comprar, mantener o vender inversiones financieras de capital;
> (b) evaluar el comportamiento o la actuación de los administradores;
> (c) evaluar la capacidad de la entidad para satisfacer los pagos y suministrar otros beneficios a sus empleados;
> (d) evaluar la seguridad de los fondos prestados a la entidad;
> (e) determinar políticas impositivas;
> (f) determinar las ganancias distribuibles y los dividendos;
> (g) preparar y usar las estadísticas de la renta nacional; o
> (h) regular las actividades de las entidades.

En el mes de abril de 2001, este comité es sustituido por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB), "...organismo independiente del sector privado que desarrolla y aprueba las Normas Internacionales de Información Financiera. El IASB funciona bajo la supervisión de la Fundación del Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASCF)"[4].

Según se indica en el Portal NIC-NIIF (2011), este organismo tiene los siguientes objetivos:

> (a) desarrollar, buscando el interés público, un único conjunto de normas contables de carácter global que sean de alta calidad, comprensibles y de cumplimiento obligado, que requieran información de alta calidad, transparente y comparable en los estados financieros y en otros tipos de información financiera, para ayudar a los participantes en los mercados de capitales de todo el mundo, y a otros usuarios, a tomar decisiones económicas;
> (b) promover el uso y la aplicación rigurosa de tales normas;
> (c) cumplir con los objetivos asociados con (a) y (b), teniendo en cuenta, cuando sea necesario, las necesidades especiales de entidades pequeñas y medianas y de economías emergentes; y
> (d) llevar a la convergencia entre las normas contables nacionales y las Normas Internacionales de Contabilidad y las Normas Internacionales de Información Financiera, hacia soluciones de alta calidad.

Las normas que aprueba el IASB son denominadas Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), las cuales surgieron como respuesta a la necesidad de actualizar los principios contables aceptados. Con estas nuevas normas, se cambia la forma en la que se conciben los estados financieros convirtiéndolos en un medio para expresar información financiera de alta calidad, transparente y comparable. Antes, la elaboración de los estados financieros solo respondía al registro de las cifras y al cumplimiento de un requisito legal y de las normas vigentes.

---

[4] Consultado el 10/11/2012, desde la página Web: http://www.nicniif.org/home/iasb/que-es-el-iasb.html#Comite

Se ha ido modificando para adaptarse a la cambiante dinámica de los mercados, los modelos financieros y las valuaciones independientes.

Según lo escrito en la NIIF para las PYMES (2009),

> Las NIIF establecen los requerimientos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar que se refieren a las transacciones y otros sucesos y condiciones que son importantes en los estados financieros con propósito de información general. También pueden establecer estos requerimientos para transacciones, sucesos y condiciones que surgen principalmente en sectores industriales específicos. Las NIIF se basan en el Marco Conceptual, que se refiere a los conceptos subyacentes en la información presentada dentro de los estados financieros con propósito de información general. El objetivo del Marco Conceptual es facilitar la formulación uniforme y lógica de las NIIF. También suministra una base para el uso del juicio para resolver cuestiones contables.(p. 11).

Se escogió para el desarrollo de esta investigación, el modelo contable conformado por la norma NIIF para las PYMES (versión 2009), la cual está vigente y es aceptada por la Federación de Colegio de Contadores Públicos de Venezuela. El cuerpo de la norma está conformado por una introducción, un prólogo, 35 secciones, un glosario de términos, la tabla de fuentes (utilizadas para la documentación de cada una de las secciones) y las aprobaciones, todo en un mismo documento. Además, en folletos independientes pueden encontrarse los fundamentos de las conclusiones y los estados financieros ilustrativos y una lista de comprobación de información a revelar y presentar.

2.2.10. Pequeñas y medianas empresas

Según lo establecido en la legislación venezolana, específicamente en la Ley para la Promoción y Desarrollo de la Pequeña y Mediana Industria (2001), se define como pequeña industria a:

> ... la unidad de explotación económica realizada por una persona jurídica que efectúe actividades de producción de bienes

> industriales y de servicios conexos, comprendidas en los siguientes parámetros:
> 1. Planta de trabajadores con un promedio anual no menor de once (11) trabajadores, ni mayor a cincuenta (50) trabajadores.
> 2. Ventas anuales entre nueve mil una (9.001) Unidades Tributarias y cien mil (100.000) Unidades Tributarias. (Artículo 3).

De igual forma, en esta ley se caracteriza a la mediana industria, a:

> ...la unidad de explotación económica, realizada por una persona jurídica que efectúe actividades de producción de bienes industriales y de servicios conexos, comprendida en los siguientes parámetros:
> 1. Planta de trabajadores con un promedio anual no menor a cincuenta y un (51) trabajadores, ni mayor a cien (100) trabajadores.
> 2. Ventas anuales entre cien mil una (100.001) Unidades Tributarias y doscientos cincuenta mil (250.000) Unidades Tributarias. (Artículo 3).

Desde el punto de vista plasmado en la norma NIIF para las PYMEs (2009), las pequeñas y medianas entidades son aquellas que:

> (a) no tienen obligación pública de rendir cuentas, y
> (b) publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos. Son ejemplos de usuarios externos los propietarios que no están implicados en la gestión del negocio, los acreedores actuales o potenciales y las agencias de calificación crediticia. (p. 14).

2.2.11. Sociedades

Existen razones económicas y jurídicas por las cuales las personas deciden conformar sociedades. En el aspecto económico, según Hung (2002), "se acude a las formas societarias cada vez que se considera necesario o conveniente mancomunar esfuerzos o capitales, o ambas cosas, para la obtención de una finalidad económica de interés común para los participantes". (p. 3).

En cuanto a las características jurídicas que concluye Hung (2002) que se adquieren al formar una sociedad se tienen los siguientes aspectos:

a) La sociedad tiene un patrimonio propio, diferenciado del patrimonio de cada uno de los socios;
b) La sociedad tiene aptitud para adquirir derechos y contraer obligaciones;
c) Las obligaciones y derechos que contraiga o adquiera la sociedad durante su existencia ingresan en el patrimonio social; y
d) La sociedad tiene cualidad procesal para actuar en juicio como demandante y como demandada. (p. 7).

La clasificación de los diferentes tipos de sociedades en el derecho positivo venezolano se presenta en la figura II-14. Dichos tipos se encuentran contemplados en la normativa legal venezolana.

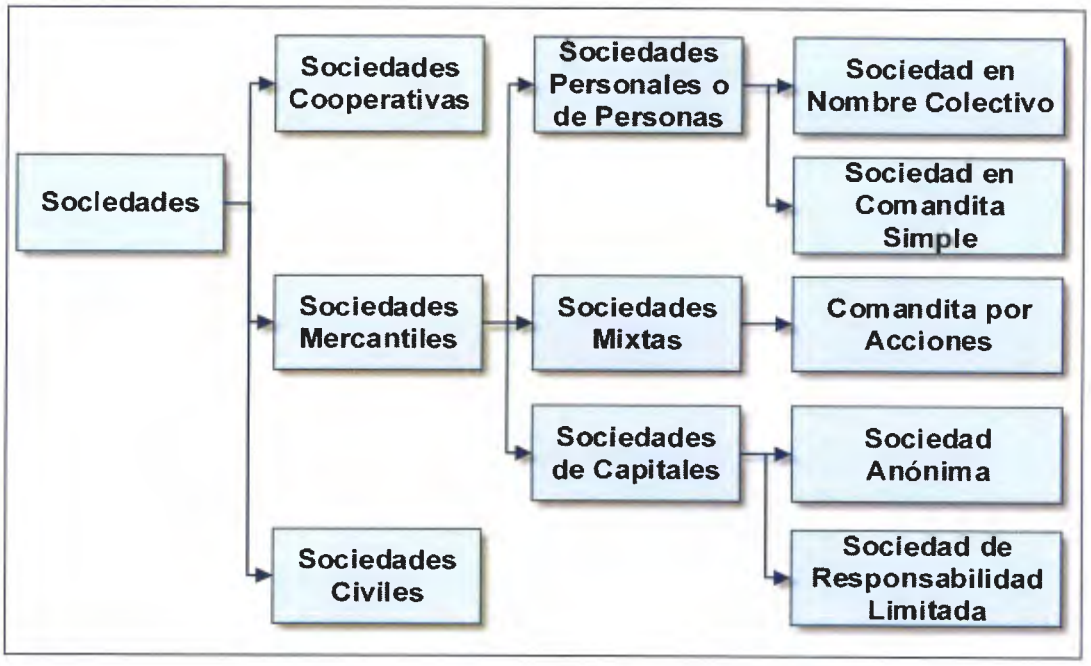


Figura II-14. Sociedades en el derecho positivo venezolano.
Fuente: Adaptado de Hung (2002).

En la tabla II-4 se muestra un cuadro comparativo entre los tipos de sociedades (sociedad cooperativa, sociedad civil, sociedad en nombre colectivo, sociedad en comandita (simple o por acciones), sociedad anónima, sociedad de responsabilidad limitada) con las definiciones y las principales características a considerar antes de escoger el tipo de empresa que se necesita constituir.

Tabla II-4. Cuadro comparativo entre los tipos de sociedades en el derecho positivo venezolano.

Aspecto a evaluar	Sociedad cooperativa	Sociedad civil	Sociedad en nombre colectivo	Sociedad en comandita (simple o por acciones)	Sociedad anónima	Sociedad de responsabilidad limitada
Base legal	Ley especial de asociaciones cooperativas (Gaceta Oficial N° 37.285 del 18/09/2001).	Código Civil de Venezuela (Gaceta Nº 2.990 Extraordinaria del 26/07/1982).	Código de comercio (Gaceta Extraordinaria Nº 475 del 21/12/1955).	Código de comercio (Gaceta Extraordinaria Nº 475 del 21/12/1955).	Código de comercio (Gaceta Extraordinaria Nº 475 del 21/12/1955).	Código de comercio (Gaceta Extraordinaria Nº 475 del 21/12/1955).
Definición	Son asociaciones de personas que se unen mediante un proceso y acuerdo voluntario, para hacer frente a sus necesidades y aspiraciones económicas, sociales y culturales comunes, para generar bienestar integral, colectivo y personal, por medio de procesos y empresas de propiedad colectiva, gestionadas y controladas democráticamente. Art. 2	El contrato de sociedad es aquel por el cual dos o más personas convienen en contribuir, cada uno con la propiedad o el uso de las cosas, o con su propia industria, a la realización de un fin económico común. Art. 1649.	Las obligaciones sociales están garantizadas por la responsabilidad limitada y solidaria de todos los socios. Art. 201	Las obligaciones sociales están garantizadas por la responsabilidad limitada y solidaria de uno o más socios, llamados socios solidarios o comanditantes y por la responsabilidad limitada a una suma determinada de uno o más socios, llamados comanditarios. El capital de los comanditarios puede estar dividido en acciones. Art. 201	Las obligaciones sociales están garantizadas por un capital determinado y en la que los socios no están obligados sino por el monto de su acción.Art.201	Las obligaciones sociales están garantizadas por un capital determinado, dividido en cuotas de participación, las cuales no podrán estar representadas en ningún caso por acciones o títulos negociables.Art.201

Fuente: Adaptado de Hung (2002).

Cont. Tabla II-4. Cuadro comparativo entre los tipos de sociedades en el derecho positivo venezolano.

Aspecto a evaluar	Sociedad cooperativa	Sociedad civil	Sociedad en nombre colectivo	Sociedad en comandita (simple o por acciones)	Sociedad anónima	Sociedad de responsabilidad limitada
Características	• Existe vinculación directa entre los asociados y la actividad de la sociedad. • Los trabajadores de la cooperativa deben ser sus asociados. • Se conforman con 5 o más asociados. • Los asociados deben ser de carácter igualitario. • No aparece determinado claramente el objeto específico. • El interés común puede ser económico. • El objeto podría ser la producción u obtención de bienes o servicios primarios.	• Cada asociado es deudor a la sociedad de todo cuanto ha prometido aportar a ella. Art. 1654.	• Los socios son responsables de las deudas sociales en forma solidaria, ilimitada y solidaria. • Se conforman con 2 o más personas. • Los casos que se presentan suelen ser de empresas familiares, sucesorales o de extraños con profundos vínculos de amistad.	• Los comanditantes son responsables de las deudas sociales en forma solidaria, ilimitada y solidaria. Los comanditarios solo son responsables por una cantidad determinada. • Se conforman con 2 o más personas. • Son escasas las oportunidades en las que las partes convienen adoptar este tipo de sociedad.	• Los socios únicamente son responsables por su aporte, las obligaciones de la sociedad no comprometen su patrimonio individual. • Se conforman con 2 o más personas. • Facilita el ingreso de terceros. • Evita los riesgos sobre el patrimonio de los asociados. • No se establece monto mínimo o máximo para su constitución. • Se exige, al momento de la constitución pagar por lo menos el 20% del capital social.	• Los socios únicamente son responsables por su aporte, las obligaciones de la sociedad no comprometen su patrimonio individual. • Se conforman con 2 o más personas. • Evita los riesgos sobre el patrimonio de los asociados. • Se exige un capital mayor de 20 y menor de 2000 bolívares. • Se exige la integración del 50% cuando el aporte es en dinero y 50% cuando es en especies.

Fuente: Adaptado de Hung (2002).

2.3. Bases Legales

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), establece en el Artículo 117, que todas las personas tendrán derecho a disponer de bienes y servicios de calidad, así como a una información adecuada y no engañosa sobre el contenido y características de los productos y servicios que consumen, a la libertad de elección y a un trato equitativo y digno. La ley establecerá los mecanismos necesarios para garantizar esos derechos, las normas de control de calidad y cantidad de bienes y servicios, los procedimientos de defensa del público consumidor, el resarcimiento de los daños ocasionados y las sanciones correspondientes por la violación de estos derechos. Y en el artículo 156 numeral 17, donde especifica que el régimen de metrología legal y control de calidad es de la competencia del Poder Público Nacional.

El marco legal Venezolano relativo a la calidad tiene sus bases actualmente en la ley del sistema Venezolano para la Calidad, publicada en gaceta oficial número 37.543, de fecha 7 de octubre del 2002. Esta Ley establece los mecanismos necesarios para garantizar los derechos de las personas a disponer de bienes y servicios de calidad en el país, a través de los subsistemas de: Normalización, Metrología, Acreditación, Certificación, Ensayos y Reglamentaciones Técnicas; siendo SENCAMER el ente coordinador de velar por el cumplimiento de esta Ley.

En la Ley Orgánica del Trabajo, los Trabajadores y las Trabajadoras (2012), se hace referencia a la tercerización y a los contratistas. También, en su artículo 48 indica que está prohibida la tercerización y define las características de dicho servicio. En cambio, la figura de contratista, sigue vigente.

La normativa legal especificada anteriormente y otros instrumentos legales que podrían aplicar para el desarrollo del modelo objeto de esta investigación, se resumen en la tabla II-5.

Tabla II-5. Bases legales a considerar para el desarrollo del modelo.

Instrumentos Legales	Artículos Aplicables	Observaciones
Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (Gaceta Oficial Extraordinaria N° 5.453 de fecha 24/03/2000)	Artículo 117 y artículo 156 numeral 17	Se dispone que las personas tendrán derecho a disponer de bienes y servicios de calidad, y se establece que el régimen de metrología legal y control de calidad es de la competencia del Poder Público Nacional.
Ley del sistema Venezolano para la Calidad (Gaceta oficial N° 37.543, de fecha 07/10/2002)	Todos	Establece los mecanismos necesarios para garantizar los derechos de las personas a disponer de bienes y servicios de calidad en el país.
Ley Orgánica del Trabajo, los Trabajadores y las Trabajadoras (Gaceta Oficial Extraordinaria N° 6.076 de fecha 07/05/2012)	Artículo 48	Establece que está prohibida la tercerización y define las características de dicho servicio. En cambio, la figura de contratista, sigue vigente.
Código Orgánico Tributario (Gaceta Oficial N° 37.305 fecha 17/10/2001).	Todos	El código orgánico tributario es donde se establecen los lineamientos generales sobre la declaración y pago de tributos en el país, así como las sanciones que acarrea su omisión. Indica en cuales casos otras leyes prevalecen sobre lo dispuesto en este documento.
Ley de Impuesto sobre la Renta (Gaceta Oficial N° 38.628 de fecha 16/02/2007).	Todos	En esta ley se definen las características de los diferentes tipos de sujetos pasivos que deben declarar y pagar el Impuesto sobre la renta. Especifica las consideraciones para ejecutar este proceso y las consecuencias de la omisión o de suministrar información falsa.
Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma Parcial de la Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado (Gaceta Oficial N° 38.632 de fecha 26/02/2007).	Todos	En esta ley se definen las características de los diferentes tipos de sujetos pasivos que deben declarar y pagar el Impuesto al valor agregado. Presenta consideraciones para ejecutar este proceso y las consecuencias de la omisión o de suministrar información falsa.
Ley para la Promoción y Desarrollo de la Pequeña y Mediana Industria (Gaceta Oficial Extraordinaria N° 5.552 de fecha 12/11/2001).	Artículos 3 y 21.	Describe las características y deberes de una pequeña o mediana industria en Venezuela. Caracteriza las disposiciones del Estado para el desarrollo y promoción de este tipo de empresas en el país.

Cont. Tabla II-5. Bases legales a considerar para el desarrollo del modelo.

Instrumentos Legales	Artículos Aplicables	Observaciones
Decreto con rango, valor y fuerza de ley orgánica de precios justos (Gaceta Oficial N° 40.340, Decreto Nº 600, de fecha 23/01/2014).	Todos	En este decreto se especifican las razones por las cuales fue creada la ley, a quienes aplica, las obligaciones y sanciones en materia de costos y precios.
Reglamento sobre el cumplimiento de deberes formales y pago de tributos para determinados sujetos pasivos con similares características (Gaceta Oficial N° 38.816 de fecha 13/10/1995).	Todos	En este reglamento se describen quienes son los sujetos pasivos para los diferentes tipos de tributos y cuáles son sus obligaciones generales.
Ley de Reforma Parcial de la Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación (Gaceta Oficial No. 39.575 de fecha 16/12/2010).	Todos (si la empresa es sujeto pasivo según lo dispuesto en la Ley)	Esta Ley tiene como objeto dirigir la generación de la ciencia, tecnología, innovación y sus aplicaciones en el país. Es aplicable a las empresas cuyos ingresos brutos anuales, superen las cien mil unidades tributarias (100.000 U.T).
Ley orgánica de deporte, actividad física y educación física (Gaceta Oficial Extraordinario N° 5.662 de fecha 15/08/2011)	Todos para empresas vinculadas al deporte. Artículos 1, 6, 68 y 80 para otras empresas.	Esta Ley busca establecer las bases para las actividades relacionadas con el deporte. Así, aplicará para todas las personas naturales o jurídicas que se dediquen a realizar cualquier actividad vinculada con el deporte, la actividad física o la educación física. Además, es aplicable a las empresas cuya utilidad neta o ganancia contable anual, supere las veinte mil Unidades Tributarias (20.000 U.T).
Ley Orgánica de Drogas (Gaceta Oficial N° 39.546 de fecha 05/11/2010)	Todos	Esta Ley busca establecer los mecanismos y medidas de control, vigilancia y fiscalización en el territorio nacional, contra el tráfico ilícito y el consumo de sustancias estupefacientes y psicotrópicas. Es aplicable a empresas con un número mayor de cincuenta trabajadores.
Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta (Gaceta Oficial Extraordinario N° 5.662 de fecha 24/09/2003).	Todos	En esta gaceta se especifican las consideraciones que deben tener en cuenta los sujetos pasivos que tienen este deber. Sirve para complementar y regular lo indicado en la ley de impuesto sobre la renta.

Cont. Tabla II-5. Bases legales a considerar para el desarrollo del modelo.

Instrumentos Legales	Artículos Aplicables	Observaciones
Reglamento Parcial de la Ley de Impuesto Sobre la Renta en Materia de Retenciones (Gaceta Oficial Extraordinario N° 36.203 de fecha 12/05/1997).	Todos	En esta gaceta se especifican las consideraciones que deben tener en cuenta los sujetos pasivos que tienen este deber. Sirve para complementar y regular lo indicado en la ley de impuesto sobre la renta en cuanto a las retenciones.
Reglamento General de la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado (Gaceta Oficial Extraordinario N° 5.363 de fecha 12/07/1999).	Todos	En esta gaceta se especifican las consideraciones que deben tener en cuenta los sujetos pasivos que tienen este deber. Sirve para complementar y regular lo indicado en la ley de impuesto al valor agregado.
Reglamento parcial Número 1 de la Ley orgánica de Deporte, Actividad Física y Educación Física (Gaceta Oficial número 39.872 de fecha 28/02/2012).	Todos para empresas vinculadas al deporte. Artículos del 47 al 58 para otras empresas.	El objeto es desarrollar el contenido normativo de la ley. Indica la constitución y funcionamiento del fondo nacional de deporte. Contiene especificaciones sobre la inscripción de las empresas y de los sujetos pasivos, así como de las declaraciones y pagos.
Reglamento Parcial de la LOCTICSEP sobre los aportes previstos en sus Artículos 96 y 97 (Gaceta Oficial Nº 39.211, Caracas 01/07/2009)	Todos (si la empresa es sujeto pasivo según lo dispuesto en la Ley)	El objeto de este reglamento es establecer los lineamientos para que los sujetos pasivos realicen los aportes correspondientes.
Reglamento parcial Número 1 de la Ley orgánica de Deporte, Actividad Física y Educación Física (Gaceta Oficial número 39.872 de fecha 28/02/2012).	Todos para empresas vinculadas al deporte. Artículos del 47 al 58 para otras empresas.	El objeto es desarrollar el contenido normativo de la ley. Indica la constitución y funcionamiento del fondo nacional de deporte. Contiene especificaciones sobre la inscripción de las empresas y de los sujetos pasivos, así como de las declaraciones y pagos.
Ordenanza Municipal sobre Actividades Económicas del Municipio	Todos (si la empresa es sujeto pasivo según lo dispuesto en la ordenanza)	Se aplicará en los casos de que la empresa a la cual se le implante el modelo desarrollado en esta investigación ejerza actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar que requiera autorización por la Administración Tributaria del municipio.

Cont. Tabla II-5. Bases legales a considerar para el desarrollo del modelo.

Instrumentos Legales	Artículos Aplicables	Observaciones
Ordenanza Municipal sobre Publicidad Comercial	Todos (si la empresa es sujeto pasivo según lo dispuesto en la ordenanza)	Se aplicará en los casos de que la empresa a la cual se le implante el modelo desarrollado en esta investigación sea publicista o solidariamente responsables del impuesto de publicidad comercial según lo establecido por el municipio.
Ordenanza Municipal de Impuesto sobre Inmuebles	Todos (si la empresa es sujeto pasivo según lo dispuesto en la ordenanza)	Debe considerarse para las empresas propietarias de inmuebles urbanos, para cada uno de los comuneros pertenecientes a una comunidad.
Ordenanza Municipal de Impuesto sobre Vehículos	Todos (si la empresa es sujeto pasivo según lo dispuesto en la ordenanza)	Debe considerarse para las empresas propietarias, asimiladas o concesionarias de vehículos de tracción mecánica.
Ordenanza Municipal de Recuperación de Créditos Fiscales Morosos	Todos (si la empresa es sujeto pasivo según lo dispuesto en la ordenanza)	Debe considerarse para las empresas en estado de morosidad por contribuciones no pagadas o pagadas con retraso al municipio.
Ordenanza para Expendio de Bebidas Alcohólicas	Todos (si la empresa es sujeto pasivo según lo dispuesto en la ordenanza)	Debe considerarse para las empresas que expendan bebidas alcohólicas en el municipio
Ordenanza Municipal para la Recaudación y Control del Impuesto sobre Transacciones Inmobiliarias	Todos (si la empresa es sujeto pasivo según lo dispuesto en la ordenanza)	Debe considerarse para las empresas que realicen transacciones inmobiliarias en jurisdicción del municipio.
Ordenanza sobre Espectáculos Públicos y Diversiones	Todos (si la empresa es sujeto pasivo según lo dispuesto en la ordenanza)	Debe considerarse para las empresas que realicen espectáculos públicos en jurisdicción del municipio.

Cont. Tabla II-5. Bases legales a considerar para el desarrollo del modelo.

Instrumentos Legales	Artículos Aplicables	Observaciones
Ordenanza sobre Juegos y Apuestas Lícitas	Todos (si la empresa es sujeto pasivo según lo dispuesto en la ordenanza)	Debe considerarse para las empresas que expendan juegos y apuestas lícitas en jurisdicción del municipio.
Ordenanza sobre Tasas por Servicios Administrativos	Todos (si la empresa es sujeto pasivo según lo dispuesto en la ordenanza)	Debe considerarse para las empresas que soliciten ante la Administración Municipal la prestación de servicios que le correspondan al municipio.

2.4. Bases Normativas

Adicionalmente, las bases normativas que se usaron como referencia durante el desarrollo del modelo se presentan en la tabla II-6.

Tabla II-6. Bases normativas a considerar para el desarrollo del modelo.

Instrumentos Normativos	Requisitos Aplicables	Observaciones
FONDONORMA-ISO 9000:2006 (3ra Revisión) SISTEMAS DE GESTIÓN DE LA CALIDAD. FUNDAMENTOS Y VOCABULARIO	Todos	Es una base teórica fundamental ya que presenta y define los requisitos, elementos y principios que conforman un sistema de gestión de la calidad. Con la revisión de esta documentación, se puede comprender el enfoque basado en procesos y como los requisitos se integran entre sí para formar el sistema de gestión.
NORMA ISO 9001:2008 SISTEMAS DE GESTIÓN DE LA CALIDAD. REQUERIMIENTOS	Todos	Establece los requisitos necesarios para diseñar y evaluar un sistema de gestión de la calidad.
Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES) (2009)	Dependerá de la empresa piloto que se seleccione	Es la normativa en materia contable adaptada para pequeñas y medianas empresas.

CAPÍTULO III - MARCO METODOLÓGICO

3.1. Consideraciones Generales

Los capítulos anteriores plantean el contexto en el que se desarrolló este Trabajo de Grado de Maestría, presentando en el capítulo I, el problema, la sistematización de la investigación, su alcance y limitaciones, y en el capítulo II, los antecedentes, las bases teóricas y las bases legales. Esta fue la base para describir el tipo y diseño de la investigación, la metodología, técnicas y herramientas empleadas para alcanzar los objetivos, teniendo en consideración los aspectos éticos. Este marco tiene el propósito de:

> ...situar, en el lenguaje de investigación, los métodos e instrumentos que se emplearán en la investigación planteada, desde su ubicación acerca del tipo de estudio y el diseño de la investigación; su universo o población; su muestra; los instrumentos y las técnicas de recolección de datos. De esta manera se proporcionará al lector una información detallada acerca de cómo se realizará la investigación. (Balestrini, 1998, p.126).

3.2. Tipo de la Investigación

Esta investigación se enmarcó en un tipo de investigación aplicada, que se utiliza para resolver problemas, según Tamayo (2001) citado en Yáber y Valarino (2007). Específicamente, la subdivisión que se adaptó a este estudio es la investigación acción porque, según Yáber y Valarino (2007), tiene como propósito "investigar la condición actual y condición deseada de un grupo, equipo, proyectos, programas, unidades o la organización en su conjunto, para luego realizar intervenciones que conduzcan al mejoramiento de su gestión para lograr la condición deseada".

Así, con el presente Trabajo de Grado de Maestría se estudiaron las teorías, normas, prácticas y modelos actuales, para luego aplicarlos en el desarrollo del

modelo integral de sistema de *gestión de la calidad para empresas que prestan* servicio de consultoría en el área contable para PYMES.

A través de la ejecución de un piloto en una empresa como referencia, se obtuvieron los resultados de la implantación incorporando las mejoras al modelo que finalmente se presentó como propuesta.

3.3. Diseño de la Investigación

El diseño para este Trabajo de Grado de Maestría tuvo un alcance descriptivo y explicativo, lo cual es un factor que se consideró para el desarrollo de las estrategias de la investigación.

Los estudios descriptivos "buscan especificar las propiedades, características y los perfiles de personas, grupos, comunidades, procesos, objetos o cualquier otro fenómeno que se someta a un análisis" (Hernández et al., 2010). Esta fase conformó la primera parte de este estudio, teniendo como objeto de análisis a los sistemas de gestión de la calidad, revisando las variables que pueden intervenir y sirviendo como punto de partida para el estudio explicativo.

Por su parte, el estudio explicativo "está dirigido a responder por las causas de los eventos y fenómenos físicos o sociales. Se enfoca en explicar por qué ocurre un fenómeno y en qué condiciones se manifiesta, o por qué se relacionan dos o más variables" (Hernández et al., 2010). En esta investigación, se define el por qué se escogió cada uno de los elementos que integran el modelo de sistema de gestión de la calidad (analizados durante la fase descriptiva) y cómo todos se relacionan entre sí en dicho sistema.

3.4. Unidad de Análisis

Su definición consiste en establecer sobre qué se centra el interés del estudio: casos, elementos, participantes, objetos, sucesos o comunidades (Hernández et al., 2010). En este caso, el proceso para la elección de la unidad de análisis ocurrió desde el planteamiento del problema, cuando se delimitó el contexto de

la investigación. Así, la elección se fundamentó en dos preguntas: ¿Cuáles son los casos que interesan para el estudio? Y ¿dónde se pueden encontrar? (Hernández et al., 2010).

Durante el planteamiento del problema se delimitó el contexto al servicio de consultoría en materia contable para empresas PYMES en Venezuela, lo cual, constituyó la unidad de análisis de esta investigación.

3.5. Variables

Las variables se definieron de acuerdo con Tamayo y Tamayo (2003), como "...cualquier característica de la realidad que pueda ser determinada por observación y que pueda mostrar diferentes valores de una unidad de observación a otra." (p. 163).

3.5.1. Independientes

Las variables independientes de esta investigación son el Sistema de gestión de la calidad y el modelo contable, los cuales deben integrarse para lograr el desarrollo del modelo que se propuso como objetivo general.

3.5.2. Dependientes

Las variables dependientes que se derivaron son las bases legales; responsabilidad de la dirección; gestión de los recursos; el control de la documentación y de los registros; los procesos contables; medición, análisis y mejoras; y las auditorías.

3.6. Instrumentos de Recolección de Información y Validez del Contenido

La finalidad de la recolección de datos en un enfoque cualitativo es "obtener datos (...) de contextos o situaciones en profundidad (...) con la finalidad de analizarlos y comprenderlos, y así responder a las preguntas de la investigación y generar conocimiento" Hernández et al. (2010, pp. 408-409).

Uno de los principales instrumentos de recolección y análisis de la información en este estudio fue el investigador, quien fue el responsable de obtener los datos y de hacer las relaciones entre los aspectos observados. Es quien tiene y desarrolla la experticia en el tema objeto de análisis.

Se usó como herramienta la observación bibliográfica, de las teorías, modelos, conceptos y nomas disponibles, para estudiar cuáles de ellas permiten dar una mejor respuesta a la problemática planteada y cómo pueden integrarse para el desarrollo del modelo buscado. Esta observación se realizó sin modificar o intervenir el ambiente, ya que este estudio es no experimental. La información obtenida se recogió en un formato de observación donde se describieron objetivamente los hechos con los que se tuvo contacto y una parte inductiva o de interpretación propio de un estudio cualitativo.

El juicio de expertos es otra técnica relevante que se utilizó para este tipo de investigación, que, según Escobar y Cuervo (2008), "se define como una opinión informada de personas con trayectoria en el tema, que son reconocidas por otros como expertos cualificados en este, y que pueden dar información, evidencia, juicios y valoraciones". (p. 29).

Los documentos y registros, permitieron al investigador entender el ambiente donde se realizó el estudio y sirvió de referencia para analizar los datos.

3.7. Operacionalización de las variables

La definición operacional es un "conjunto de procedimientos y actividades que se desarrollan para medir una variable" (Hernández et al., 2010, p.111). Este autor también indica que "los criterios para evaluar una definición operacional son básicamente cuatro: adecuación al contexto, capacidad para captar los componentes de la variable de interés, confiabilidad y validez." (p. 112). Considerando la definición antes expuesta y como resultado de la revisión de la literatura disponible, se planteó la operacionalización de las variables de esta investigación, tal y como se presenta en la tabla III-1 (ver página 68).

Tabla III-1. Operacionalización de las variables de la investigación.

Objetivo General	Objetivos específicos	Variables	Indicadores	Técnica	Fuente
Desarrollar un modelo integral de sistema de gestión de la calidad para empresas que prestan servicio de consultoría en el área contable para PYMES en Venezuela.	Caracterizar los procesos de consultoría en el área contable	Procesos contables Consultoría	Estados financieros Políticas contables Inventarios Inversiones Activos Pasivos y patrimonio Auditorías contables	Revisión documental Observación directa	NIIF para las PYMES ISSAI FCCPV OIT
	Identificar los elementos y requerimientos del modelo alineados a la calidad	Calidad	Bases legales Responsabilidad de la dirección Gestión de los recursos Control de la documentación y registros Medición, análisis y mejoras	Revisión documental Observación directa	ISO 9001:2008 ISO 19011:2002 Normativa legal venezolana
	Diseñar el modelo integral de sistema de gestión de la calidad	Modelo integral de sistema de gestión de la calidad	Transición a las NIIF para PYMES Sistema de gestión de la calidad Auditorías contables Consultoría	Revisión documental Observación directa Juicio de expertos	ISO 9001:2008 ISO 19011:2002 Normativa legal venezolana NIIF para las PYMES ISSAI OIT
	Planificar la implantación del modelo en una empresa piloto	Prueba piloto del modelo	Plan de ejecución de las actividades Resultados de la implantación	Revisión documental Observación directa	Empresa escogida como piloto
	Evaluación de la implantación del modelo	Prototipo del modelo	Análisis de los resultados de la implantación Incorporación de las mejoras identificadas	Revisión documental Observación directa Juicio de expertos	ISO 9001:2008 ISO 19011:2002 Normativa legal venezolana NIIF para las PYMES ISSAI OIT

3.8. Fases de la Investigación

Para la realización de esta investigación se desagregaron las actividades y se especificaron los entregables en cada una de las fases u objetivos específicos que se han definido para el desarrollo del modelo objeto de este Trabajo de Grado de Maestría. El esquema que lo resume se muestra en la figura III-1.

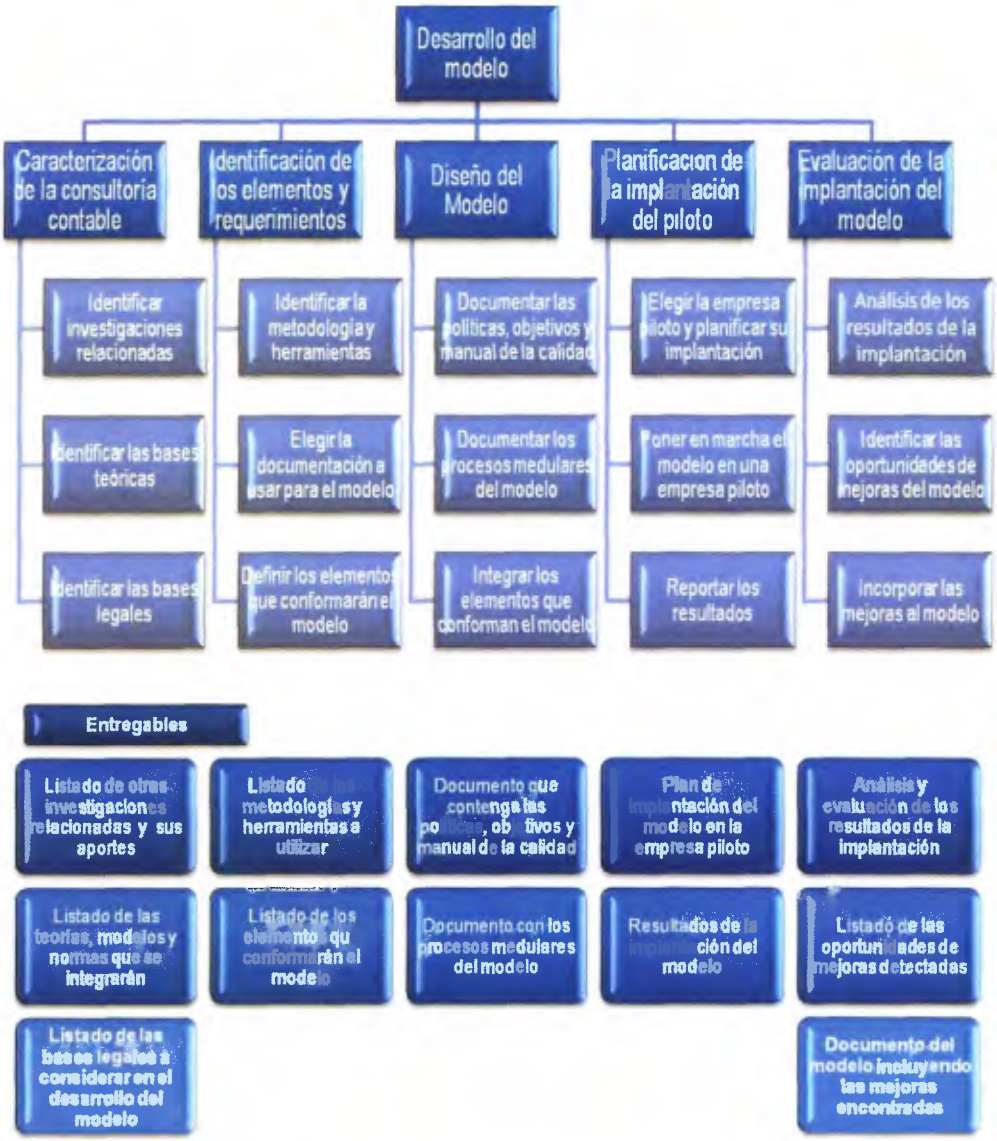


Figura III-1. Estructura de desagregada de trabajo.

Así, las fases que comprende este estudio son las siguientes:

1. **Caracterización de la consultoría contable:** en esta fase se identificó y se revisó la consultoría en el área contable y de la literatura disponible respecto al tema propuesto, contemplando los siguientes aspectos:

    a. **Identificar y revisar las investigaciones relacionadas:** se realizó un estudio para hallar investigaciones que anteceden este trabajo y se definieron los aspectos que contribuyen al desarrollo del modelo.

    b. **Identificar y revisar las bases teóricas:** se revisaron los documentos de instituciones u organismos internacionales y nacionales en los temas integrados en el desarrollo del modelo. Se consideró la documentación y las estadísticas disponibles para entender las características de las PYMES en Venezuela, procesos contables, consultoría y Sistemas de Gestión de la Calidad bajo la serie de normas ISO 9000 vigente.

    c. **Identificar y revisar las bases legales:** como parte de todo sistema de gestión de la calidad, se analizó el marco legal del país donde se desarrolló el modelo para cumplir con los requisitos que establece.

2. **Identificación de los elementos y requerimientos:** en esta fase se hizo un estudio de la documentación disponible para el desarrollo del modelo, el cual implica las siguientes actividades:

    a. **Identificar la metodología y las herramientas:** se definieron el tipo y diseño de la investigación estableciendo la metodología y escogiendo las técnicas o herramientas a utilizar para el logro de los objetivos.

    b. **Elegir la documentación a usar para el modelo:** de toda la literatura consultada en la fase anterior, se determinaron cuáles documentos sirven de referencia y de base para el desarrollo de esta investigación.

    c. **Definir los elementos que conformarán el modelo:** partiendo de las normas, bases legales y teoría consultada, se definieron los elementos que conforman el modelo diseñado.

3. **Diseño del modelo:** partiendo de la literatura identificada y revisada en la fase anterior, se documentaron todos los aspectos necesarios antes de la implementación del modelo, los cuales se mencionan a continuación:

   a. **Documentar las políticas, objetivos y manual de la calidad:** se documentaron los principales requisitos que deben cumplirse respecto al sistema de gestión de la calidad.

   b. **Documentar los procesos medulares del modelo:** se definieron los procesos medulares en la consultoría en el área de contabilidad para las pymes en Venezuela. Así, se documentaron los procedimientos que se requieran como parte del sistema de gestión de la calidad.

   c. **Integrar los elementos que conforman el modelo:** se integraron los requerimientos definidos para conformar el modelo, contemplando aspectos relacionados con la contabilidad, calidad, bases legales, auditorías contables, consultoría y características de las Pymes.

4. **Implementación del piloto:** de los clientes probables para el desarrollo de esta investigación, se seleccionó una empresa que cumpliera las características necesarias para la aplicación del modelo desarrollado.

   a. **Elegir la empresa piloto y planificar su implantación:** se eligió una empresa para poner en marcha el modelo diseñado. Las características permitieron al investigador, definir el alcance, acciones, responsables, el lugar y el tiempo requerido para implementar el modelo.

   b. **Poner en marcha el modelo en una empresa piloto:** una vez documentado el modelo y elegida la empresa, se puso en marcha para obtener los resultados de su ejecución.

   c. **Medir y reportar los resultados:** la idea de poner en marcha el modelo en una empresa piloto, fue observar los resultados y reportarlos para iniciar el proceso de análisis y retroinformación.

5. **Evaluación de la implantación del modelo:** una vez realizada la prueba piloto del modelo en una empresa seleccionada, se evaluaron los resultados obtenidos considerando estos puntos:

   a. **Análisis de los resultados:** de los resultados obtenidos en la implantación del modelo, se analizaron y evaluaron para identificar si se obtienen mejoras y detectar las debilidades del modelo propuesto.

   b. **Identificar las oportunidades de mejoras del modelo:** se evaluaron los resultados obtenidos en la implementación del modelo en una empresa piloto para identificar las oportunidades que pueden mejorar el modelo inicialmente diseñado.

   c. **Incorporar las mejoras al modelo:** como parte del proceso de mejora continua, se incorporaron algunas de las mejoras detectadas durante el piloto, modificando el modelo original para que funcione mejor que el anterior y sirva de referencia a otras empresas similares.

3.9. Técnicas para el Análisis de los Datos

Para los estudios cualitativos, el análisis de los datos se realiza de forma no estructurada, es un proceso inductivo que construye el investigador a medida que se obtienen los datos, se interpretan y se estructuran para dar respuesta al planteamiento del problema.

En el caso concreto de esta investigación, se fue estudiando cada una de las teorías, documentos y registros que se consideraron relevantes escogiendo aquellos que se puedan integrar para lograr el diseño del modelo objeto de este Trabajo de Grado de Maestría.

3.10. Consideraciones Éticas

Este trabajo de investigación se realizó respetando los derechos de autor de investigaciones anteriores, los de los participantes involucrados en la

recolección de los datos y manteniendo las consideraciones éticas de los datos a publicar como resultado del estudio.

3.10.1. Ética en la explotación de investigaciones anteriores

Toda información utilizada de otros autores que sea incluida textualmente o parafraseada en esta investigación fue citada y referenciada usando los criterios establecido por las Normas APA (2009) y Santalla (2011). De esta forma, se respetó el derecho de autor.

3.10.2. Ética en la recolección de datos

Todos los participantes fueron informados de los fines de la investigación y del uso de los resultados. Los mismos tuvieron el derecho de negarse a continuar en cualquier etapa del estudio.

Cuando se investigue sobre datos individuales, se mantuvo la confidencialidad de los datos utilizados para la investigación, y se garantizó el anonimato de los participantes y de la fuente de obtención de la información.

3.10.3. Ética en la publicación de los datos

Los datos publicados de esta investigación son honestos, reconociendo las limitaciones confrontadas durante la realización del estudio así como las dificultades encontradas por el investigador.

3.10.4. Código de ética

El desarrollo de esta investigación, se realizó dando cumplimiento a las leyes nacionales e internacionales inherentes al tema, así como al código de ética de la sociedad profesional relacionada con el investigador, que en este caso, es el Colegio de Ingenieros de Venezuela. Su código de ética, publicado en su

página Web[5] expresa las consideraciones que debe tener un profesional de esta área en sus actuaciones.

En resumen de las 22 disposiciones que allí se exponen, se debe actuar de forma que se respeten virtudes como la honestidad, integridad y veracidad; siempre cumpliendo con el marco legal a pesar de la amistad, conveniencia o coacción; manteniendo y mejorando los conocimientos; ejerciendo funciones para las cuales tengan la capacidad, preparación y experiencias mínimas requeridas; respetando las remuneraciones mínimas establecidas por el Colegio de Ingeniero de Venezuela.

En cuanto a los proyectos o informes, evitar la negligencia; el hacerse cargo de trabajos dirigidos, supervisados o revisados por otros; el comenzar sin realizar todos los estudios previos necesarios; el concurrir deliberadamente o invitar a licitaciones o el ejercer influencias para crear situaciones de privilegio. La información que no sea de dominio público debe ser utilizada con la autorización de sus autores y/o propietarios, no se revelará información confidencial, no se deben someter a los clientes a la experimentación o a servicios no necesarios, ni se hará publicidad indebida.

No se deben usar ventajas inherentes a un cargo remunerado para competir con la práctica independiente de otros profesionales; ni se atentará contra la reputación de otros. Se evitará el conflicto de intereses con los involucrados en la investigación; manteniendo los principios de justicia y lealtad en dicha relación. Se respetará el ambiente, se facilitará la contratación de profesionales nacionales y se cumplirá con lo dispuesto en las "Normas de Actuación Gremial del CIV".

[5] http://www.civ.net.ve/uploaded_pdf/cep.pdf, (1996).

CAPÍTULO IV – MARCO REFERENCIAL

En este capítulo se hará referencia a cómo influyen las pequeñas y medianas empresas (PYMES) en América y la situación específica de estas organizaciones en Venezuela.

AL-INVEST IV (2011), en su artículo "Innovación tecnológica y PYMES en el marco de las relaciones económicas América Latina – Europa", hace referencia a las oportunidades que tienen este tipo de empresas en la región latinoamericana y lo describe de la siguiente forma:

> La internacionalización de las PYMES latinoamericanas es uno de los medios para lograr progresos importantes y sostenibles en la generación de empleo, disminución de la pobreza y consecuente mejora de la calidad de vida de la población. La inserción exitosa y sostenible de las PYMES en el mercado nacional, regional y global está condicionada a la mejora y a la innovación de los procesos, productos y servicios. Ésta es la clave para que América Latina pueda competir en la economía moderna, especialmente en el mercado europeo. Sin embargo, la dinámica de la innovación es compleja y se integra en un panorama más amplio.

En otro de sus artículos, AL-INVEST IV (s.f.), describe la relación entre las "PYMES y economía de la región", donde se hace mención al crecimiento de este tipo de empresas en América Latina y el Caribe. Explica que contribuye al desarrollo social y económico de estos países. "Se calcula que las PyMEs son responsables de entre el 25% y el 40% de la generación de empleo en la región, así como también de entre el 15% y el 25% total de la producción de bienes y servicios." Así mismo, se detallan las cifras de algunos de estos países, incluyendo a Venezuela:

- en Argentina, las PyMEs representan el 99,5% de la cantidad de establecimientos industriales, generando el 70% del empleo y el 54% del valor agregado;
- en Brasil, son el 99% y generan el 60% del empleo;

- en Chile, las MiPyMEs son en promedio el 99% aproximadamente del total de las empresas del país, generando el 68% del empleo;
- en Paraguay representan el 95 % de la actividad industrial, generando el 54% del valor agregado, lo que representa el 8% del PIB, y el 77% del empleo;
- en Uruguay las PyMEs son el 99,5% del total de las empresas privadas, generando más del 65% del empleo; y
- en Venezuela son el 93% del total de los establecimientos.

Según, un artículo de economía publicado por Soto (2011), se revelan cifras mayores de la participación de las PYMES en el crecimiento económico de Venezuela. Revela que representan 98% del aparato productivo nacional, generan 77% de la capacidad empleadora, constituyen más de 50% de Producto Interno Bruto nacional y son corresponsables del crecimiento de la economía en este último año.

Bolaños (2009) en su artículo denominado "La PYME, motor de desarrollo" también resalta la importancia que tiene este tipo de empresas en el crecimiento de los países. También, presenta algunas estadísticas de interés donde refleja la situación en Venezuela: "el 98% de las empresas son PYME (incluidas las microempresas) y ocupan al 64% del personal de la planta productiva del país".

Estos son los criterios, que junto a lo expresado en el marco teórico, deben tomarse en cuenta al momento de escoger la empresa que sirva como piloto para el modelo a desarrollar.

CAPÍTULO V – CARACTERIZACIÓN DE LOS PROCESOS DE CONSULTORÍA EN EL ÁREA CONTABLE

Para ofrecer un servicio de consultoría en el área contable se definieron las diferentes variables que intervienen en el proceso, a través del modelo sistemático del análisis de procesos de Krajewski et al (2008), compuesto por cinco etapas.

La primera de estas fases consiste en la identificación de las oportunidades. La principal oportunidad detectada para el desarrollo del proceso de consultoría contable tiene que ver con la implementación de las NIIF para PYMES en la empresa cliente, lo cual se puede traducir en beneficios como: mejorar la calidad, utilidad, fiabilidad, comparabilidad y relevancia de la información financiera para la toma de decisiones económicas. El uso de la información dependerá de a quién sea suministrada, así, los clientes evalúan la conveniencia de realizar negocios con dicha empresa, la banca lo analiza para el otorgamiento de préstamos, los vendedores deciden los precios y créditos sobre las ventas, los accionistas para la gestión de la empresa, entre otros posibles interesados.

Otra de las ventajas detectadas es incluir el proceso medular (contable) en un modelo de gestión de la calidad que sea flexible, se adapte a las necesidades de las empresas pymes y permita que el servicio prestado sea de calidad.

En la segunda fase, se deben establecer el alcance del proceso que se quiere analizar. Aunque normalmente el proceso contable definido como proceso de apoyo, en este caso, se trata de uno central ya que el servicio a prestar es basado en la parte contable. Otra variable que limita lo conforma la implantación de la NIIF para PYMES ya que debe utilizarse solo para empresas que no tengan la obligación pública de rendir cuentas y que tiene la necesidad de publicar sus estados financieros con propósito de información general para

usuarios externas. Además, el alcance estará definido para empresas en el territorio venezolano, acatando lo dispuesto en la legislación del país.

La tercera fase y última fase a contemplar en la resolución de este objetivo específico se refiere a la documentación del proceso.

Como base para la documentación se esquematiza el proceso medular (en este caso se refiere al proceso contable), distinguiendo siete fases, mostrando los insumos que se requieren para iniciar las actividades (entradas) y los elementos que se obtienen al finalizar (salidas), tal y como se presenta en la figura V-1 (ver página 79). La cantidad de horas promedio que se requieren para la ejecución de cada una de las actividades se presentaron en el capítulo VIII donde se diseñó el modelo de sistema de gestión de calidad integrando este proceso contable.

El proceso contable inicia con los registros que entrega el cliente sobre sus operaciones y circunstancias que afecten la situación financiera del cliente. Esta información, es el insumo para realizar el análisis de cuáles son esos registros que deben forman parte de la contabilidad, a cuáles cuentas afecta y cuáles son los asientos que deberán realizarse. En el caso de que exista alguna no conformidad, de operaciones que generan algún incumplimiento respecto a la legislación venezolana, se presentará una solución al cliente para solventar ese hecho en particular y crear un procedimiento para ese tipo de transacciones para evitar que ocurran en un futuro.

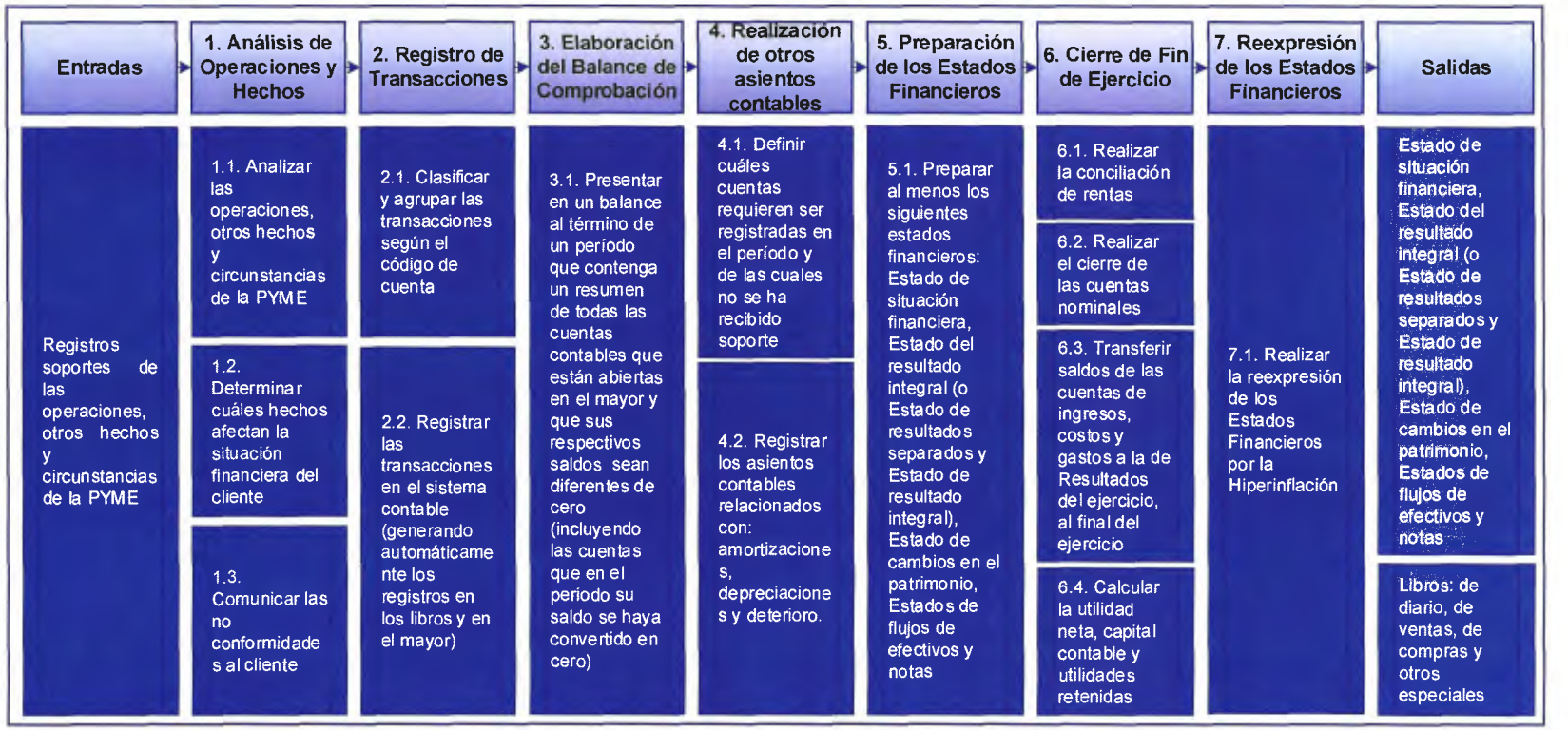


Figura V-1. Esquema del proceso contable.
Fuente: Adaptado de Kieso, D. y Weygandt, J. (2003).

Un segundo paso en el proceso contable, consiste en el registro de dichas transacciones en la cuenta contable a la que corresponda de acuerdo a lo determinado en el análisis. Utilizando alguno de los sistemas automatizados contables, disponibles en el mercado venezolano, para el registro de las transacciones y de los asientos contables que se generan, se obtiene automáticamente el registro en los libros y la transferencia al mayor. Luego, quedará de parte del responsable asignado generar los registros correctamente para evitar la mayor cantidad de errores. Así, deberán verificarse los libros y el mayor para asegurar la calidad de los datos registrados y el cumplimiento con la legislación del país.

La actividad de realizar los registros incluye las declaraciones de los tributos que apliquen a la empresa según la legislación venezolana. Los principales se presentan en la tabla V-2 (ver páginas 81-83).

El tercer paso consiste en elaborar el balance de comprobación, el cual podrá ser emitido desde el sistema contable que se haya utilizado para registrar las transacciones y luego requerirá del análisis para determinar si se presentó correctamente.

Es en el cuarto paso cuando se realizan los registros de otros asientos contables para presentar las transacciones que pertenecen al período pero que aún no se tiene el soporte. Aquí, también deben incluirse los asientos por amortizaciones, depreciaciones y deterioro.

En el quinto paso se presentan los estados financieros. Aquí los tiempos dependerán de si se ha logrado que el sistema contable muestre los estados financieros según los criterios establecidos en las NIIF para Pymes o si se deben establecer las equivalencias para lograr que los datos obtenidos del sistema se presenten según dichos criterios.

Tabla V-2. Principales tributos contemplados en la normativa legal venezolana.

Tributo	A Quienes Aplica	Fecha tope	Instrumento legal	Frecuencia
Impuesto sobre la renta (ISLR)	a. Personas naturales. b. Compañías anónimas y Sociedades de responsabilidad limitada. c. Sociedades en nombre colectivo, en comandita simple, comunidades, así como cualesquiera otras sociedades de personas, incluidas las irregulares o de hecho. d. Titulares de enriquecimientos provenientes de actividades de hidrocarburos y conexas, tales como la refinación y el transporte, sus regalistas y quienes obtengan enriquecimientos derivados de la exportación de minerales, de hidrocarburos o de sus derivados. e. Asociaciones, fundaciones, corporaciones y demás entidades jurídicas o económicas no citadas en los literales anteriores. f. Establecimientos permanentes, centros o bases fijas situados en el territorio nacional. (L Art. 7).	**Personas jurídicas:** presentar declaración definitiva y efectuar pago en una porción, dentro de los tres meses siguientes a la culminación de su ejercicio fiscal. (R. Art. 172).	Ley de Impuesto sobre la Renta (Gaceta Oficial N° 38.628 de fecha 16/02/2007). Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta (Gaceta Oficial Extraordinario N° 5.662 de fecha 24/09/2003).	Anual
Estimada de impuesto sobre la renta	Los contribuyentes señalados en los literales a, b, c, e y f del artículo 7 de la Ley, que dentro del año gravable inmediatamente anterior al ejercicio en curso, hayan obtenido enriquecimientos netos gravables superiores 1.500 U.T. o superiores a 1.000 U.T., cuando su ejercicio inmediato anterior haya sido menor de un año. (R Art. 156).	Realizar el pago a partir del sexto mes posterior al cierre del ejercicio y hasta seis porciones iguales, mensuales y consecutivas. En los casos previstos en el artículo 158 deberá pagar en nueve porciones iguales, mensuales y consecutivas. (R Art. 164).	Ley de Impuesto sobre la Renta (Gaceta Oficial N° 38.628 de fecha 16/02/2007). Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta (Gaceta Oficial Extraordinario N° 5.662 de fecha 24/09/2003).	Anual

Cont. Tabla V-2. Principales tributos contemplados en la normativa legal venezolana.

Tributo	A Quienes Aplica	Fecha tope	Instrumento legal	Frecuencia
Impuesto al valor agregado (IVA)	Toda persona natural o jurídica que como parte de su giro, objeto u ocupación, realice las actividades, negocios jurídicos u operaciones, que constituyen hechos imponibles de conformidad con el artículo 3 de esta Ley. (L Art. 5).	La determinación y pago deberá presentarse dentro de los quince (15) días continuos siguientes al período de imposición. (R Art. 60).	Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma Parcial de la Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado (Gaceta Oficial N° 38.632 de fecha 26/02/2007). Reglamento General de la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado (Gaceta Oficial Extraordinario N° 5.363 de fecha 12/07/1999).	Mensual
Retenciones de impuesto sobre la renta	Están obligados a practicar la retención del impuesto en el momento del pago o del abono en cuenta y a enterarlo los deudores o pagadores de los siguientes enriquecimientos o ingresos brutos a los que se refieren los artículos 27, 32, 35, 36, 37, 39, 40, 41, 42, 51, 53, 65, 66 y 68 de la Ley de Impuesto sobre la Renta. (R Art. 1).	Enterarlas dentro de los diez primeros días continuos del mes siguiente a aquel en que se efectuó el pago o abono en cuenta. (P Art. 4).	Reglamento Parcial de la Ley de Impuesto Sobre la Renta en Materia de Retenciones (Gaceta Oficial Extraordinario N° 36.203 de fecha 12/05/1997). Providencia mediante la cual se regula el cumplimiento de los deberes de información y enteramiento en materia de retenciones de Impuesto Sobre la Renta (Gaceta Oficial N° 39.269 de fecha 29/09/2009).	Mensual

Cont. Tabla V-2. Principales tributos contemplados en la normativa legal venezolana.

Tributo	A Quienes Aplica	Fecha tope	Instrumento legal	Frecuencia
Retenciones de IVA	A los sujetos pasivos, distintos a personas naturales, a los cuales el SENIAT haya calificado como especiales, quienes fungirán como agentes de retención del impuesto al valor agregado generado, cuando compren bienes muebles o reciban servicios de proveedores que sean contribuyentes ordinarios de este impuesto. (P. Art. 1).	Enterarlas dentro de los cinco primeros días hábiles siguientes a la quincena en la cual se efectúo la retención, en la fecha dispuesta en el calendario de declaraciones y pagos de los sujetos pasivos calificados como especiales. (P. Art. 15).	Providencia: Se designan agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado a sujetos pasivos calificados como especiales. (Gaceta Oficial N° 38.136 de fecha 28/02/2005).	Quincenal
Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación	Personas jurídicas o entidades privadas o públicas, domiciliadas o no en la República Bolivariana de Venezuela que realicen actividades económicas en el territorio nacional y hayan obtenido ingresos brutos anuales superiores a 100.000 U.T. en el ejercicio fiscal inmediato anterior. (L. Art. 25).	Realizar el aporte y declaración durante el segundo trimestre posterior al cierre del ejercicio económico anterior al cual corresponde cumplir con la obligación. (R. Art. 7).	Ley de Reforma Parcial de la Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación (Gaceta Oficial No. 39.575 de fecha 16/12/2010). Proyecto Reglamento LOCTI 2010.	Anual
Aporte al Fondo Nacional para el Desarrollo del Deporte, la Actividad Física y la Educación Física	Empresas u otras organizaciones públicas y privadas que realicen actividades económicas en el país con fines de lucro cuando la utilidad neta o ganancia contable anual supere las 20.000 U.T. (L. Art.68).	Realizar la declaración y el aporte dentro de los ciento veinte días continuos al cierre del ejercicio contable del sujeto pasivo. (R. Art. 50).	Ley Orgánica de Deporte, Actividad Física y Educación Física. (Gaceta Oficial N° 39.471 del 23/08/2011). Reglamento parcial N°1 de la ley orgánica de deporte, actividad Física y educación física. (Gaceta Oficial Nº 39.872 del 28/02/2012).	Anual

La sexta etapa de este ciclo solo se realizan en el mes del cierre del ejercicio fiscal de la empresa, lo cual contempla el cierre la conciliación de rentas (donde se deciden los cambios que se deben aplicar por las diferencias que puedan existir entre la utilidad contable y la utilidad fiscal), el cierre de las cuentas nominales, determinar el resultado del ejercicio, la utilidad neta, capital contable y las utilidades retenidas.

En la última etapa del ciclo también corresponde al cierre del ejercicio, a menos que deba realizarse para el inicio de un trámite que así lo requiera. Se trata de la sección 31 de las NIIF para las PYMES (2009) donde se contempla la reexpresión de los estados financieros ajustado por la hiperinflación. Luego, se registrarán los asientos contables que se generen por la reexpresión de dichos estados financieros.

Finalmente, las salidas del proceso contable definido son los estados financieros que se elaboraron y los libros que se requieren.

En resumen, estas son las siete fases que se definieron para el proceso contable, pero aun faltaría establecer las relaciones iniciales con el proveedor (que en este caso sería el mismo cliente externo) y las relaciones finales con el cliente. Para incluir estas etapas se integró el proceso contable con las fases que conforman el proceso de consultoría de la OIT bajo la dirección de Kubr (2010). Así, en la figura V-2 se presenta paso a paso el resultado de esta adaptación para que cumpla los requerimientos del modelo a diseñar.

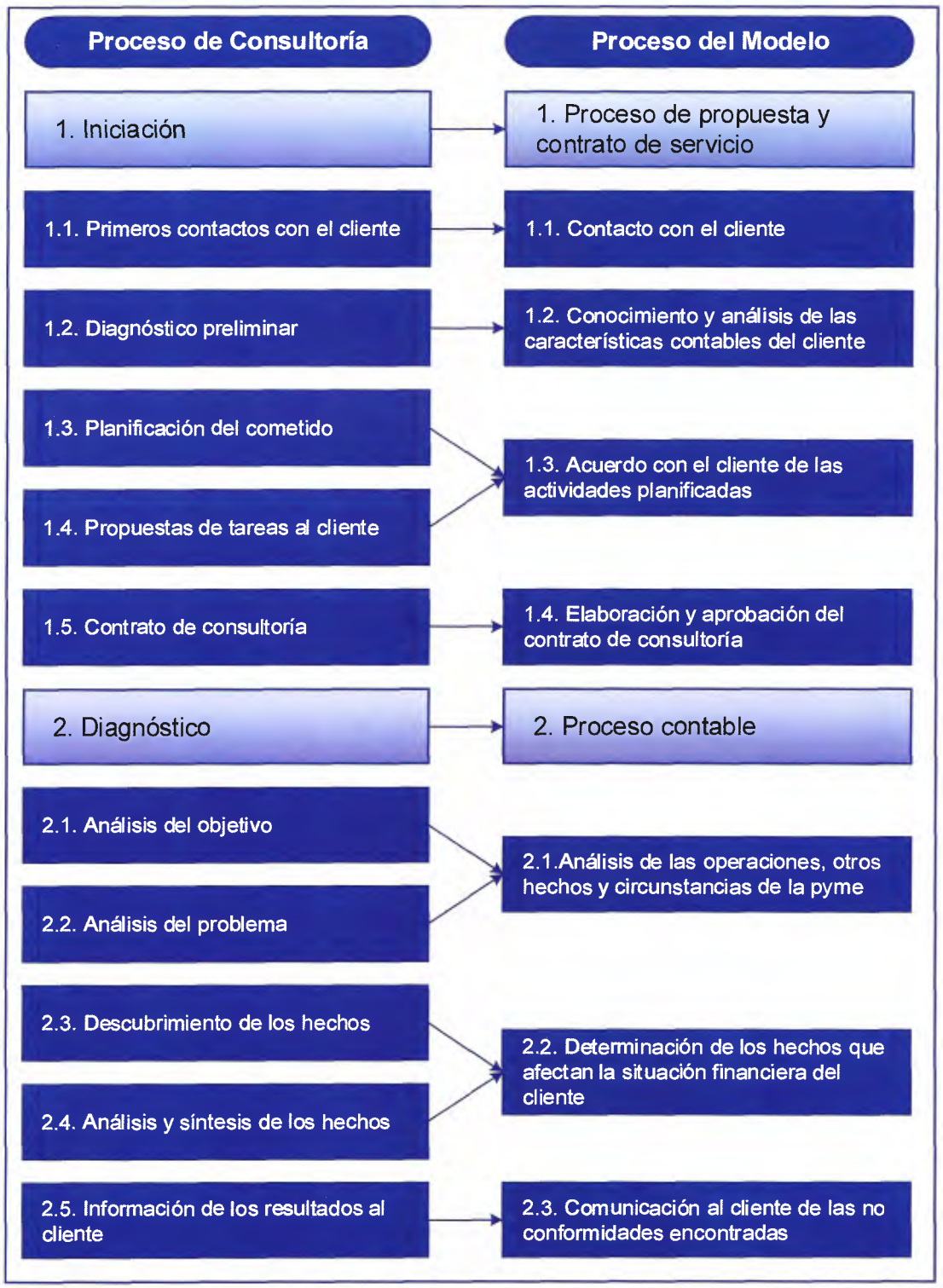
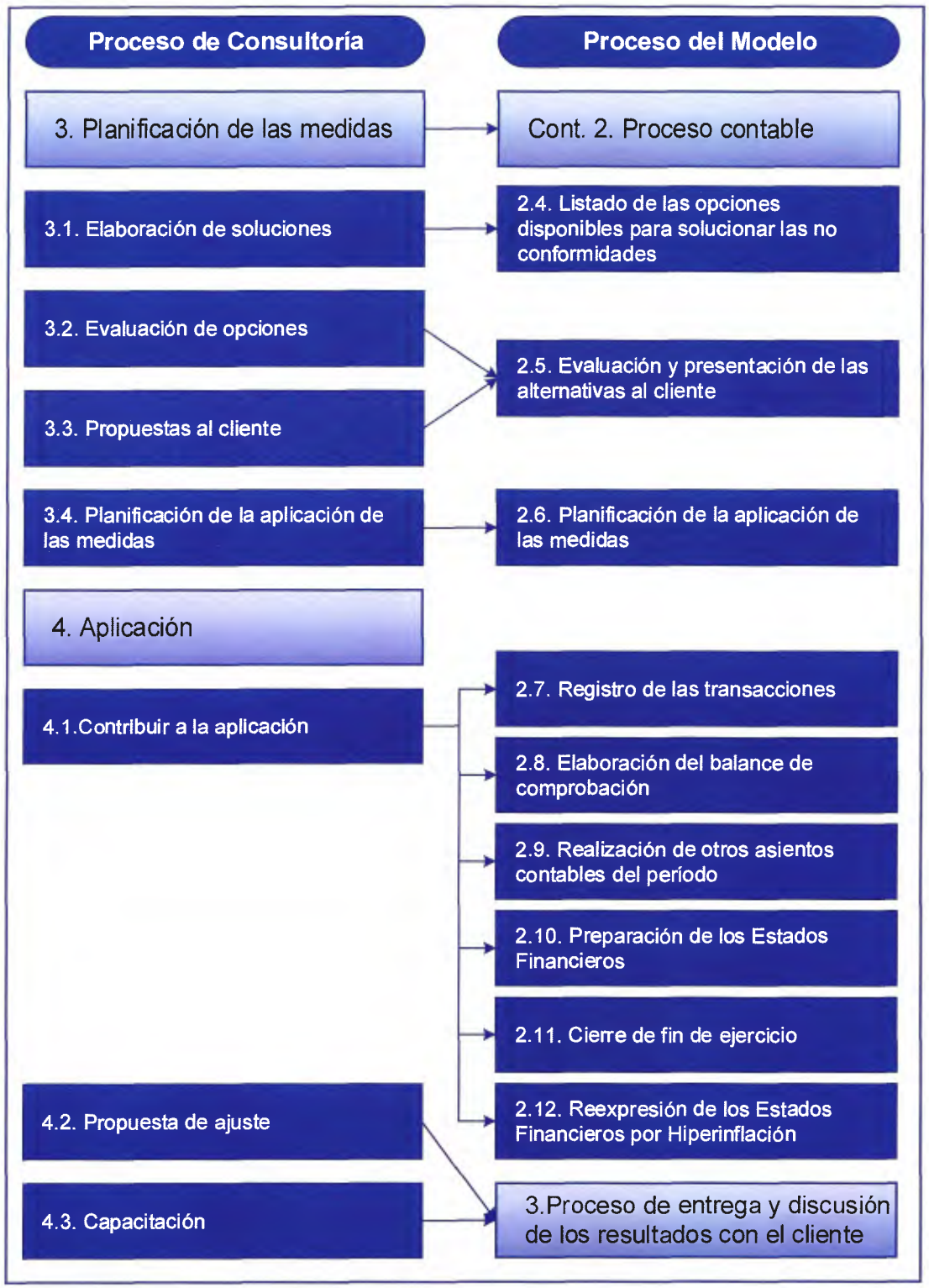
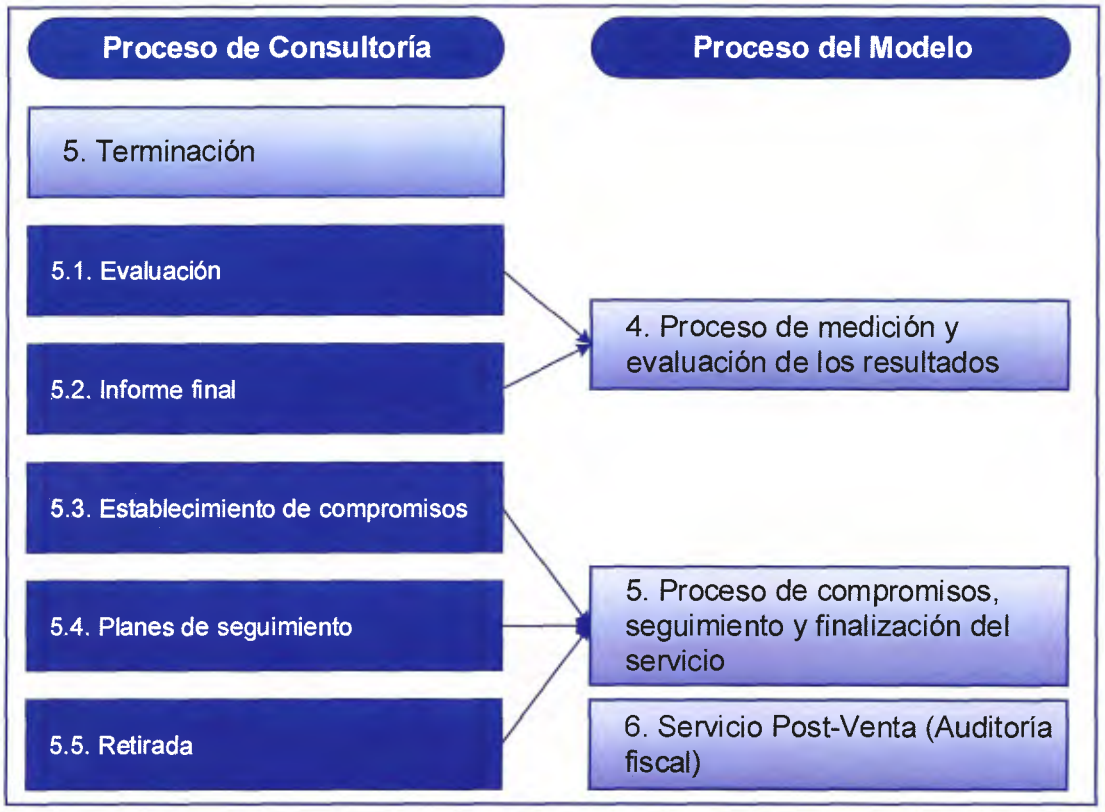


Figura V-2. Adaptación del proceso de consultoría OIT al modelo diseñado.
Fuente: Adaptado de Kubr (2010).



Cont. Figura V-2. Adaptación del proceso de consultoría OIT al modelo diseñado.
Fuente: Adaptado de Kubr (2010).



Cont. Figura V-2. Adaptación del proceso de consultoría OIT al modelo diseñado.
Fuente: Adaptado de Kubr (2010).

La iniciación en el caso del modelo para la empresa consultora que presta el servicio contable se resume en la propuesta y contrato del servicio. Es en esa etapa donde se comienza a conocer las características de la operación del cliente respecto a la materia que será objeto de la consultoría, en este particular sería la realidad financiera y contable del cliente. Estos datos son los que dan origen a la discusión con el cliente de las actividades que deberán planificarse para cumplir con las expectativas del servicio y es lo que será plasmado en el contrato que formalizará dicho acuerdo.

El proceso contable comenzará como un diagnóstico para analizar las operaciones, transacciones, hechos y otras circunstancias que afectan la situación financiera y contable del cliente, lo cual es el objetivo y el problema de este tipo de consultoría. Como resultado del análisis, se determinan cuáles

operaciones son las que realmente afectan la contabilidad y comunicar al cliente las no conformidades que se puedan encontrar.

El proceso contable continúa en la tercera fase del proceso de consultoría de la OIT con la planificación de las medidas y su aplicación. En el caso de las no conformidades se listan las posibles soluciones para corregir y prevenir su ocurrencia en el futuro, se discuten con el cliente y se acuerdan con él las acciones a ejecutar.

Se aplicarán las acciones regulares para cumplir el proceso contable descrito, registrando las transacciones, elaborando el balance de comprobación, realización de los otros asientos contables, preparación de los estados financieros, el cierre del ejercicio fiscal finalizado y la reexpresión de los estados financieros por hiperinflación[6]. La fase de aplicación de la consultoría continúa con la entrega y discusión de los resultados con el cliente.

La fase de terminación de la consultoría equivale a la medición y evaluación de los resultados de la aplicación del proceso contable, la definición de los compromisos finales, el seguimiento de las acciones y la finalización del servicio.

Finalmente, se ofrece al cliente el servicio post-venta en el cual se realiza una auditoría fiscal del servicio de consultoría prestado.

La adaptación del proceso de consultoría de la OIT mostrados en la figura V-2 (ver páginas 85-87) es equivalente a la definición de las actividades primarias necesarias para definir la cadena de valor de la empresa que presta el servicio de consultoría. Además, se deben considerar las actividades secundarias necesarias como apoyo para el logro del proceso medular. De esta manera se integran en la figura V-3 los diferentes procesos que forman parte de la cadena de valor, herramienta que se utiliza para distinguir los procesos centrales y los

[6] En la NIIF para las PYMES (2009), en la sección 31, se detalla el tratamiento de los estados financieros en caso de economías hiperinflacionarias. Para la reexpresión se requiere del índice general de precios.

de apoyo, que necesita la empresa consultora para prestar un servicio profesional contable a sus clientes.

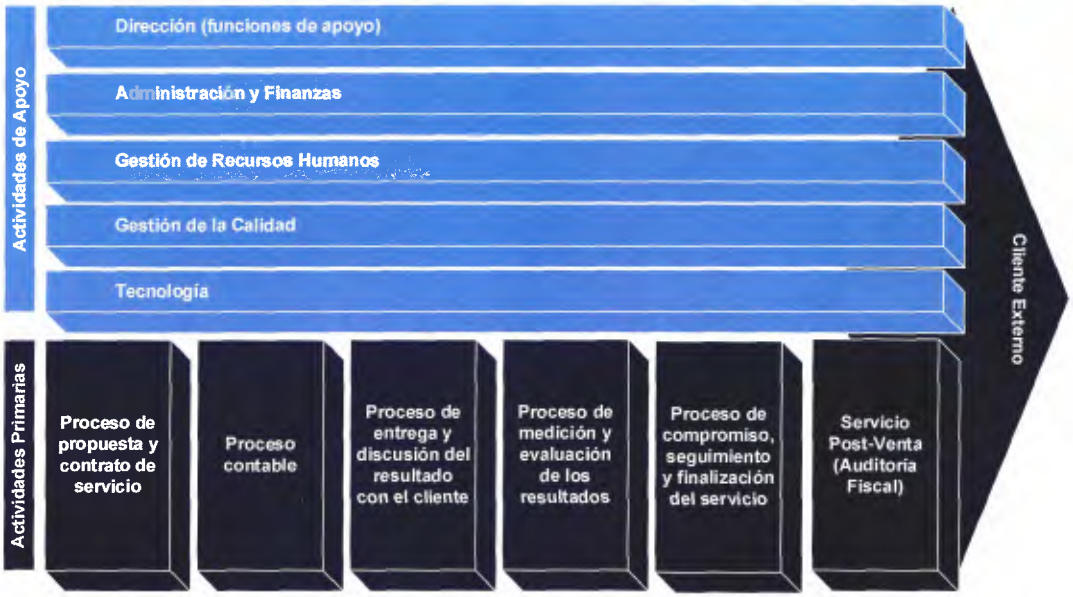


Figura V-3. Cadena de valor de los procesos de la consultora.
Fuente: Adaptado de Francés, A. (2006).

Las actividades primarias conforman el proceso medular de la empresa y cada una de ellas fue desglosada en la figura V-2 (ver páginas 85-87). La descripción que aplica a la empresa consultora, de cada una de las funciones de apoyo, se presentó en el capítulo VII donde se describe la definición de los procesos medulares y de apoyo.

CAPÍTULO VI: IDENTIFICACIÓN DE LOS ELEMENTOS Y REQUERIMIENTOS DEL MODELO ALINEADOS A LA CALIDAD

Para el diseño del modelo integral de sistema de gestión de la calidad para empresas que prestan servicio de consultoría en el área contable para pymes, objeto de este trabajo de maestría, se debe escoger un modelo de sistema de gestión de la calidad que permita incorporar todos los aspectos necesarios para prestar el servicio de consultoría contable. Los requerimientos y los elementos que deben conformar este modelo son:

- Relativos al sistema de gestión de la calidad: este aspecto fue analizado tomando como referencia los ocho principios de la calidad, el modelo EFQM, así como herramientas de mejora continua como Kaisen y Kanban. Para el diseño del modelo se considerarán los 8 principios de la calidad (enfoque al cliente, liderazgo, partición del personal, enfoque basado en procesos, enfoque de sistema para la gestión, mejora continua, enfoque basado en hechos para la toma de decisión y relaciones mutuamente beneficiosas con el proveedor).

Inicialmente, al momento de desarrollar el proyecto, se decidió utilizar el sistema de gestión de la calidad plasmado en la NORMA ISO 9001:2008. Sin embargo, se usó como referencia los ocho principios de la calidad en los que se basas esa norma y el Modelo de la Excelencia EFQM.

Se ha agregado el modelo de la Excelencia EFQM porque ha sido revisada recientemente mostrando los resultados en su versión 2013, hacen el esfuerzo por obtener la retroinformación de quienes lo utilizan, programan las actualizaciones cada tres años, son flexibles, existe una adaptación para pymes del año 1999, además de las otras ventajas que proporciona la utilización de un sistema de gestión de la calidad (SGC).

En la tabla VI-1, se listan los aspectos para cada uno de los criterios, que se deben desarrollar para el diseño del modelo.

Tabla VI-1. Elementos y aspectos a desarrollar relativos al SGC.

Elemento	Aspectos a desarrollar
Liderazgo	▪ Establecimiento del compromiso con la calidad por parte de la directiva. ▪ Comunicación y cumplimiento de la misión, visión y valores por parte de la directiva. ▪ Definición de las relaciones con los clientes, socios, proveedores y empleados. ▪ Medición, análisis y mejora del liderazgo de la dirección (encuestas a empleados, de satisfacción al cliente, autoevaluación del modelo).
Estrategia	▪ Definición de la misión, visión y valores. ▪ Desarrollo de la política, estrategia y objetivos de la empresa.
Gestión del personal	▪ Desarrollo de programas de capacitación de personal. ▪ Participación de los empleados y reconocimiento. ▪ Definición de la estructura de la empresa. ▪ Definición de los roles y responsabilidades. ▪ Creación de una cultura organizacional que permita el mutuo beneficio entre los objetivos del personal y de la organización.
Alianzas y Recursos	▪ Gestión de los recursos financieros de la empresa. ▪ Gestión de los recursos de tecnología. ▪ Definición de las políticas de las compras (inventarios, suministros, tecnología). ▪ Asignación de los recursos para los programas y planes de mejora. ▪ Establecimiento de alianzas con los involucrados.
Procesos, productos y servicios	▪ Orientación al cliente. ▪ Gestión del sistema de la calidad. ▪ Definición de los procesos medulares y de apoyo. ▪ Desarrollo del sistema de gestión de procesos. ▪ Establecimientos de indicadores para la medición de los procesos. ▪ Gestión del proceso de mejora continua.
Satisfacción del cliente	▪ Medición y análisis de la satisfacción del cliente.
Satisfacción del personal	▪ Medición y análisis de la satisfacción del personal.
Impacto en la sociedad	▪ Identificar el impacto de los factores sociales, medioambientales y legales en los procesos. ▪ Apoyar y participar en actividades que contribuyan con la sociedad o con el medio ambiente.
Resultados empresariales	▪ Medición de los resultados financieros del negocio, análisis y planes de mejora.

Fuente: Adaptado de Modelo de Excelencia EFQM (2012).

Otros de los aspectos relativos a la calidad que forma parte del modelo son Kaizen y Kanban. La ventaja de utilizar Kaisen es que se van aplicando pequeños cambios, utilizando pocos recursos. En cambio, las estrategias basadas en innovación involucran grandes esfuerzos y los resultados son relativamente los mismos. Adicionalmente, los empleados se ven motivados a participar consciente y responsablemente en alcanzar los objetivos de la organización. Por otra parte, se requiere de la habilidad de comunicar para una implantación exitosa, así como del conocimiento técnico y gerencial y de la aplicación de algunas herramientas gerenciales.

Dichos beneficios pueden adaptarse específicamente para una empresa de servicios entre los cuales destacan: minimizar la burocracia, reducir el tiempo en los procesos, aumentar la productividad, hacer los procesos más fáciles para los clientes, aumentar la calidad, reducir errores y realizar procesos más transparentes.[7]

Por su parte, la implantación de Kanban trae una serie de ventajas como: la reducción del inventario y de la obsolescencia (se trabaja con el mínimo inventario de acuerdo a la demanda de los clientes), reduce los desperdicios y desechos (se produce solo cuando se necesitan), proporciona flexibilidad en la producción (se puede responder rápidamente a la demanda cambiante), aumenta salida (se detectan los problemas de producción lo que permite que sean corregidos lo antes posible) y reduce el costo total.[8]

- Relativos al servicio de consultoría: se considerará el proceso de consultoría planteado por la OIT, el cual fue integrado al proceso medular en la figura V-2 (ver páginas 85-87).
- Relativos al proceso contable para pymes: la base en este caso es el de las NIIF para las PYMES 2009 y las auditorías contables según la Organización

[7]Consultado el 18/05/2013, desde la página Web: http://es.kaizen.com/areas-de-negocio/servicios-y-areas-de-soporte.html.

[8] Consultado el 18/05/2013, desde la página Web: http://uk.kaizen.com/knowledge-center/kanban.html.

Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) y el Comité de organizaciones patrocinadoras de la Comisión Treadway (COSO). En el caso de las NIIF para las PYMES fue considerada al elaborar el esquema del proceso contable y como parte de los procedimientos que se deriven de dicho proceso. Las auditorías forman parte de la retroinformación para evaluar el desempeño de la empresa en prestar el servicio de consultoría.

Otro aspecto considerado es la contabilidad basada en actividades que le da un valor agregado al modelo, ya que le permite a la dirección de quien recibe este servicio, tener información valiosa para la toma de decisiones.

- Relativos a la normativa legal en Venezuela: se detallan lo que debe cumplir una empresa pyme en Venezuela según lo establecido en su normativa legal relacionada con el aspecto contable. Los principales aspectos tributarios fueron reflejados en la tabla V-2 (ver páginas 81-83).

Los elementos y requerimientos identificados para el desarrollo del modelo fueron esquematizados en el ciclo de Shewhart (ver figura II-13, página 50). Los ocho principios de la calidad y los criterios que conforman el Modelo de excelencia EFQM, fueron incluidos por separado en la etapa donde debe ser considerado: planificar, hacer, verificar o actuar.

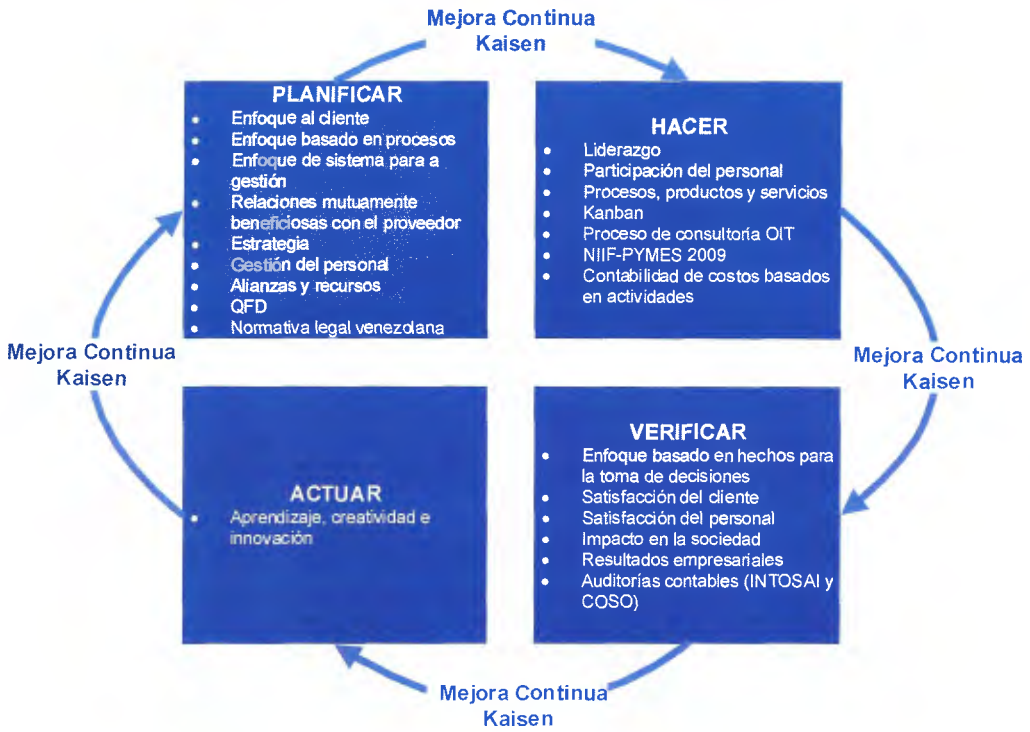


Figura VI-1. Elementos y requerimientos del modelo alineados a la calidad.
Fuente: Adaptado de Ivancevich, et al (1997).

CAPÍTULO VII - DISEÑO DEL MODELO INTEGRAL DE SISTEMA DE GESTIÓN DE LA CALIDAD

En el desarrollo de este objetivo, se resuelven la cuarta y quinta fase de la teoría de administración de procesos. La cuarta, tiene que ver con la evaluación del rendimiento y consiste en medir el desempeño actual de la oportunidad a estudiar que se decidió en la primera fase, el diseño del modelo integral de sistema de gestión de la calidad. Para ello, según la experiencia de expertos consultada, se determinaron los tiempos de cada una de las fases que conforman el proceso medular, para su posterior análisis y evaluación.

En la quinta etapa, rediseño del proceso, se determinan las diferencias entre lo que reflejan los tiempos teóricos y la meta de cumplir con la calidad del servicio de consultoría contable en conformidad con lo dispuesto en la legislación venezolana. Se inicia la búsqueda de las causas que originaron las diferencias, se generan las ideas de mejora, se seleccionan y se analizan. Es importante considerar el análisis costo-beneficio en la selección de la idea. Finalmente, se documentó el proceso con el diseño propuesto, colocando los indicadores del desempeño y los tiempos esperados con el nuevo proceso.

El modelo que se diseñó en esta investigación se realizó a partir del modelo de la excelencia EFQM 2013, y en cada una de las fases se incorporaron los métodos, herramientas, normas, mejores prácticas y modelos, que apliquen en su desarrollo. Así, se tomaron en cuenta lo relativo al sistema de gestión de la calidad (Ocho principios de la gestión de la calidad, EFQM 2013, Kaisen, Kanban), planificación estratégica, modelo de consultoría de la OIT, las normas NIIF para las PYMES 2009, los principios de la contabilidad de costos basada en actividades, las auditorías contables (INTOSAI y COSO) y la normativa legal venezolana.

Se describe paso a paso y se resumió en un diagrama de flujo que presente los tiempos estimados de ejecución y una referencia que indique el criterio

utilizado. Se definieron las características estructurales de la empresa consultora, así como los recursos (económicos, de personal y tiempos) requeridos para prestar un servicio contable de calidad.

Los nueve (9) criterios que conforman el modelo de sistema de gestión de la calidad para una empresa que presta servicio de consultoría en el área contable para pymes se subdividen en agentes facilitadores (liderazgo; estrategia; gestión del personal; alianzas y recursos; y procesos, productos y servicios) y resultados (satisfacción del personal, satisfacción del cliente, impacto en la sociedad y resultados empresariales). Cada uno de ellos se detalla y se desarrolla a continuación:

7.1. Liderazgo

El liderazgo por parte de la directiva se evidencia en los siguientes aspectos:

7.1.1. Compromiso con la calidad por parte de la directiva

La directiva de la empresa deben ser garantes del establecimiento de lineamientos claros y únicos para liderar a su equipo de trabajo. Anualmente deberán revisar los objetivos de la organización así como su repercusión en la misión, visión y valores.

7.1.2. Comunicación y cumplimiento de la misión, visión y valores por parte de la directiva

La directiva de la organización tiene la responsabilidad de comunicar la misión, visión y valores al resto de la organización, y dar el ejemplo cumpliendo lo que en ellos se establece.

7.1.3. Definición de las relaciones con los clientes, socios, proveedores y empleados

Las relaciones de la organización con los involucrados se construirán de forma que sean mutuamente beneficiosas y el desarrollo de las mismas será medido, analizado y evaluado para la mejora continua.

7.1.4. Medición, análisis y mejora del liderazgo de la dirección

El liderazgo será medido con tres acciones específicas: encuesta a empleados, encuesta de satisfacción al cliente y autoevaluación de cumplimiento del modelo. Para el desarrollo de este criterio se han diseñado los siguientes formatos: Encuesta de satisfacción de los empleados (F001)[9], SERVQUAL (F002)[10] y Auditoría de cumplimiento (F003)[11].

7.2. Estrategia

En este criterio, la organización define su misión, visión, valores y política. A partir de ellos, se establecen los objetivos, estrategias y planes de negocios bajo una misma dirección. La empresa se compromete a realizar su revisión anual y a comunicarlos a todo el personal para que todos estén alineados, involucrados y enfoquen sus esfuerzos en el logro de los objetivos.

7.2.1. Visión

"Ser la empresa líder consultora contable para pymes en Venezuela".

7.2.2. Misión

"Somos una empresa consultora dedicada a brindar servicios en el área contable. Somos un equipo de profesionales comprometidos en garantizar la satisfacción de nuestros clientes, cumpliendo con los requisitos legales aplicables a una utilidad apropiada para nuestros socios".

7.2.3. Valores

- **Orientado al cliente:** nos enfocamos en conocer las características, requerimientos y expectativas de nuestros clientes para desarrollar la empatía de nuestro personal para prestarles el servicio.
- **Calidad de servicio:** vamos más allá de cumplir con los requerimientos del cliente, alcanzamos sus expectativas y percepciones, con sentido común.

[9] El formato F001 se presenta en el anexo A, página 209.
[10] El formato F002 se presenta en el anexo B, página 210.
[11] El formato F003 se presenta en el anexo C, página 212.

- **Compromiso:** cumplimos con cada uno de los aspectos acordados con nuestros clientes.
- **Confiable:** les ofrecemos la seguridad a nuestros clientes de que la información contable de su empresa será manejada correctamente y con carácter confidencial.
- **Excelencia:** integramos modelos de excelencia a nuestras prácticas para que nuestros procesos y servicios sean de calidad.

7.2.4. Política

"Brindamos un servicio de consultoría contable a pymes en Venezuela, con un equipo de profesionales motivados para cumplir con calidad los requisitos y necesidades de nuestros clientes. Tomamos las lecciones aprendidas en cada servicio para incorporarlas a nuestra práctica como parte de nuestro proceso de mejora continua".

7.2.5. Objetivos

1.- Mantener la fidelidad de los clientes, aumentando la cartera basado en la planificación estratégica.

2.- Darnos a conocer en el mercado nacional como una excelente empresa consultora en materia contable en el primer año de operaciones.

3.- Captar al menos tres clientes (empresas pymes venezolanas) por mes en el primer año de operaciones.

4.- Ser una empresa rentable en el primer año de operaciones.

5.- Obtener una valoración positiva del cliente, sobre el 75% del puntaje total de la encuesta de satisfacción del cliente en el primer año de operaciones.

7.2.6. Estrategia del negocio

1.- Adquirir la licencia de un sistema robusto y ágil que permita llevar de manera automática la contabilidad de nuestros clientes antes de culminar el sexto mes de operaciones.

2.- Contratar a dos nuevos consultores, uno durante el primer semestre de operaciones y otro en el segundo.

3.- Invertir el 5% de los sueldos y relacionados (solo del personal que presta directamente el servicio al cliente) del primer año de operaciones para comercializar nuestro servicio.

7.3. Gestión del personal

7.3.1. Desarrollo de programas de capacitación de personal

Los profesionales en el área de consultoría deben tener conocimientos previos en el área y dependiendo del nivel jerárquico dentro de la organización también deben tener ciertos años de experiencia. Además, según Kubr (2010) debe adquirir ciertas competencias propias de la consultoría:

1.- Entender la diferencia entre hacer el trabajo y prestar el servicio de consultoría sobre cómo se realizará el trabajo. El consultor debe adquirir el conocimiento técnico de cómo prestar el servicio de consultoría.

2.- Conocimientos técnicos para asesorar a los clientes. Aquí son importantes los rasgos y las aptitudes de la personalidad (determinan la reacción ante las diversas situaciones), las actitudes (reflejan la forma de sentir ante ciertas cuestiones y reflejan los valores que defiende), el conocimiento teórico (información retenida sobre aspectos generales y especializados) y pericias (capacidad para aplicar los tres aspectos anteriores en el trabajo).

3.- Conocimientos en consultoría de empresas. El consultor debe tener un acervo de conocimientos teóricos y prácticos que variarán en el tiempo, sin embargo, las áreas generales son las siguientes: orientación con respecto a la consultoría de empresas, la consultoría como profesión, técnicas de análisis y solución de problemas, técnicas de comportamiento, comunicación y gestión del cambio; cometidos de comercialización y de gestión; y administración y perfeccionamiento de una empresa consultiva.

4.- Conocimientos de los principios generales y las estrategias del área específica de consultoría de la empresa. Los consultores deberán identificarse con los métodos profesionales de la empresa, principios y cultura.

Será parte del proceso de mejora continua el constante aprendizaje, lo cual depende en gran medida de la combinación entre la experiencia que pueda adquirir directamente durante las consultorías, al abordar los problemas y proponer soluciones, y su capacitación en cursos y seminarios.

Tomando en consideración estos aspectos específicos para los consultores e incluyendo los demás cargos de la empresa, se elabora el plan de desarrollo personal. El objetivo del plan es el desarrollo profesional de los empleados hacia la excelencia. Las actividades se estructuraron desde una adaptación de la Universidad de Cádiz (2009), de la siguiente forma:

1.- Informar al personal el inicio y la finalidad del proceso evaluativo.

2.- Realizar la evaluación del personal.

3.- Realizar una reunión entre cada empleado y su jefe directo para:

a.-Determinar la diferencia entre los niveles alcanzados y los requeridos para el puesto de trabajo.

b.- Identificar las oportunidades de mejora y formación.

4.- El administrador de contratos debe determinar el número de personas que deben desarrollar o mejorar competencias.

5.- El administrador de contratos debe considerar las mejoras de los cursos identificadas el año anterior.

6.- El administrador de contratos debe elegir los cursos indicando los conocimientos a adquirir y las competencias genéricas.

7.- Consultar al personal su interés en participar en los cursos seleccionados (internos o externos).

8.- Hacer los ajustes de la programación elegida o persuadir al empleado sobre la necesidad de su asistencia a los cursos.

9.- Dictar o contratar los cursos o talleres formativos.

10.- Aplicar el cuestionario de evaluación del curso o taller.

11.- Analiza los resultados de la evaluación.

12.- Identifica las oportunidades de mejora de los cursos.

13.- Elabora un listado de las mejoras para considerar el siguiente año.

14.- Cada jefe directo debe realizar el seguimiento de la aplicación de los conocimientos adquiridos por su supervisado.

El seguimiento proporcionará información para la evaluación anual de cada empleado y se completa nuevamente el plan de desarrollo incorporando las mejoras detectadas durante el año.

7.3.2. Participación de los empleados y reconocimiento

En este modelo se utiliza la administración por objetivos descrita por Kinicki y Kreitner (2003), de forma que incluya la participación de los empleados en la toma de decisiones, en la definición de los objetivos y en la retroinformación sobre la consecución de los mismos. Los principales beneficios sobre los objetivos en este sistema de administración son: dirigen la atención cuando tienen significado personal, motivan para actuar, aumenta la persistencia dirigiendo los esfuerzos en la dirección correcta y alientan a las personas a desarrollar estrategias y planes de acción que posibiliten su logro. Para la aplicación de este sistema se deben seguir tres (3) pasos. El primero es el establecimiento de los objetivos en el cual se debe considerar las características específicas de cada empleado para involucrarlos en una negociación para la toma de decisiones de los objetivos a definir, medirlos en base al rendimiento del empleado, por comparaciones o trasladando la contribución de la persona en el logro del objetivo general de la organización. En cualquier caso, el objetivo debe cumplir los siguientes requisitos: ser

específicos (esto se logra en la medida en que sea preciso y cuantificable), mesurables (establecer la forma de medirlos), alcanzables (deben ser realistas, desafiantes pero no imposibles), orientados a resultados (a lineados a la misión de la organización) y limitados en el tiempo (definir los tiempos estimados de ejecución). En el segundo paso, se debe obtener el compromiso de los empleados con los objetivos, esto se logra cuando tienen la capacitación para su logro, así como la percepción de que son justos y alcanzables. El tercer paso consiste en proporcionar el apoyo y los recursos, así como de la retroinformación oportuna de su labor.

7.3.3. Definición de la estructura de la empresa

Para la definición de la empresa se analizaron las características de los tipos de sociedades en el derecho positivo venezolano, descritas en el cuadro comparativo de la tabla II-4 (ver páginas 56-57). Se descartó la opción de las cooperativas por no presentar claramente su objeto. En el caso de las sociedades civiles, sociedades en nombre colectivo y las sociedades en comanditas, los socios deben responder solidaria, ilimitada y solidariamente por las obligaciones y deudas de la sociedad. La sociedad de responsabilidad limitada, por su parte, cuenta con un capital limitado, en el que se hace difícil el aumento del capital. Principalmente, por los motivos expuestos se decidió que la estructura de la empresa se constituyera bajo la figura de sociedad anónima, la cual presenta ventajas como que el patrimonio es diferente al de los socios individuales, que no se exige un monto mínimo o máximo de apertura.

A efectos didácticos, a modo de ejemplo para los formatos y el desarrollo del modelo, se escogió un nombre para la empresa “Consultora 2MG, C.A.”. Dicho nombre no tiene ninguna validez comercial, ni se ha verificado en el registro mercantil si está disponible.

7.3.4. Definición de los roles y responsabilidades

De acuerdo a la cadena de valor definida en la figura V-3 (ver página 89), la estructura organizacional debe contar con los cargos de: asesor legal, asesor

de calidad, asesor de sistemas, administrador de contratos, secretaria y en cuanto al proceso medular: Consultor Senior, Consultor Junior y Analista.

Así, los cargos de asesor legal, asesor de calidad y asesor de sistemas serán contratados por las horas requeridas a empresas especializadas en estas prácticas. Se toma esta decisión porque se trata de una empresa pequeña y dichos cargos no están directamente involucrados en el proceso medular. Cada uno de los cargos que formará parte del personal fijo de la empresa está definido en el formato F012[12] Descripciones de cargos y los perfiles de los asesores en el formato F013[13] Perfiles de cargos.

7.3.5. Creación de una cultura organizacional que permita el mutuo beneficio entre los objetivos del personal y de la organización

La cultura organizacional debe ser consecuente con los valores que identifican a la empresa (orientado al cliente, calidad de servicio, compromiso, confiable y excelencia). Adaptando lo expresado por Kinicki y Kreitner (2003), el personal directivo debe transmitir dichos valores mediante el proceso de socialización de los nuevos empleados. La cultura opera en 3 niveles, y en cada uno de ellos se pueden ejercer algunas acciones para lograr su arraigo en el personal. En el nivel de lo observable, el más sencillo de manejar, se deben mantener visibles la misión, visión, objetivos, políticas, valores y cualquier otra documentación que guíe a los empleados de las actuaciones preferidas por la organización, así como el dictar charlas u ofrecer reconocimientos al desarrollo de los valores que se persiguen. La segunda corresponde a los valores expresados, se puede influir incluyendo en el comportamiento del personal directivo las conductas que reflejan los valores de la empresa para que sirva de modelaje por todos. En la tercera y última, se trata de los supuestos básicos que se logran una vez que el personal adopta e incorpora en su comportamiento las conductas que reflejan los valores de la empresa.

[12] El formato F012 se presenta en el anexo L, página 252.
[13] El formato F013 se presenta en el anexo M, página 262.

7.4. Alianzas y Recursos

7.4.1. Gestión de los recursos financieros de la empresa

Para determinar el número de clientes a atender durante el año, se realiza el estudio de la cantidad de horas facturables, las que se requieren para atender a un cliente y la cantidad necesaria de consultores para atender cada caso.

Para el presupuesto de las horas facturables en un año (presentado en la tabla VII-1), se considera que cada semana solo tiene 5 días hábiles, que los días feriados actuales en Venezuela son 13 (1 de enero, lunes y martes de carnaval, jueves y viernes de semana santa, 19 de abril, 1 de mayo, 24 de junio, 24 de julio, 12 de octubre, 24 y 25 de diciembre, y 31 de diciembre) y que el ejecutivo nacional tiene la potestad de declarar hasta 3 días no laborables al año.

Tabla VII-1. Presupuesto de tiempo facturable (anual)

Tiempo Facturable (anual)	Analista	C. Junior	C. Senior
Tiempo total	**260**	**260**	**260**
- **Vacaciones anuales**	15	15	15
- **Días feriados**	16	16	16
- **Días de permiso o reposo**	7	7	7
Días disponibles	**222**	**222**	**222**
- **Días de capacitación**	7	10	17
- **Días de reuniones**	6	15	25
- **Días de comercialización**	2	10	30
- **Días de investigación**	2	10	20
Total tiempo facturable (anual)	**205**	**177**	**130**

Fuente: Adaptado de Kubr (2010).

Así, el factor de utilización promedio variará de acuerdo al cargo del empleado. En el caso de los Analistas (nivel ejecutor) el tiempo facturable equivale al 78,84% del tiempo total, o el 92,34% del tiempo disponible y el rango típico es del 80 al 90%. Para un Consultor Junior (nivel de supervisor) el tiempo facturable equivale al 68,08% del tiempo total, o el 79,73% del tiempo disponible y el rango típico es del 60 al 80%. Para un Consultor Senior (nivel de asociado) el tiempo facturable equivale al 50% del tiempo total, o el 58,56% del tiempo disponible y el rango típico es del 15 al 50%.

Los honorarios promedio diarios se calculan en base a los días facturables de cada cargo, la cantidad de personas que prestarán servicios de consultoría y el monto presupuestado de ingresos totales, con la siguiente fórmula:

$$Honorarios\ promedio\ diario = \frac{Ingresos\ totales}{Días\ con\ honorarios}$$

Los ingresos totales se calculan a partir de un presupuesto operativo (ver tabla VII-2) en el que se incluyen todos los gastos estimados para el año y los ingresos proyectados para cubrirlos y garantizar la rentabilidad de la empresa.

Tabla VII-2. Presupuesto operativo de la empresa

Partida presupuestaria	Monto	%
1. **Sueldos profesionales**		
2. **Servicios y prestaciones sociales relacionados con los sueldos profesionales**		
3. **Sueldo del personal administrativo y de apoyo**		
4. **Carga y prestaciones sociales relacionadas con los sueldos administrativos**		
5. **Gastos de comercialización y promoción (distintos a los sueldos)**		
6. **Alquileres y servicios públicos**		
7. **Equipo, muebles, materiales, material de oficina**		
8. **Comunicaciones (correo, teléfono)**		
9. **Impuestos (distintos a los impuestos sobre la renta)**		
10. **Biblioteca, suscripciones, cuotas de asociaciones**		
11. **Capacitación y perfeccionamiento del personal**		
12. **Otros gastos (viajes, gastos sociales, etc.)**		
13. **Gastos generales (3 al 12)**		
14. **Gastos totales (1 al 12)**		
15. **Beneficio bruto (antes de deducir los impuestos)**		
16. **Ingresos totales (14+15)**		
17. **Gastos facturados a los clientes**		
18. **Facturación bruta (16 + 17)**		

Fuente: Adaptado de Kubr (2010).

Al modelo de presupuesto planteado por Kubr (2010) mostrado en la tabla VII-2 se le asignarán los valores para 3 escenarios diferentes (variando la cantidad de personal que trabajará en la consultora) en el capítulo VIII con la implantación del modelo.

7.4.2. Gestión de los recursos tecnológicos

Este modelo de gestión de recursos tecnológicos adaptado de Revilla (2012) tiene como objetivo el gestionar adecuadamente los activos y aprovechar los beneficios que generan para el logro de las ventajas competitivas de la empresa. Consiste en tres etapas (inventario, combinación y apalancamiento, descritas en la tabla VII-3) y se deben considerar las siguientes premisas:

1.- Realizar inversiones cuya rentabilidad esperada supere el costo de oportunidad de capital.

2.- Desarrollar proyectos innovadores solo si se puede generar ventajas competitivas con ello.

3.- Obtener financiación a bajo costo si se van a emprender proyectos de investigación y desarrollo.

Tabla VII-3. Etapas y actividades para la gestión de recursos tecnológicos.

Etapa	Inventario	Combinación	Apalancamiento
Objetivo	Actualizar la dotación de recursos de la empresa.	Buscar la mejor utilización posible al combinar recursos para generar ventajas competitivas.	Encontrar la mejor forma de explotar los recursos.
Actividades	**1.- Evaluación:** - Recopilar y procesar la información disponible. - Evaluar los riesgos y las oportunidades. **2.- Adición:** - Explotar los aspectos complementarios entre los recursos nuevos y los existentes. - Escoger el mecanismo de adición de los recursos: adquisición, desarrollo o acceso por alianzas. **3.- Eliminación:** - Desincorpora los recursos que limitan la evolución de la empresa	- Organizar la empresa para combinar los recursos de la forma más efectiva posible. - Definir los resultados que se pretenden obtener con la combinación de los recursos.	- Medir el impacto económico en la empresa. - Determinar si conviene explotar los recursos internamente (dando valor con la integración de recursos y capacidades disponibles en la empresa) o transferir el recurso a otra empresa (a cambio de remuneración).

Fuente: Adaptado de Revilla (2012).

7.4.3. Definición de las políticas de las compras

Según lo indica la ISO 9001:2008 una "organización debe asegurarse de que el producto adquirido cumple con los requisitos de compra especificados" (p.11). Los controles se establecen según el impacto que genere en el servicio de consultoría prestado. En el caso específico de la Consultora 2MG, C.A. las compras críticas son las relacionadas con el área de tecnología lo que incluye las computadoras portátiles para el personal de la empresa, las licencias de los programas, la impresora, lo requerido para la conexión a internet. Para la realización de dichas compras se hará la consulta a un Asesor de Sistemas que cumpla con el perfil indicado en el formato F013 (ver anexo M). Con la información suministrada por el Asesor de Sistemas, será el Administrador de Contratos quien realice las actividades para la gestión de recursos tecnológicos definidas en la Tabla VII-3.

Para el mobiliario de oficina, dado que representa una inversión inicial, será el Administrador de contratos y el Consultor Senior quienes realicen la selección de acuerdo al número de empleados.

Para los materiales de oficina el Consultor Junior llenará e enviará al Administrador de Contratos con los implementos que se requieran para un mes de operaciones.

En ambos casos, el Administrador de contratos debe verificar que la cantidad y los tipos de artículos son los que se requieren, realizar los ajustes en las solicitudes, buscar la cotización de 3 proveedores y seleccionar aquella que se ajuste al presupuesto de la empresa y que tenga la mejor relación precio valor.

7.4.4. Asignación de los recursos para los programas y planes de mejora

Luego del primer año de operaciones y con los resultados de la auditoría interna, los socios (Administrado de Contratos y Consultor Senior) evaluaran las opciones de mejora y elegirán aquellas cuyo relación costo-beneficio sean favorables para la empresa, que sean factibles y que puedan ser incluidas en el presupuesto del año.

7.4.5. Establecimiento de alianzas con los involucrados

Para el desarrollo de este ítem se parte del criterio de la ISO 9004: 2009, donde la organización debe realizar algunos esfuerzos en entender y satisfacer las necesidades y expectativas de las partes interesadas (aquellas que agregan valor o se ven afectadas) como contribución al logro del éxito sostenido de la empresa. Se debe tener en cuenta que estas condiciones son dinámicas y que deben evaluarse continuamente. Las partes interesadas y sus posibles necesidades y expectativas se han identificado inicialmente en la tabla VII-4.

Tabla VII-4. Elementos y aspectos a desarrollar relativos al SGC.

Parte Interesada	Necesidades y expectativas
Clientes	▪ Servicio de calidad. ▪ Precios competitivos. ▪ Cumplimiento de los acuerdos. ▪ Capacidad para crear valor.
Directiva	▪ Rentabilidad ▪ Reconocimiento del servicio prestado. ▪ Competitividad. ▪ Aumento de la cuota de mercado.
Empleados	▪ Buena remuneración. ▪ Desarrollo profesional. ▪ Buen ambiente de trabajo. ▪ Posibilidades de ascenso. ▪ Estabilidad laboral.
Proveedores	▪ Continuidad. ▪ Precios competitivos. ▪ Capacidad para crear valor.
Sociedad	▪ Contribución ambiental. ▪ Generación de fuentes de empleo. ▪ Comportamiento ético.

Fuente: Adaptado de ISO 9004:2009.

7.5. Procesos, productos y servicios

7.5.1. Orientación al cliente

En la organización estamos orientados al cliente. Dependerá del contacto inicial y del diagnóstico de cada situación la planificación estratégica del servicio que se va a prestar. Así, se evalúan las necesidades y requisitos particulares del cliente para resolverlas de la manera adecuada. Todo esto se realiza en la primera fase de la consultoría, el Proceso de propuesta y contrato de servicio.

7.5.2. Gestión del sistema de la calidad

El sistema de gestión de la calidad de esta empresa está enmarcado en el modelo de Excelencia EFQM y se ha desarrollado contemplando cada uno de los nueve criterios que lo conforman.

7.5.3. Definición de los procesos medulares y de apoyo

La definición de los procesos se presenta, en una primera fase, con la cadena de valor de la empresa Consultora 2MG, C.A. (ver figura V-3, página 89). Del análisis de dicha cadena, se puede mejorar los procesos con innovación y agregación de valor.

Las actividades primarias conforman el proceso medular de la empresa y cada una de ellas fue desglosada en la figura V-2 (ver páginas 85-87).

La descripción que aplica a la empresa consultora, de cada una de las funciones de apoyo, adaptado de Francés (2006), pág. 148, es la siguiente:

1.- Dirección (funciones de apoyo): contempla aspectos relacionados con la dirección general de la empresa, planificación, aspectos legales, sistemas y procedimientos y relaciones públicas e institucionales.

2.- Administración y finanzas: incluye las actividades de caja, tesorería, cobranzas, contabilidad y las compras necesarias para el logro de los objetivos.

3.- Gestión de recursos humanos: permite establecer los procedimientos para la selección del personal, su promoción, remuneración, planes de carrera, incentivos, definición de las responsabilidades por cargo.

4.- Gestión de la calidad: permite la documentación, medición y estandarización de los procesos. En una segunda fase, se realiza el análisis y evaluación de los resultados que darán lugar a los planes de acción y las medidas preventivas para cumplir con el ciclo de mejoramiento continuo.

5.- Tecnología: manejo y control de las prácticas y conocimiento de la organización, investigación, desarrollo, innovación, creatividad, aprendizaje, inversión en maquinaria, tecnología y sistemas informáticos.

7.5.4. Desarrollo del sistema de gestión de procesos

Para calcular las horas mínimas presupuestadas para llevar la contabilidad (según el proceso definido en la figura V-2, ver páginas 85-87) de una pyme en Venezuela de un mes de transacciones, se definirá un modelo de cliente a partir del cual se irán ajustando las horas de servicio requeridas según las características particulares de cada nuevo cliente. Así, las consideraciones son:

- Contribuyente ordinario del IVA.
- Ventas por máquina fiscal (2 máquinas fiscales): las cuales generan dos reportes Z al día por seis días a la semana, para un total de 48 registros de ventas al mes.
- Doscientas transacciones de egresos al mes (compras, pagos de servicios, pagos de tributos, etc.).
- Dos puntos de venta: por máquina fiscal (noventa y seis lotes de tarjetas de débito y crédito).
- Tres cuentas bancarias (una pagadora y dos receptoras).
- Que no realice importaciones, ni exportaciones.
- Un impuesto sobre actividades económicas mensual.
- Menos de cincuenta empleados.
- Que no requiera otros aportes especiales no considerados en el modelo contable de la propuesta.

El total de horas resultantes serán distribuidas semanalmente, de forma que cada empleado trabaje cinco días a la semana, ocho horas diarias, cumpliendo con lo dispuesto en la LOTTT (2012).

Bajo las premisas expuestas y las actividades que conforman el proceso medular mostrado en la cadena de valor, se presenta el análisis de tiempos promedio para cada uno de los puntos, que han sido consultados a personal experto en el área de servicio contable para pymes, de firmas nacionales e internacionales:

1.- Proceso de propuesta y contrato de servicio:

Este es el primer contacto que se tiene con el cliente y lo que se busca es conocer lo más posible sobre la situación que plantea el cliente y dar a conocer cuál es la forma que se ofrece para su solución. Se conviene el alcance, el enfoque y la planificación del servicio. Se debe establecer confianza y empatía con el cliente y finaliza con la firma del contrato donde quedan plasmados los acuerdos a que se llegaron en estas reuniones.

1.1.- Contacto con el cliente. Este primer contacto puede ser resultado de una estrategia de comercialización de la empresa consultora donde ofrece un servicio particular a un potencial cliente, o puede que el cliente requiera asesoría profesional para resolver una situación específica. El cliente establece contacto con la consultora por uno o más de los siguientes motivos: ha oído comentarios sobre el servicio de la empresa, se la han recomendado, tiene referencia o datos de los servicios (obtenidos a través de internet, amigos, aliados comerciales, proveedores, clientes, redes sociales, publicidad), ha tenido contactos anteriores, entre otros.

Es el Consultor Senior quien responde a este primer contacto con el cliente, escuchando a groso modo lo que requiere, lo cual puede tomar unos 15 minutos. En esa conversación acuerda con él el lugar, la fecha, la hora y los asistentes a la reunión (10 minutos). Debe tratar de pedir que asista la persona que pueda tomar la decisión de realizar el diagnóstico y asignar los recursos para la consultoría.

Para preparar las primeras reuniones, el Consultor Junior debe reunir la información disponible del cliente, como: terminología utilizada, tipo de actividad económica que realiza, datos básicos de sus procesos (materia prima, procedimientos, producto de venta), mercado al que atiende, normativa legal aplicable, principales problemas de ese tipo de empresas o cualquier información adicional que pueda ser relevante para el conocimiento previo del cliente (20 minutos).

Una vez recabada la información, acuerda con el Consultor Senior las estrategias para abordar la reunión con el cliente, recordando que para el buen desempeño en la reunión deben incorporar los siguientes aspectos:

a) Tener un buen comportamiento y desempeño para causar una impresión favorable en el cliente, crear confianza y captar el cliente. Se debe recordar que aún se encuentra en una fase de comercialización de los servicios de la organización.
b) Demostrar sutilmente que tiene dominio sobre los problemas que pueda encontrar en el diagnóstico.
c) Mostrar creatividad, iniciativa y empatía, ponerse en el lugar del cliente.

Esta es una actividad que puede durar unos 15 minutos ya que los aspectos generales a considerar se ponen en práctica en cada consultoría y son del conocimiento de los consultores.

A esta reunión asistirá el Consultor Junior que prestará el servicio y el Consultor Senior que estableció el contacto con el cliente. Para esta etapa se estiman 6 horas que podrán utilizarse en una o más reuniones según la disponibilidad de las partes.

1.2.- Conocimiento y análisis de las características contables del cliente. Se realizará un diagnóstico preliminar para determinar el servicio que requiere el cliente. En este caso, tanto el Consultor Junior como el Consultor Senior, deben lograr que el cliente hable de la situación general de su empresa, las

dificultades, esperanzas y expectativas sobre la consultoría. Se emplearán unos 30 minutos en la conversación con el cliente en promedio.

Para llegar al conocimiento de las particularidades del cliente, se aplicará un formato denominado Características contables del cliente (F004)[14] que consta de varias preguntas sobre los principales aspectos a evaluar sobre la consultoría. Uno de los aspectos importantes a conocer es si el cliente ya cumple con las NIIF para las PYMES (2009), porque de ello dependerá si se tomará la transición dentro del alcance de la consultoría.

Como resultado de la aplicación de este formato y su evaluación se podrá indicar al cliente los honorarios profesionales en los que se incurrirán. Para la aplicación del formato el Consultor Junior requerirá en promedio unos 15 minutos y 15 más para su evaluación junto al cliente incluyendo otros aspectos de la gestión contable del cliente.

El Consultor Senior, utiliza unos 15 minutos más para describir al cliente en que consiste el proceso de consultoría, indicando las responsabilidades y funciones del cliente. Es el momento de evaluar si ambas partes están de acuerdo con las características de la consultoría. En caso de que no se puedan solventar las discrepancias se deberá cerrar en buenos términos la negociación y no continuar con el servicio.

1.3.- Acuerdo con el cliente de las actividades planificadas. Una vez realizado el diagnóstico en la fase anterior, los consultores senior y junior se reúnen para puntualizar y definir los problemas encontrados, lo cual puede durar unos 15 minutos.

Luego, se analiza la situación con el objetivo de encontrar las soluciones, se evalúan las ideas, se realiza el análisis costos-beneficios y se estima la duración de su ejecución. Así, el análisis y evaluación que realizan los

[14] El formato F004 se presenta en el anexo D, página 229.

Consultores Senior y Junior dura 30 minutos. El Consultor Junior redacta el informe con la evaluación realizada, lo que puede tomar unos 30 minutos.

Con el informe listo se plantea una reunión con el cliente donde se presentan las soluciones que se proponen con su respectivo análisis costo-beneficio y su tiempo de ejecución. El Consultor Senior deberá exponer al cliente las ventajas y desventajas de cada una de las ideas propuestas.

Será el cliente quien deba elegir cuál o cuáles soluciones serán las que se realicen, de acuerdo a sus necesidades y a los recursos que pueda destinar a la puesta en marcha.

En algunos casos, se podrán aplicar las soluciones en varias fases en la búsqueda de lograr resultados visibles en cada una de ellas para que los responsables se sientan más involucrados y comprometidos.

La reunión con el cliente para la toma de decisiones y establecimientos de los acuerdos (las soluciones que se aplicarán, los recursos que se necesitarán, las actividades que llevarán a cabo para el logro de los objetivos y el tiempo que durará cada una), tomará unos 30 minutos.

1.4.- Elaboración y aprobación del contrato de consultoría. El Consultor Junior deberá redactar el contrato de consultoría, en el cual se colocarán todas las actividades que se realizarán con el tiempo estimado de ejecución. Se colocarán los costos y los acuerdos a que se llegaron en la fase anterior.

Se definirá el alcance en el contrato según lo acordado. Se indican las técnicas que serán utilizadas, y se mostrará la planificación de la aplicación con las etapas y actividades que conlleva el proyecto.

Se indicarán los servicios que serán facturables y deberá quedar expresado en el contrato que los resultados solo se pondrán a disposición del cliente que solicitó el servicio y a quien se le cobrará por ello.

No se incluirán en el contrato aquellos servicios que no se cobrarán directamente como por ejemplo: la comercialización y promoción, investigaciones, desarrollo de productos, capacitación de personal, vacaciones anuales, tiempo de permiso o de reposo, etc.

El modelo de contrato se presenta en el formato (F005)[15]. El tiempo aproximado para la elaboración del contrato es de 30 minutos. Luego, el Consultor Junior deberá presentarlo al cliente para su aprobación. Se espera mientras el cliente lee el contrato y lo firma en señal de aprobación.

2.- Proceso contable:

El inicio al proceso contable dependerá de si el cliente ha utilizado o no los lineamientos de las NIIF para las PYMES, ya que de ello dependerá si se debe realizar la transición o no. Esto fue preguntado al cliente por el Consultor Junior cuando se aplicó el formato F004. Por cuanto este proceso solo se realiza una única vez, fue definido aparte en el formato denominado Transición a la NIIF para las PYMES (F008) donde se colocan los tiempos en caso de que se acuerde prestar este servicio de consultoría.

2.1.- Análisis de las operaciones, otros hechos y circunstancias de la pyme. En esta actividad se reciben del cliente los registros de las transacciones de un mes, aproximadamente 258 registros, con sus respectivos soportes (cuando corresponda). Se estima que al Analista revisa cada 10 registros en 1 minuto, por lo cual serían 26 minutos en total.

2.2.- Determinación de los hechos afectan la situación financiera del cliente. Esto se logra como resultado del análisis realizado, por lo cual se requieren 15 minutos del Analista para extraer aquellos registros que no forman parte de la contabilidad, usando como referencia el formato F006[16] donde se

[15] El formato F005 se presenta en el anexo E, página 230.
[16] El formato F006 se presenta en el anexo F, página 232.

muestra una lista de los hechos o transacciones que generalmente afectan la situación financiera de las empresas.

2.3.- Comunicación al cliente de las no conformidades encontradas. Las no conformidades debieron ser detectadas en el análisis por lo cual, el Consultor Junior debe tomar unos 10 minutos para verificar los registros realizados y los extraídos para explicarle al cliente la situación actual y cómo hacer para que no se repita. Así, tomará aproximadamente 30 minutos.

2.4.-Listado de las opciones disponibles para solucionar las no conformidades. El Consultor Junior busca las opciones disponibles que sean interesantes y factibles. Debe ubicarse en el contexto específico del cliente para garantizar que no se trata de una aplicación mecánica de alguna idea que fue exitosa en el pasado.

Debe verificar las características técnicas de las no conformidades (si se está incumpliendo algún requisito legal, si existe una mejor práctica que sirva como referencia o si se requiere trabajar bajo otro enfoque para lograr nuevos objetivos), su complejidad (considerar otros aspectos que estén involucrados en la no conformidad para determinar el alcance de la medida a proponer) y su grado de novedad (se debe verificar si se pueden hallar soluciones y adaptarlas a las características de la situación en estudio o si se debe idear una solución innovadora y creativa).

Así, el Consultor Junior determina las posibles soluciones a las no conformidades u oportunidades de mejora detectadas y prepara un listado para presentarlo al cliente. Esta actividad le tomará aproximadamente 20 minutos.

2.5.- Evaluación y presentación de las alternativas al cliente. Existen diversos factores que intervienen en la toma de decisiones, hay aspectos que pueden ser medidos con un análisis costo-beneficio y otros que son subjetivos. Sin embargo, en una consultoría contable, se espera que la mayoría de las respuestas a las no conformidades se encuentren en la ley o en prácticas ya

aplicadas en otras empresas. Allí, las decisiones suelen depender de los riesgos que debe correr el cliente versus el costo de aplicación del cambio necesario para cumplir el requisito de ley.

En estos casos, el Consultor Junior tomará unos 10 minutos para documentar el riesgo y el costo para presentarlo al cliente junto al listado elaborado en el paso anterior. Cada alternativa debe estar planteada de forma clara y concisa para lograr la aceptación del cliente. Con esta información se realiza una reunión de una duración aproximada de 30 minutos con el cliente para involucrarlo en las alternativas encontradas y que se él quien elija las opciones a aplicar, considerando en su decisión el tiempo y los recursos que debe destinar para el cometido.

Esta etapa concluye con el acuerdo con el cliente de las opciones a aplicar.

2.6.- Planificación de la aplicación de las medidas. Esta parte corresponde a definir la forma en la que se llevaran a cabo las medidas seleccionadas por el cliente. El esquema modelo a seguir se presenta desde el punto 2.7 hasta el 2.12 del proceso contable mostrado en la figura V-2 (ver páginas 85-87). El consultor deberá adaptar este modelo a las características específicas de la empresa y a las alternativas elegidas para su aplicación.

Se elaborará un cronograma para la planificación, con las actividades y las fechas estimadas de entrega al cliente. El Consultor Junior requerirá unos 30 minutos para elaborar la planificación.

2.7.- Registro de transacciones:

2.7.1.- Clasificar y agrupar las transacciones según el código de cuenta. En el paso 2.2 el Analista ya ha identificado los hechos o transacciones que afectan la situación financiera del cliente. Así, toma en promedio unos 10 minutos para ubicar los soportes y definir el orden en el que se registrarán según el código de cuenta al que afecte.

2.7.2.- Registrar las transacciones en el sistema contable. En este paso, el Analista debe registrar las transacciones que afectan la contabilidad del cliente. Según las condiciones expuestas, se registrarán unas 258 transacciones que necesitan de tres minutos cada una para un total aproximado de 13 horas.

El sistema automatizado va generando los asientos en los libros de diario, de ventas, de compras y otros reportes que se hayan definido. Al Analista le toma una hora para su revisión y realizar las correcciones que apliquen. Esto le proporciona al Analista la información necesaria para realizar el cálculo de los tributos a los que esté sujeto el cliente.

El segundo paso es el cálculo, declaración y registro de cada uno de los tributos que apliquen a la empresa los cuales están descritos en la tabla V-2 (ver páginas 81-83). Según las premisas no se incluirá la declaración de retenciones de IVA por cuanto el cliente no es agente de retención del IVA.

Para el ISLR cuya declaración es anual será resultado del cierre de fin de ejercicio, por lo cual no será considerado en esta etapa.

El tiempo que requiere el Analista para el cálculo de los cuatro tributos restantes se detalla a continuación: estimada de ISLR (5 minutos por cuanto es resultado de la declaración de ISLR), IVA (unos 5 minutos para el cálculo porque ya los libros de compras y ventas han sido revisados), retenciones de ISLR (unos 10 minutos para el cálculo e inclusión de las retenciones de nómina) y el impuesto sobre actividades económicas (otros 10 minutos para su cálculo y declaración), para un total de 30 minutos.

Estos cálculos son revisados por el Consultor Junior quien debe verificar que los saldos de los libros cuadren con sus mayores analíticos y que a su vez coincida con los montos usados para el cálculo de los tributos. Esta actividad le toma en promedio 5 minutos por cada tributo, incluyendo su revisión e indicarle al Analista las correcciones que debe realizar, para un total de 20 minutos.

El Analista, para culminar este paso debe hacer las declaraciones para que el cliente conozca los montos que debe pagar en cada caso, y realizar los registros contables de las declaraciones de impuestos y de sus pagos. Esto le tomará unos 5 minutos por tributo para un total de 20 minutos.

Automáticamente, el sistema va generando las partidas en el mayor. Solo cuando se omiten pasos en el registro o las cuentas contables no están asociados correctamente, se generan diferencias entre la parte administrativa y la parte contable. Su revisión y cuadre requiere unos 20 minutos del Analista.

2.8.- Elaboración del Balance de Comprobación:

2.8.1.- Presentar en un balance al término de un período que contenga un resumen de todas las cuentas contables que están abiertas en el mayor y que sus respectivos saldos sean diferentes de cero (incluyendo las cuentas que en el período su saldo se haya convertido en cero). El balance de comprobación se puede generar como un reporte desde el sistema automatizado que se utilice para realizar los registros de las diferentes transacciones. Así, al Analista le toma 10 minutos emitirlo y revisarlo.

2.9.- Realización de otros asientos contables del período:

2.9.1.- Definir cuáles cuentas deben ser registradas en el período y de las cuales no se ha recibido soporte. Se analizará el balance de comprobación para determinar las cuentas contables que necesitan un registro en el período. Esta actividad toma 10 minutos del Analista. Estas cuentas generalmente eran denominadas provisiones, ahora, bajo el criterio de la NIIF para las PYMES (2009) se registrarán por pagar, como por ejemplo Servicios por pagar.

Se debe realizar al menos una toma física de inventario al año, para hacer los ajustes que correspondan. Esta actividad la realiza el Analista para avalar el inventario y tener las cifras a registrar, lo cual toma en promedio unas 4 horas.

2.9.2.- Registrar los asientos contables relaciones con: amortizaciones, depreciaciones y deterioro. Se deben registrar los cálculos de amortizaciones, depreciaciones y deterioro según los criterios establecidos por las NIIF para las PYMES (2009) y luego registrar los asientos contables para reflejar los ajustes. Además, debe considerarse el sistema de inventario, ya sea perpetuo o periódico. Al registrar dichos asientos en el sistema pasarán automáticamente al libro mayor y se podrá emitir nuevamente un Balance de comprobación ajustado. Así, el Analista requiere unos 20 minutos para registrar estos asientos y luego, el Consultor Junior necesita unos 5 minutos para revisar los asientos que se registraron y 5 minutos para identificar los que puedan haber faltado.

2.10.- Preparación de los Estados Financieros:

2.10.1.- Preparar al menos los siguientes estados financieros: Estado de situación financiera, Estado del resultado integral (o Estado de Resultados Separados y Estado de Resultado Integral), Estado de cambios en el patrimonio, Estados de flujos de efectivos y notas. El Analista debe emitir del sistema los estados financieros (5 minutos) y colocar las notas según lo indicado en las NIIF para Pymes (2009), para lo cual toma unos 20 minutos. En el formato F007[17] se presenta un modelo del conjunto completo de los Estados Financieros que puede servir de referencia. El Consultor Junior verifica los estados financieros y las notas colocadas por el Analista. Requiere en promedio 10 minutos para la revisión y 10 minutos para corregir las notas (modificar, incluir otras notas que sean relevantes o eliminar notas que no afectan la toma de decisiones del usuario de los estados financieros).

2.11.-Cierre de fin de ejercicio: Estas actividades son anuales y deben realizarse una vez finalizado el ejercicio fiscal de la empresa. Por lo tanto puede que se realice o no durante la consultoría.

[17] El formato F007 se presenta en el anexo G, página 233.

2.11.1.- Realizar la conciliación de rentas. Se hace el análisis para la determinación del ISLR (conciliación de rentas) y del ajuste por inflación según la normativa legal de ISLR, lo cual requiere unas 7 horas del Analista y una hora adicional para la revisión y corrección de los errores por parte del Consultor Junior. Las diferencias entre la utilidad contable y la utilidad fiscal deben ser explicadas al cliente en una reunión de una hora con el Consultor Junior y tomar las decisiones que se desprendan del análisis. Luego, le Consultor Junior le comunica al Analista los cambios acordados con el cliente, lo cual tomará unos 5 minutos y el Analista registra los asientos contables según las instrucciones recibidas en unos 10 minutos en promedio.

2.11.2.- Realizar el cierre de las cuentas nominales. El Analista realiza el cierre de las cuentas nominales, lo que toma unos 15 minutos.

2.11.3.- Transferir los saldos de las cuentas de ingresos, costos y gastos a la cuenta de Resultados del ejercicio, al final del ejercicio (anual). Toma unos 15 minutos del Consultor Junior ya que es resultado de lo revisado en la conciliación de rentas.

2.11.4.- Calcular la utilidad neta, capital contable y utilidades retenidas. Este paso no requerirá tiempo adicional para su cálculo, se obtiene automáticamente al realizar los tres pasos anteriores (conciliación de rentas, cierre de cuentas nominales y transferir los saldos). Al tener el cálculo, el Consultor Junior debe presentar los cálculos al cliente en unos 30 minutos y realizar la declaración de ISLR a través del portal Web del SENIAT lo que toma unos 15 minutos adicionales.

2.12.- Reexpresión de los estados financieros por hiperinflación:

2.12.1.- Reexpresar los Estados financieros por hiperinflación. Esta parte del ciclo también corresponde al cierre del ejercicio, a menos que deba realizarse para el inicio de un trámite que así lo requiera. Se trata de la sección 31 de las NIIF para las PYMES (2009) donde se contempla la reexpresión de

los estados financieros ajustado por la hiperinflación. Es una actividad que dura aproximadamente unas tres horas del Analista para realizar los cálculos más una hora del Consultor Junior para su revisión.

3.- Proceso de entrega y discusión de los resultados con el cliente:

En esta fase, el Consultor Senior hará entrega al cliente de todos los resultados obtenidos durante el proceso: Estado de situación financiera, Estado del resultado integral (o Estado de resultados separados y Estado de resultado integral), Estado de cambios en el patrimonio, Estados de flujos de efectivos, notas, Libro de diario, Libro de ventas, Libro de compras y otros libros especiales. Esta actividad dura una hora porque se debe responder a las preguntas que el cliente tenga acerca de los resultados.

Además, si la capacitación y perfeccionamiento del personal del cliente se define dentro del alcance de la consultoría, debe ser incluida por el consultor desde el inicio de la aplicación involucrando en las soluciones al personal relacionado. Esto requerirá tiempo adicional y dependerá de las habilidades y conocimientos previos del capital humano.

Existen otras alternativas como ofrecer cursos al personal con un programa de enseñanza adaptado a las condiciones particulares de la empresa, las cuales, el consultor pudo evidenciar durante el proceso de aplicación. El Consultor Junior elabora previamente un pensum por módulos con los puntos que contiene para ofrecerlos al cliente y que sea él quien elija los módulos que serán dictados. Esta es una fase cuya duración es de 30 minutos en promedio.

4.- Proceso de medición y evaluación de los resultados:

En este proceso de evaluación se debe verificar si los objetivos planteados al comienzo se han cumplido, si se justifican los recursos empleados, el rendimiento del consultor y del cliente. Lo ideal es que la evaluación sea abierta entre el Consultor Senior y el cliente, pero dependiendo de las circunstancias y

de la calidad de la comunicación entre ellos, el Consultor, según su criterio, tendrá la elección de discutirla o no. Se debe respetar la decisión de algunos clientes que no desean emplear más recursos en obtener esta información.

Sin embargo, por políticas de la empresa consultora, y cumpliendo con el sistema de gestión de la calidad, todo cometido será medido con los indicadores elegidos para el modelo y será evaluado el desempeño del consultor. Es una información que debe estar disponible para determinar las oportunidades de mejora y las fallas, de forma que contribuyan a la mejora continua de la organización. Esta evaluación la realiza el Consultor Junior junto al Consultor Senior y dura aproximadamente una hora. Además, el Consultor Senior le presenta el SERVQUAL (F002)[18] al cliente para conocer sus impresiones sobre el servicio recibido, lo cual lleva unos 30 minutos para explicarle al cliente este instrumento y obtener las respuestas.

El Consultor Junior debe elaborar un breve informe del cometido: haciendo referencia a los hechos más importantes, indicando si se trata del final de la tarea o si se hará seguimiento (según lo requiera el cliente), realizado un breve análisis de la consultoría, señalando los beneficios directos (capacidades, sistemas, oportunidades, relaciones, comportamiento y rendimiento), y que contenga las conclusiones y recomendaciones el cliente. Esta tarea lleva unas 2 horas, y unos 20 minutos de revisión del Consultor Senior. Al final se entrega el informe al cliente.

5.- Procesos de compromisos, seguimiento y finalización del servicio:

El Consultor Senior debe reunirse con el cliente para determinar si es necesario o no el seguimiento de las tareas realizadas. Esto es decisión del cliente y no debe obligarse a continuar el servicio. Si el cliente decide contratar el seguimiento se deberá establecer un nuevo contrato en el cual se consideren,

[18] El formato F002 se presenta en el anexo B, página 210.

por lo menos, los siguientes aspectos: propósito, frecuencia, tareas, duración y honorarios profesionales. Esto tiene una duración aproximada de 30 minutos.

6.- Servicio post-venta (auditoría fiscal):

El Analista realiza una auditoría fiscal del mes de transacciones el cual fue objeto del servicio de la consultoría, lo cual dura unas 4 horas, más 30 minutos de la revisión del Consultor Junior.

En el caso de que en ese mes se haya realizado la declaración de impuesto sobre la renta, el Consultor Junior emplea 12 horas adicionales para la auditoría y el Consultor Senior la revisa en unos 30 minutos. El Consultor Junior prepara un informe con los resultados, recomendaciones y conclusiones de la auditoría, en aproximadamente una hora. El Consultor Senior revisa el informe en unos 15 minutos y lo entrega al cliente respondiendo a las posibles preguntas en unos 30 minutos más.

Una vez analizada cada etapa y determinado los tiempos que se requieren para su desarrollo, se presenta la figura VII-1 (ver páginas 125 - 130) con el resumen de los tiempos por cada una de las actividades que conforman el proceso, así como los totales.

7.5.5. Establecimiento de indicadores para la medición de los procesos

Como parte importante del diseño y construcción del modelo integral se estableció una serie de indicadores para la medición de gestión de la Consultora 2MG, C.A. ajustados a las necesidades de la empresa. Los resultados que se obtengan servirán para la retroinformación del sistema.

Los indicadores están definidos en la tabla VII-5 (ver página 131).

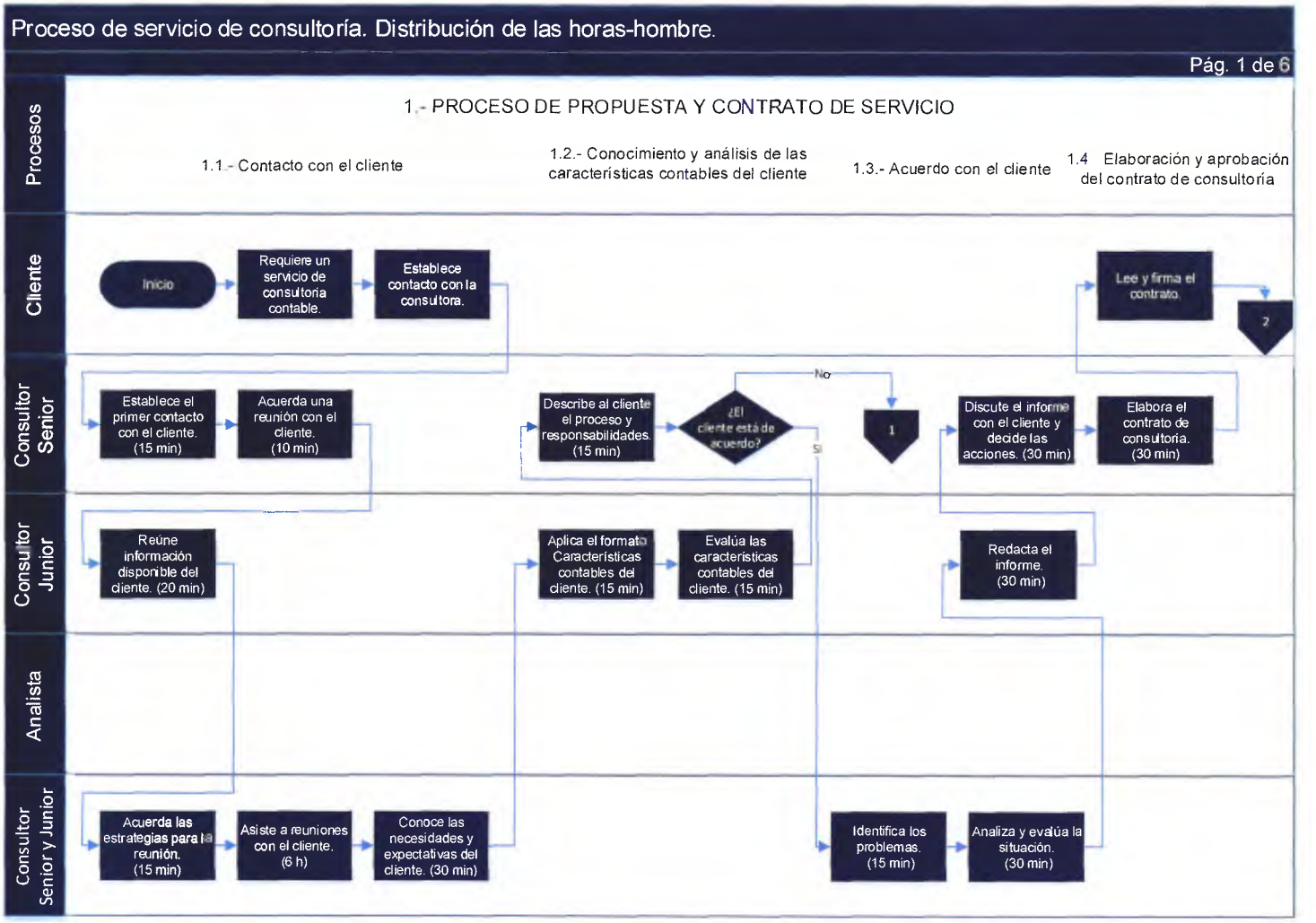
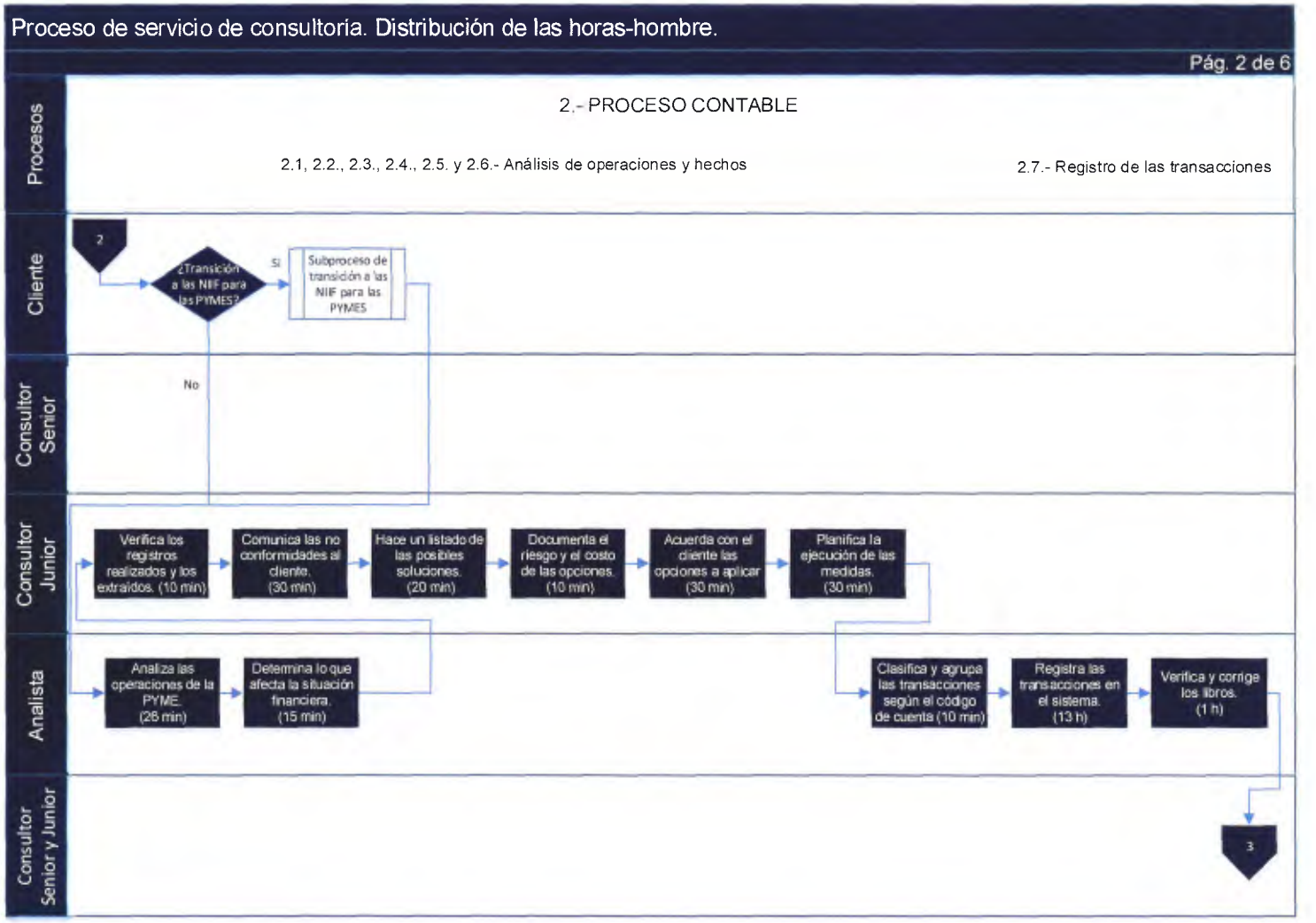
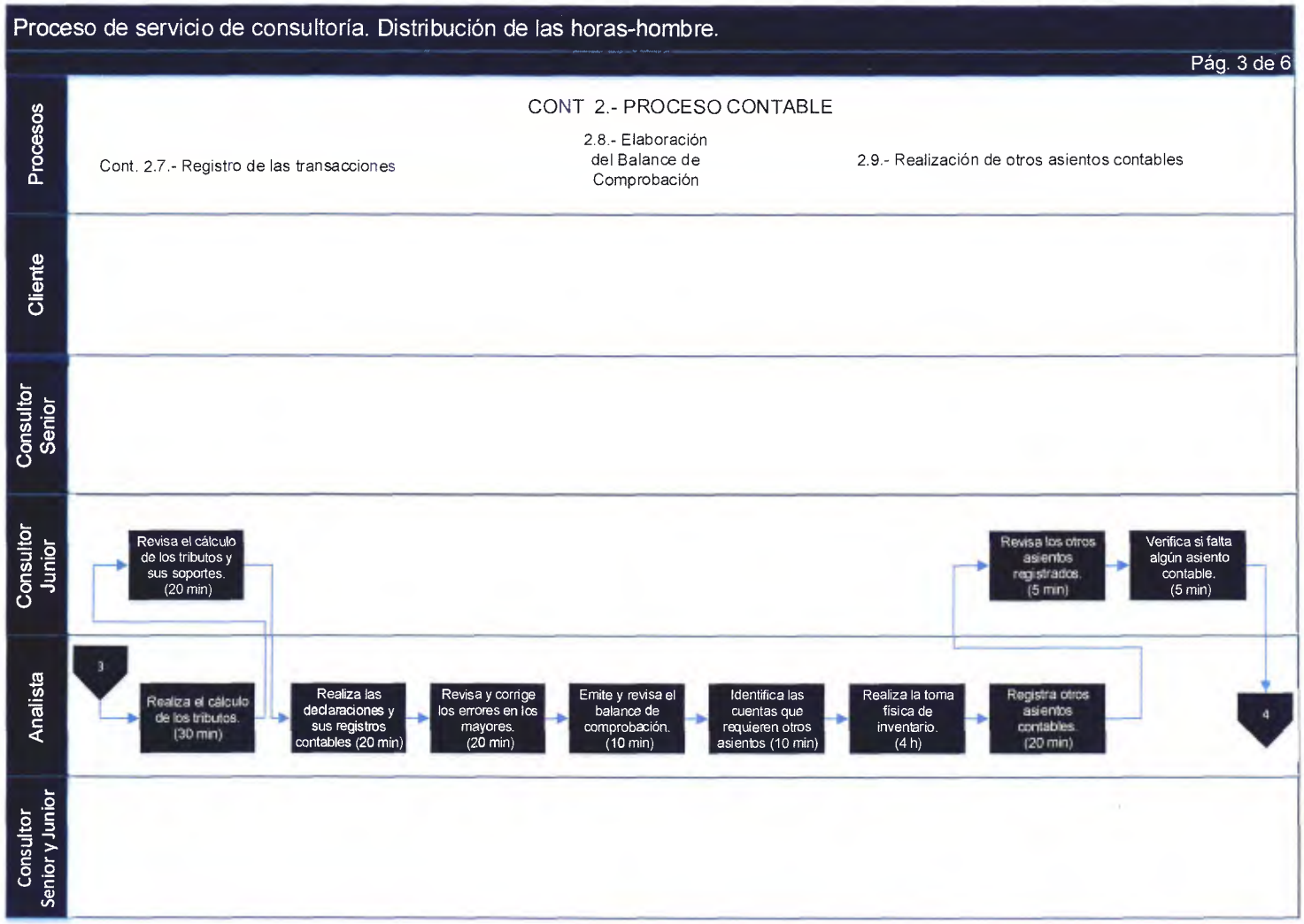


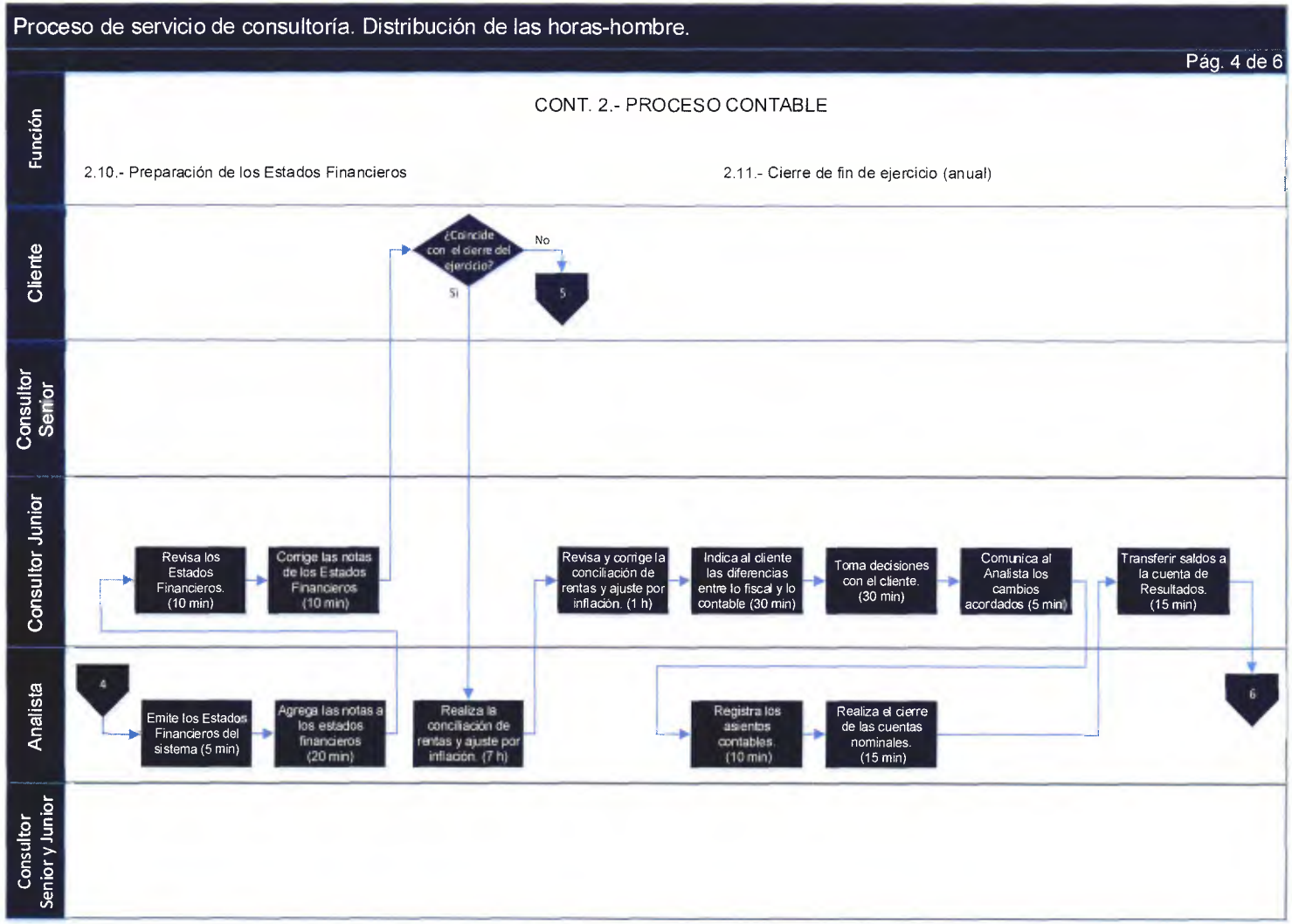
Figura VII-1. Proceso de servicio de consultoría. Distribución de las horas hombre.



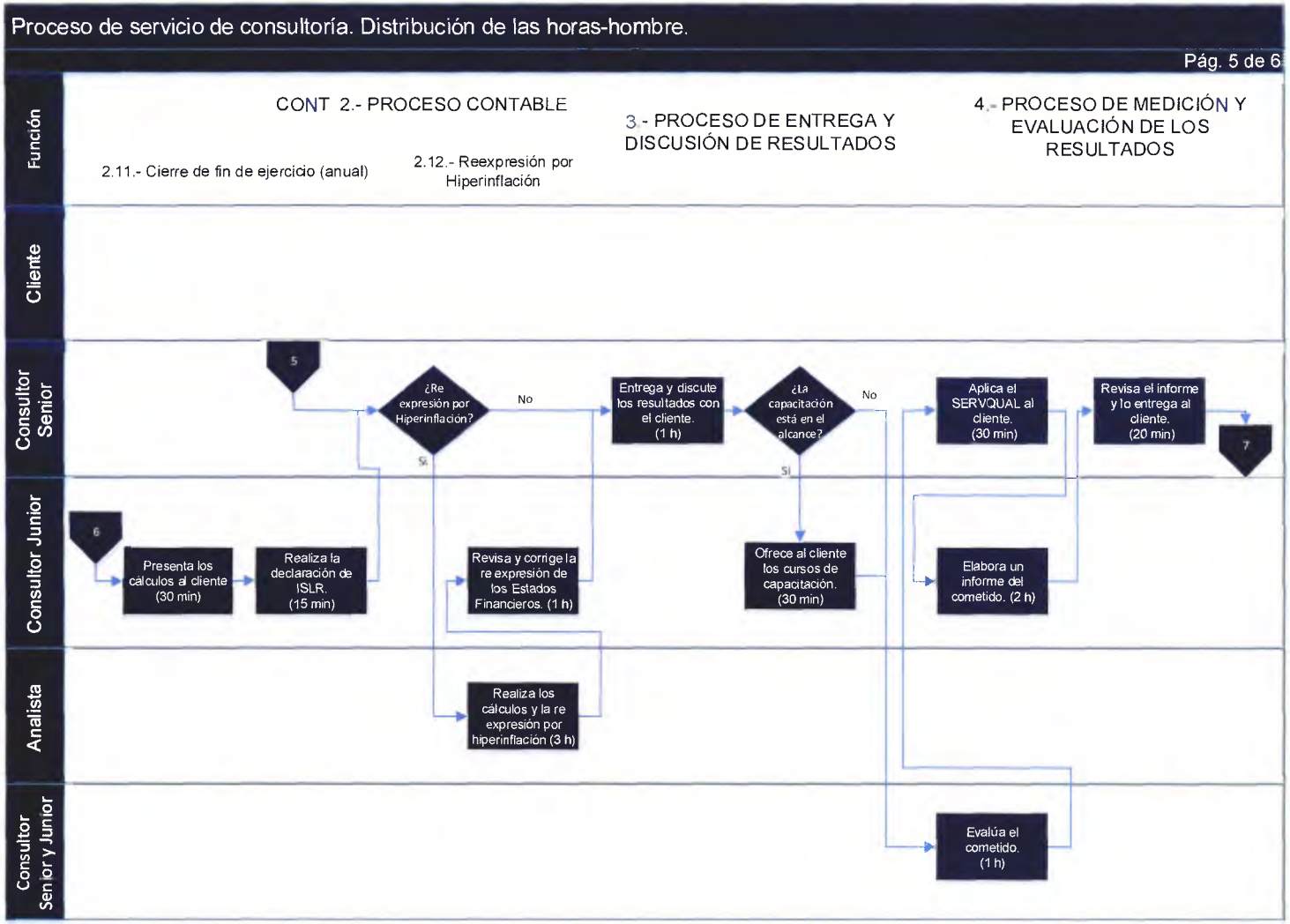
Cont. Figura VII-1. Proceso de servicio de consultoría. Distribución de las horas hombre.



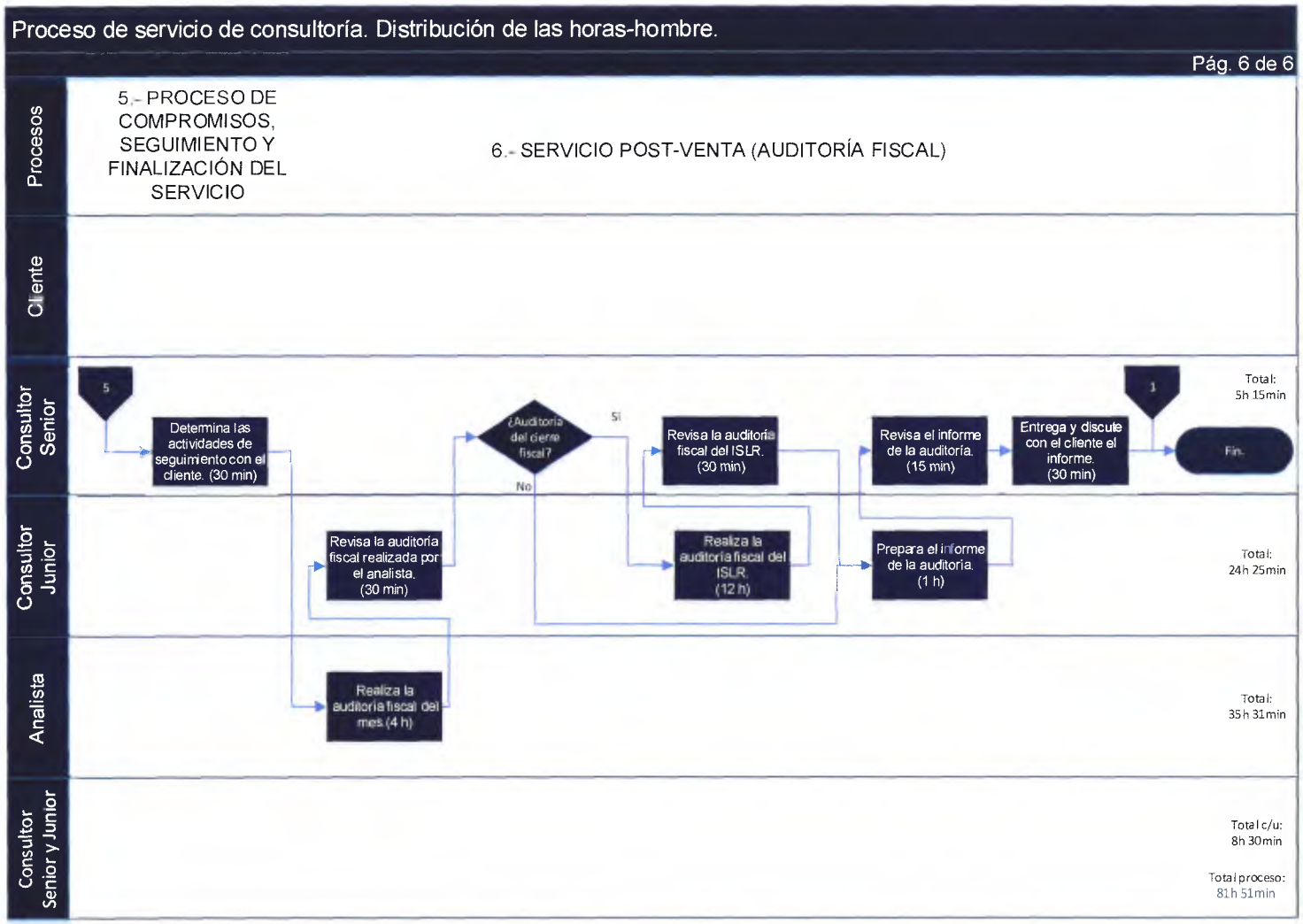
Cont. Figura VII-1. Proceso de servicio de consultoría. Distribución de las horas hombre.



Cont. Figura VII-1. Proceso de servicio de consultoría. Distribución de las horas hombre.



Cont. Figura VII-1. Proceso de servicio de consultoría. Distribución de las horas hombre.



Cont. Figura VII-1. Proceso de servicio de consultoría. Distribución de las horas hombre.

Tabla VII-5. Indicadores de los procesos.

Nombre del Indicador	Descripción	Variables	Instrumento o fórmula	Frecuencia de medición
Eficacia (E)	Grado en el que se realizan las actividades planificadas y se logran los resultados planificados.	▪ Satisfacción de los clientes	▪ SERVQUAL (F001)	Al finalizar cada servicio de consultoría
Eficiencia (E_1)	Relación entre el resultado y los recursos utilizados.	▪ Horas hombre utilizadas ▪ Horas hombre programadas	$E_1 = \frac{HH\ utilizadas}{HH\ programadas}$	Mensual
Efectividad (E_2)	Relación entre los resultados logrados y los propuestos.	▪ Número de contratos logrados ▪ Número de contratos programados	$E_2 = \frac{\#\ de\ contratos\ logrados}{\#\ contratos\ programados}$	Mensual
Calidad (C)	Grado en el que un conjunto de características inherentes cumple los requisitos.	▪ Número de conformidades ▪ Número de requisitos evaluados	$C = \frac{\#\ de\ conformidades}{\#\ Requisitos\ evaluados}$	Anual
Productividad (P)	Valor de los productos (bienes y servicios), dividido entre los valores de los recursos (salarios, costo de equipo, etcétera) que se han usado como insumos.	▪ Resultado ▪ Sueldos y beneficios ▪ Costos de operación ▪ Gastos	$P = \frac{Resultado}{Sueldos + Costos + Gastos}$	Trimestral

Fuente: Conceptos tomados de ISO 9001:2008 y Krajewski, et al (2008).

Nota: estos indicadores serán medidos y reportados por el Administrador de Contratos.

7.5.6. Gestión del proceso de mejora continua

El enfoque en la mejora continua permite a la organización obtener mejoras en sus prácticas y en el servicio prestado a los clientes, ya que se incorporan nuevos aspectos que corrijan las debilidades encontradas en la evaluación u observación de los aspectos que influyen en los procesos. Uno de los principales elementos que proporciona información importante para definir las medidas preventivas y correctivas que dan lugar a la mejora continua son las auditorías. El proceso de auditoría de cumplimiento se ha diseñado según los lineamientos presentados en la ISSAI 4100 (2010), los cuales se resumen en la figura VII-2 (ver página 133).

Para la mejora continua se utiliza Kaisen, es decir, se irán incorporando pequeñas mejoras para el logro de grandes cambios. Se tomarán en cuenta las debilidades encontradas en las auditorías internas, en la evaluación de los clientes y en la percepción de los empleados de las opciones para la mejora de los procesos. La aplicación de Kaisen incluye la orientación al cliente (lo cual se contempla en el proceso del servicio de consultoría, donde se consideran las necesidades y expectativas del cliente para que el proceso se adapte a ellas en la búsqueda de la satisfacción del cliente), sistema de sugerencias (se consideran las sugerencias de las partes interesadas para la mejora de los diferentes aspectos que componen el servicio), enfoque (se hacen de conocimiento de los empleados los objetivos de la organización para mantener el enfoque en los resultados que se esperan obtener), mejora (incorporar las oportunidades de mejora que sean factibles), cero defectos (tener documentados los procesos y hacerlos del conocimiento del personal para hacer las cosas bien a la primera), eficacia (es uno de los indicadores de los procesos medulares que servirá de referencia para cuantificar las mejoras) y círculos de la calidad (se integra un grupo voluntario de personas de diferentes niveles de la organización para que se reúnan y analicen los trabajos que normalmente desempeñan. Las ideas serán evaluadas por la dirección, se

deciden las que se deben implementar y se asignan los recursos para que se incorporen).

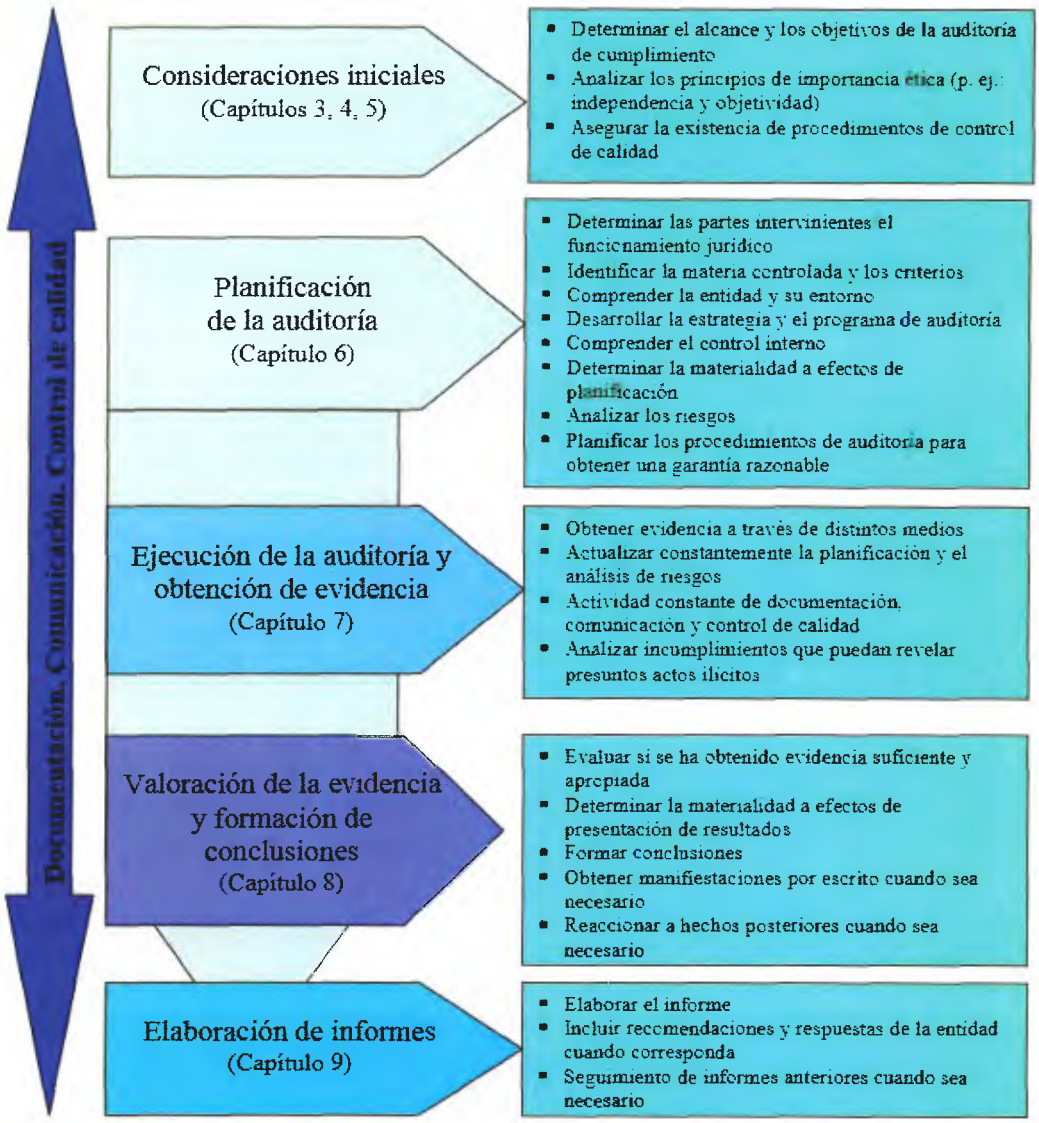


Figura VII-2. Proceso de Auditoría de Cumplimiento.
Fuente: ISSAI 4100 (2010).

7.6. Satisfacción del cliente

El atributo que contribuye fundamentalmente a determinar la posición de la empresa a largo plazo, es la opinión de los clientes sobre el producto o servicio que reciben, es decir, la calidad de servicio que ofrece una organización, con la

finalidad de que sus clientes se formen una opinión positiva de la empresa y así la misma pueda satisfacer las necesidades y expectativas de dichos clientes.

Sin embargo, la percepción que tiene la organización sobre su imagen, puede ser completamente distinta a la que tiene el cliente. Lo que para la organización puede parecer importante, cabe la posibilidad de que no lo sea para el cliente. En este sentido, es necesario conocer lo que realmente es importante y de valor para los clientes, tomando en cuenta que éstos son los que mantienen la empresa.

El reto de la gestión de la satisfacción de los clientes, está en escuchar la voz de los clientes e identificar sus requerimientos, a fin de actuar en base a ello; por lo que es necesario aplicar técnicas de medición de la calidad de servicio a través de la cuales se logren identificar las discrepancias entre: las expectativas de los clientes y las percepciones que la empresa tiene sobre esas expectativas; la percepción que los directivos tienen sobre las expectativas de los clientes y las especificaciones de calidad; las especificaciones de calidad y el servicio realmente ofrecido; y entre el servicio real y lo que se comunica a los clientes sobre él. (Mosquera y Martínez, 2005).

7.6.1. Medición y análisis de la satisfacción del cliente

En este caso, se elige el instrumento SERVQUAL sugerido por Mosquera y Martínez (2005), el cual será aplicado a los clientes para conocer las expectativas, percepciones y prioridades de los clientes, de las 5 dimensiones: elementos tangibles, fiabilidad, capacidad de respuesta, seguridad y empatía.

Los resultados que se obtengan de dicha evaluación, ofrecerán una visión amplia de los aspectos considerados importantes para sus clientes y permitirá comparar la perspectiva de la organización respecto a la perspectiva del cliente y a su vez comparar la satisfacción de las expectativas de sus clientes versus la percepción real de los mismos.

En las gráficas de comparación se presentan las diferencias que proporcionan la información para la definición de medidas preventivas y correctivas para lograr una valoración positiva del cliente.

Para el análisis de los datos aportados por el SERVQUAL se utiliza la tabulación de las respuestas de la encuesta columnar el cual consiste en un formato en blanco en el que se va identificando el valor de la mediana por cada dimensión del SERVQUAL, con las ponderaciones indicadas en la tabla VII-6.

Tabla VII-6. Ponderación de las Opciones

Opciones	Ponderación
"Muy de Acuerdo"	5
"De Acuerdo"	4
"Ni de acuerdo ni en desacuerdo"	3
"En Desacuerdo"	2
"Muy en Desacuerdo"	1

Fuente: Escalamiento tipo Likert (1932) citado en Hernández et al., (2010)

Se comparan los resultados de la prioridad de los requerimientos que tienen los clientes con las que manifiestan los consultores que prestan el servicio.

7.7. Satisfacción del personal

La evaluación de la satisfacción del personal contribuye a cumplir con uno de los 8 principios de la gestión de la calidad: "Participación de las personas". Es relevante que la empresa se interese en tener esta información para identificar las acciones que puede ejecutar para mejorar el ambiente de trabajo y con ello la participación de los empleados. Según lo indicado en la ISO 9004:2009 "las personas, a todos los niveles" son la esencia de una organización y su total compromiso posibilita que sus habilidades se utilicen en beneficio de la organización".

7.7.1. Medición y análisis de la satisfacción del personal

La satisfacción del personal es un tema importante porque según Kinicki y Kreitner (2003), tiene consecuencias administrativas por su relación con otras variables organizacionales como la motivación, dedicación al trabajo,

comportamiento de ciudadanía organizacional, el compromiso organizacional, ausentismo, rotación del personal, estrés percibido y rendimiento laboral. Además, presentan un instrumento que se usará en este modelo para la medición de la satisfacción del personal (p. 155), el cual se incluyó como parte de los formularios de la empresa, denominado F001[19] "Encuesta de satisfacción de los empleados".

7.7.2. Medición y análisis de los riesgos laborales del personal

En esta sección se usará como referencia el "Cuestionario para la evaluación de riesgos psicosociales en el trabajo" versión corta para empresas de menos de 25 trabajadores y trabajadoras. Adaptación del Cuestionario Psicosocial de Copenhague, CoPsoQ (2010), el cual mide para un tamaño de muestra mayor o igual al 60% del total de los empleados de la empresa, los riesgos psicosociales que afectan la salud. Esta información está disponible de forma gratuita siempre y cuando se respeten los términos de la licencia. El cuestionario está registrado en la empresa bajo el código F009[20].

En el manual del método PSQ CAT21 COPSOQ (Versión 1.5), elaborado por Generalitat de Catalunya (2010), los factores psicosociales se definen como: "aquellos factores de riesgo para la salud que se originan en la organización del trabajo y que generan lo que conocemos como estrés, y que pueden ser precursores de enfermedades en ciertas circunstancias de intensidad, frecuencia y duración" (pág. 10). El cuestionario incluye los siguientes grupos de factores de riesgos psicosociales: las exigencias psicológicas del trabajo, la doble presencia, el control sobre el trabajo, el apoyo social y la calidad de liderazgo, la estima y la inseguridad sobre el futuro.

El primer paso es el conocimiento del instrumento, así como de las condiciones que se establecen en la licencia. Luego se debe designar a la persona encargada de dirigir el proceso y planificar la forma en la que se obtendrán los

[19] El formato F001 se presenta en el anexo A, página 209.
[20] El formato F009 se presenta en el anexo I, página 249.

datos (día de aplicación, horarios, ubicación física y cuestionarios). Esta planificación es difundida al personal mediante un comunicado modelo (F010), se distribuye el cuestionario al personal. Cada empleado debe llenarlo de forma individual y voluntaria, al finalizar debe colocarlo en una urna para que se garantizar que la información se mantenga de manera anónima. La persona encargada debe realizar el conteo, en números absolutos, por cada una de las dimensiones y resumir los resultados obtenidos: según los tres niveles de exposición: más favorable, intermedia y más desfavorable para la salud.

Se realizan reuniones con los grupos de prevención (se conformarán con los trabajadores que se ofrezcan como voluntarios, un representante de la dirección y el técnico de prevención. Se formará uno o más grupos con un máximo de 9 participantes) para analizar los factores de riesgos detectados y definir las medidas preventivas.

Finalmente, se comunica al personal el resultado de la aplicación del instrumento y las medidas que serán aplicadas para la mejora de las condiciones laborales y organización del trabajo. El comunicado modelo se presenta en el formato F011[21].

7.8. Impacto en la sociedad

7.8.1. Identificar el impacto de los factores sociales, medioambientales y legales en los procesos

Como referencia en la responsabilidad social de la empresa se usó como referencia la NTP 648: (2002) del Instituto Nacional de Seguridad e Higiene en el trabajo. Se presenta el modelo de GRI, que integra y evalúa en el concepto de sostenibilidad tres aspectos: económicos, sociales y medioambientales.

[21] El formato F011 se presenta en el anexo K, página 251.

Contempla once principios que deben ser explicados o por lo menos indicar el por qué no pueden ser aplicados y dónde. Estos aspectos se presentan en la figura VII-3.

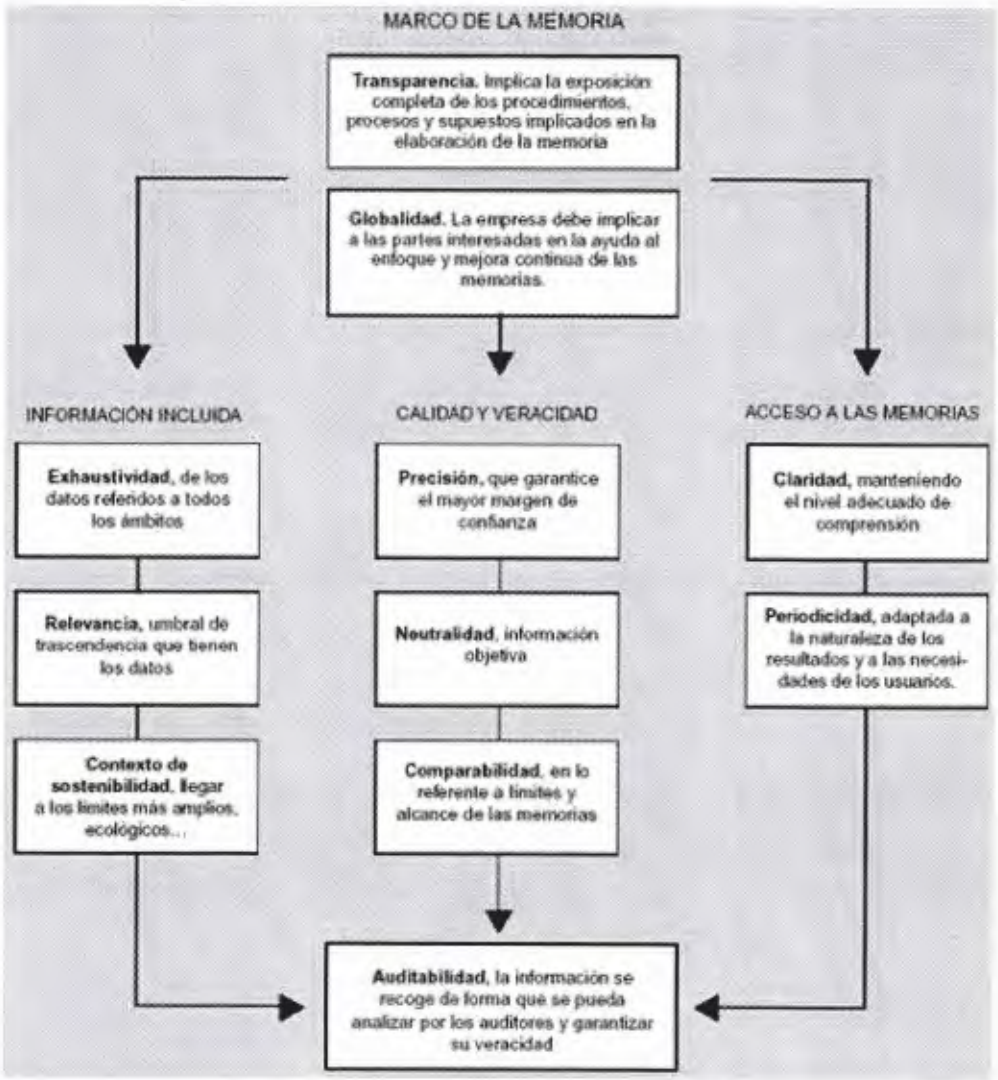


Figura VII-3. Aspectos esenciales de la memoria propuestos por el GRI. Fuente: NTP 648: (2002).

La Memoria "en conformidad" con la guía GRI se presenta en el formulario F015.

7.9. Resultados empresariales

Los resultados de la Consultora 2MG, C.A., al igual que a las empresas a las que se le presta el servicio de consultoría, se presentarán en los estados financieros cumpliendo los lineamientos establecidos en la NIIF para las PYMES (2009). Un modelo se presenta en el formato F007 que presenta el conjunto completo de los estados financieros que deben presentarse.

7.9.1. Medición de los resultados financieros del negocio, análisis y planes de mejora

Los resultados financieros del negocio se medirán usando un modelo referenciado en Kubr (2010) "elaborado por David Maister y aplicado por la Asociación de Empresas de Consultoría en estudios anuales sobre la economía de la profesión. El modelo de beneficios es una variante de la fórmula tradicional de Dupont aplicada a las empresas industriales" (p. 554). La fórmula contiene tres (3) factores que afectan el rendimiento: el margen, la productividad y el apalancamiento.

$$\underset{\text{(Rentabilidad)}}{\frac{Beneficios}{Socios}} = \underset{\text{(Margen)}}{\frac{Beneficios}{Honorarios}} \times \underset{\text{(Productividad)}}{\frac{Honorarios}{Consultores}} \times \underset{\text{(Apalancamiento)}}{\frac{Consultores}{Socios}}$$

Permite a la dirección medir el comportamiento de cada uno de los factores por separado y el de las relaciones entre ellos para la toma de decisiones.

Kubr (2010) presenta algunas estrategias para aumentar cada uno de los factores:

Productividad: se puede aumentar si se logra una mejor utilización del tiempo empleado por cada consultor (considerando las limitaciones que establece la LOTTT (2012) y sin comprometer la calidad de las tareas que deben ejecutar), o cobrando más honorarios a los clientes por los servicios prestados (tomando en

cuenta el valor del servicio en el mercado para mantener un precio competitivo y las restricciones legales para el aumento del precio).

Apalancamiento: este factor se puede aumentar empleando la cantidad adecuada de personal con poca experiencia y menor remunerado por cada profesional con más experiencia y mejor remunerado. La idea es encontrar la relación perfecta para las condiciones particulares de la empresa sin comprometer la calidad del servicio que se le presta al cliente. En el caso particular de la Consultora 2MG, C.A. se debe estudiar cuáles de las actividades que realizan los Consultores Junior pueden ser ejecutadas por los Analistas para disminuir las horas hombres que emplea y asignar estas responsabilidades a personal con menor remuneración. De igual forma, se puede determinar cuáles actividades del Consultor Senior pueden ser realizadas por los Consultores Junior.

Margen: tiene que ver con la relación que existe entre los beneficios que se otorgan a los empleados y gastos administrativos en relación a los niveles de los honorarios profesionales. De nuevo, debe encontrase el balance para reducir los beneficios y los gastos a un punto que no desmejore la utilización del tiempo y el progreso profesional de los consultores.

Los planes de mejora estarán asociados a la productividad de los procesos. Queda de parte de la organización la revisión de los procedimientos considerando la filosofía Kaisen para adaptarlos a las oportunidades detectadas con la medición y análisis de los resultados.

CAPÍTULO VIII - PLANIFICACIÓN DE LA IMPLANTACIÓN DEL MODELO EN UNA EMPRESA PILOTO

En la última etapa en el modelo sistemático de análisis de procesos, según Krajewski et al (2008), se realiza el plan y se pone en marcha. Se deben manejar adecuadamente aspectos como la resistencia al cambio de los involucrados y que se requiere de la participación y compromiso de las personas que deben impulsar y mantener las acciones propuestas en el diseño (p. 153-155).

Para la implantación del piloto se revisaron 4 artículos relacionados con pruebas de conceptos, de los cuales se puede concluir lo siguiente:

Gulbranson y Audretsch (2008), en su artículo titulado "Proof of Concept Centers: Accelerating the Commercialization of University Innovation" describen a la innovación como una de las fuentes del crecimiento económico. Dicen que es en las universidades donde se realizan las investigaciones que en la mayoría de los casos solo se quedan en papel, por falta de esa conexión con los inversionistas y emprendedores que quieran tomar el riesgo de desarrollar esas ideas. Así, los autores comparan dos universidades estadounidense donde se ha tomado la iniciativa de crear centros para la prueba de conceptos. Allí, los proyectos de los universitarios se llevan a un consejo quienes deciden cuales se aceptarán. A dichos estudiantes se le asigna un tutor que lo asesore, tienen contacto con las empresas interesadas y el financiamiento para que puedan ejecutar la prueba de su proyecto.

Se puede entender que las pruebas de conceptos forman parte importante para la comercialización de un proyecto, es de esta forma que los empresarios, emprendedores e inversionistas pueden ver los resultados y apoyar a aquellos que les ofrezca tecnologías en las que están interesados. En esas pruebas, se consideran factores que no fueron visualizados durante el desarrollo del modelo

y les da la oportunidad a los estudiantes de corregirlos o de buscar nuevas líneas de investigación.

Klink y Athaide (2006), en su artículo "An Illustration of Potential Sources of Concept-Test Error" presentan un estudio que ilustra como los resultados de una prueba convencional de conceptos puede ser sensible a la adopción de la orientación de los encuestados y a la medición de la respuesta. Explican que la prueba de conceptos busca estimar las reacciones de los clientes a la idea de un nuevo producto antes de invertir fondos substanciales en su desarrollo. Tiene tres propósitos importantes: identificar los conceptos pobres que pueden ser eliminados, proveer un estimado inicial de las ventas o probar el nuevo producto, y ayudar a desarrollar la idea.

Prestan atención a tres decisiones básicas inherentes a la prueba de conceptos: diseño de estímulos, selección de los encuestados y medición de la respuesta, y generan un caso de estudio donde miden el impacto de dichas decisiones.

Este estudio sugiere que quienes dirigen el desarrollo de un nuevo producto deben estar conscientes de que las condiciones de las pruebas de conceptos son diferentes a las del mercado. Se hace énfasis en el diseño de la prueba para reducir las diferencias y disminuir los errores potenciales en tomar la decisión de avanzar o no en el desarrollo del producto.

Respecto a las muestras, no se encontraron relaciones significativas respecto a la experticia de los consumidores.

Para la medida de la respuesta, se identificó que el estudio está sujeto a la primera respuesta del participante. En ocasiones una persona puede modificar su intento de compra y la aceptación del nuevo producto. Recomiendan, incluir una pregunta para probar la intención de quienes requieren más información para decidirse a comprarlo. La pregunta pudiera ser "¿Comprarías este producto si un amigo te lo recomendara?".

En el diseño del estímulo, quisieran incluir exposiciones repetidas al producto, especialmente cuando se trata de una prueba de conceptos compleja, para reducir el riesgo. Al dar más información a encuestados que requieren un mayor contacto con el producto para cambiar su intención de compra. Sin embargo, esto requiere tiempo y dinero adicional.

Encontraron tres conclusiones principales:

1. La data debe ser interpretada cuidadosamente. Los futuros investigadores deberían examinar como determinar los grupos, antes de investigar las diferencias entre los grupos.

2. La medición de la respuesta de los participantes en la prueba de conceptos es también un tema de investigación para futuras encuestas.

3. Existen oportunidades para futuras investigaciones de cómo influye el diseño de estímulos en la prueba de conceptos.

Finalmente, las decisiones del diseño descritas (muestra, medición de la respuesta y diseño de estímulos) son fundamentales para tener un amplio rango teórico para las pruebas, incluyendo los estudios para el desarrollo de nuevos productos.

Friedman y Schillewaert (2012) en su investigación "Order and quality effects in sequential monadic concept testing: methodological details matter in concept-testing practice", plantean cuatro hipótesis sobre aspectos metodológicos que pueden influir en la prueba de conceptos. Su análisis es importante porque la decisión de seguir el desarrollo de un producto o no depende de ello. Realizan su estudio seleccionando pruebas de concepto de secuencia monódicas, en las cuales los encuestados evalúan tres conceptos (en una sola sesión de prueba) en las dimensiones importantes.

Hipótesis 1: A nivel de concepto, el mismo concepto será evaluado menos favorable en la última posición, comparado con su evaluación en la primera posición.

Hipótesis 2: El efecto del orden será moderado por el concepto de calidad, de manera que la disminución en las evaluaciones a través de posiciones del concepto será más débil para el bueno, en comparación con uno malo.

Hipótesis 3: El efecto del orden también será presentado al nivel del encuestado individual.

Hipótesis 4: Seguido de un concepto de muy buena calidad, los participantes ponderarán el concepto siguiente menos positivamente. Este efecto está formulado como hipótesis para los conceptos en ambas posiciones 2 y 3.

En el estudio se obtuvieron los siguientes resultados:

Para la hipótesis 1, el mismo concepto mostró tener mejores puntuaciones cuando fueron presentados en la posición 1, en comparación con las últimas posiciones, confirmando la hipótesis 1. Estos efectos fueron independientes de la calidad del concepto comparado.

La hipótesis 2 no fue comprobada. El efecto del orden no fue moderado por el concepto de calidad. Esto indica que el efecto del orden es idéntico para buenos y malos conceptos.

Respecto a la tercera hipótesis, el análisis mostró que a los encuestados les gustó más los conceptos que vieron primero que aquellos que se presentaron en segunda y tercera posición.

En la hipótesis 4, fue comprobada parcialmente, se observó que los buenos conceptos en las posiciones 1 y 2 permiten peores evaluaciones para el concepto siguiente. El análisis de la tercera posición no alcanzó significación estadística.

Dados los resultados elaboran dos posibles recomendaciones: balancear la presentación de cada concepto en cada posición para que cada uno sea visto en idéntico número de veces en cada posición o colocar una presentación aleatoria de los conceptos en cada posición.

En ese estudio se demuestra como una amplia variedad de factores metodológicos pueden influenciar los datos de la prueba de conceptos. Se identificaron claros efectos en el orden y la calidad en la metodología de investigación de la prueba de conceptos secuencial monódica. Sin embargo, los efectos pueden superarse o por lo menos limitar su impacto cuando se está interpretando o tomando decisiones basados en esta data.

El cuarto artículo fue el escogido para correr la prueba de conceptos ya que presenta un modelo que pudo ser adaptado a las necesidades de esta investigación. Consta de siete pasos que fueron incluidos en las bases teóricas de este Trabajo de Grado de Maestría y se esquematiza en la figura II-4 (ver página 25). La metodología de modelado de robustez (RUMM) consiste en las siguientes etapas:

8.1. Desarrollar un modelo conceptual del sistema.

Debe estar basado en el análisis principal del sistema desarrollado. Se definen los conceptos principales, sus clases y las relaciones entre ellos.

El modelo conceptual al cual se le va a aplicar el sistema de gestión diseñado en el capítulo VII, corresponde a una empresa pyme con operaciones en Venezuela, para la cual hay que considerar las siguientes características:

- Tipo de contribuyente del IVA (formal, ordinario o sujeto pasivo especial).
- Tipo de facturación (máquina fiscal, formatos, forma libre).
- Cantidad de transacciones de venta al mes.
- Cantidad de transacciones de egresos al mes (compras, pagos de servicios, pagos de tributos, etc.).

- Formas de cobro (puntos de venta, depósitos, tickets de alimentación) y cantidad de documentos soportes que se generan.
- Cantidad de cuentas bancarias.
- Realiza importaciones o exportaciones.
- Cantidad de locales a los que le aplique impuesto sobre actividades económicas y frecuencia del pago.
- Cantidad de empleados.
- Otros impuestos o aportes que le apliquen.
- Mes de cierre de ejercicio fiscal vs el mes en que se presta el servicio de consultoría.
- Cumplimiento de las NIIF para las pymes.
- Requiere toma física de inventario.
- Re expresión de los estados financieros por hiperinflación.

Dependiendo de los valores que tomen estas características para el nuevo cliente, se calcularán los tiempos que se requieren para cumplir con el servicio de consultoría a prestar.

8.2. Desarrollar un modelo de comportamiento del sistema como máquinas de estado UML

Aquí se modela el comportamiento del sistema nominal que se define como estado base. Se asignan valores a los atributos identificados en el paso anterior. Específicamente, se realizó la prueba de comportamiento del sistema para 2 tipos de empresa, la primera de ella en condiciones sencillas y la otra considerando mayoría de los aspectos que le pudieran aplicar a una pyme.

Caso 1: Condiciones sencillas

- Tipo de contribuyente del IVA (ordinario).
- Tipo de facturación (2 máquinas fiscales), cantidad de transacciones de venta al mes (48 reportes Z).
- Cantidad de transacciones de egresos al mes (200).

- Formas de cobro (2 puntos de venta por máquina fiscal), cantidad de documentos soportes que se generan (96 lotes de tarjetas de débito y crédito).
- Cantidad de cuentas bancarias (tres cuentas: una pagadora y una receptora).
- No realiza importaciones, ni exportaciones.
- Cantidad de locales a los que le aplique impuesto sobre actividades económicas y frecuencia del pago (1 local, municipio Libertador del Distrito Capital, declaración y pago mensual).
- Cantidad de empleados (19).
- Otros impuestos o aportes que le apliquen (ninguno).
- Mes de cierre de ejercicio fiscal (diciembre) vs el mes en que se presta el servicio de consultoría (agosto).
- Cumplimiento de las NIIF para las pymes (si).
- Requiere toma física de inventario (si).
- Re expresión de los estados financieros por hiperinflación (no aplica en el mes).

Los valores que toma el piloto de este modelo, para la empresa con las características especificadas en el caso 1, se presentan en la tabla VIII-1, con un total de 13 horas y 15 minutos por parte del Consultor Senior (CS), 16 horas y 50 minutos del Consultor Junior (CJ) y unas 25 horas y 06 minutos del Analista (A). Por los aspectos definidos para este caso de análisis no se ha considerado los cálculos relacionados con el cierre del ejercicio fiscal de la empresa, tanto en el servicio inicial como en el servicio post venta (auditoría fiscal).

Tabla VIII-1. Modelo piloto para la empresa definida en el caso 1.

#	Proceso/Actividad	T. Estimado (min)		
		CS	CJ	A
1	**Proceso de propuesta y contrato de servicio**			
1.1	**Contacto con el cliente**			
	Requiere un servicio de consultoría contable			
	Establece contacto con la consultora			
	Establece el primer contacto con el cliente	15		
	Acuerda una reunión con el cliente	10		
	Reúne información disponible del cliente		20	
	Acuerda las estrategias para la reunión	15	15	
	Asiste a reuniones con el cliente	360	360	
	Conoce las necesidades y expectativas del cliente	30	30	
1.2	**Conocimiento y análisis de las características contables del cliente**			
	Aplica el formato "Características contables del cliente"		15	
	Evalúa las características contables del cliente		15	
	Describe al cliente el proceso y responsabilidades	15		
1.3	**Acuerdo con el cliente de las actividades planificadas**			
	Identifica los problemas	15	15	
	Analiza y evalúa la situación	30	30	
	Redacta el informe		30	
	Discute el informe con el cliente y decide las acciones	30		
1.4	**Elaboración y aprobación del contrato de consultoría**			
	Elabora el contrato de consultoría	30		
	Lee y firma el contrato			
2	**Proceso contable**			
2.1	**Análisis de las operaciones, otros hechos y circunstancias de la pyme**			
	Subproceso de transición a las NIIF para las PYMES			
	Analiza las operaciones de la PYME			26
2.2	**Determinación de los hechos afectan la situación financiera del cliente**			
	Determina lo que afecta la situación financiera			15
	Verifica los registros realizados y los extraídos		10	
2.3	**Comunicación al cliente de las no conformidades encontradas**			
	Comunica las no conformidades al cliente		30	
2.4	**Listado de las opciones disponibles para solucionar las no conformidades**			
	Hace un listado de las posibles soluciones		20	

Cont. Tabla VIII-1. Modelo piloto para la empresa definida en el caso 1

#	Proceso/Actividad	T. Estimado (min)		
		CS	CJ	A
2.5	**Evaluación y presentación de las alternativas al cliente**			
	Documenta el riesgo y el costo de las opciones		10	
	Acuerda con el cliente las opciones a aplicar		30	
2.6	**Planificación de la aplicación de las medidas**			
	Planifica la ejecución de las medidas		30	
2.7	**Registro de transacciones**			
2.7.1	**Clasificar y agrupar las transacciones según el código de cuenta**			
	Clasifica y agrupa las transacciones según el código de cuenta			10
2.7.2	**Registrar las transacciones en el sistema contable**			
	Registra las transacciones en el sistema			780
	Verifica y corrige los libros			60
	Realiza el cálculo de los tributos			30
	Revisa el cálculo de los tributos y sus soportes		20	
	Realiza las declaraciones y sus registros contables			20
	Revisa y corrige los errores en los mayores			20
2.8	**Elaboración del Balance de Comprobación**			
2.8.1	**Presentar en un balance al término de un período que contenga un resumen de todas las cuentas contables que están abiertas en el mayor y que sus respectivos saldos sean diferentes de cero (incluyendo las cuentas que en el período su saldo se haya convertido en cero)**			
	Emite y revisa el balance de comprobación			10
2.9	**Realización de otros asientos contables del período**			
2.9.1	**Definir cuáles cuentas deben ser registradas en el período y de las cuales no se ha recibido soporte**			
	Identifica las cuentas que requieren otros asientos			10
	Realiza la toma física de inventario			240
2.9.2	**Registrar los asientos contables relaciones con: amortizaciones, depreciaciones y deterioro**			
	Registra otros asientos contables			20
	Revisa los otros asientos registrados		5	
	Verifica si falta algún asiento contable		5	

Cont. Tabla VIII-1. Modelo piloto para la empresa definida en el caso 1

#	Proceso/Actividad	T. Estimado (min)		
		CS	CJ	A
2.10	**Preparación de los Estados Financieros**			
2.10.1	**Preparar al menos los siguientes estados financieros: Estado de situación financiera, Estado del resultado integral (o Estado de Resultados Separados y Estado de Resultado Integral), Estado de cambios en el patrimonio, Estados de flujos de efectivos y notas**			
	Emite los Estados Financieros del sistema			5
	Agrega las notas a los estados financieros			20
	Revisa los Estados Financieros		10	
	Corrige las notas de los Estados Financieros		10	
2.11	**Cierre de fin de ejercicio**			
2.11.1	**Realizar la conciliación de rentas**			
	Realiza la conciliación de rentas y ajuste por inflación			
	Revisa y corrige la conciliación de rentas y ajuste por inflación			
	Indica al cliente las diferencias entre lo fiscal y lo contable			
	Toma decisiones con el cliente			
	Comunica al Analista los cambios acordados			
	Registra los asientos contables			
2.11.2	**Realizar el cierre de las cuentas nominales**			
	Realiza el cierre de las cuentas nominales			
2.11.3	**Transferir los saldos de las cuentas de ingresos, costos y gastos a la cuenta de Resultados del ejercicio, al final del ejercicio (anual)**			
	Transferir saldos a la cuenta de Resultados			
2.11.4	**Calcular la utilidad neta, capital contable y utilidades retenidas**			
	Presenta los cálculos al cliente			
	Realiza la declaración de ISLR			
2.12	**Reexpresión de los estados financieros por hiperinflación**			
2.12.1	**Reexpresar los Estados financieros por hiperinflación**			
	Realiza los cálculos y la re expresión por hiperinflación			
	Revisa y corrige la re expresión de los Estados Financieros			
3	**Proceso de entrega y discusión de los resultados con el cliente**			
	Entrega y discute los resultados con el cliente	60		
	Ofrece al cliente los cursos de capacitación		30	

Cont. Tabla VIII-1. Modelo piloto para la empresa definida en el caso 1

#	Proceso/Actividad	T. Estimado (min)		
		CS	CJ	A
4	**Proceso de medición y evaluación de los resultados**			
	Evalúa el cometido	60	60	
	Aplica el SERVQUAL al cliente	30		
	Elabora un informe del cometido		120	
	Revisa el informe y lo entrega al cliente	20		
5	**Procesos de compromisos, seguimiento y finalización del servicio**			
	Determina las actividades de seguimiento con el cliente	30		
6	**Servicio post venta (auditoría fiscal)**			
	Realiza la auditoría fiscal del mes			240
	Revisa la auditoría fiscal realizada por el analista		30	
	Realiza la auditoría fiscal del ISLR			
	Revisa la auditoría fiscal del ISLR			
	Prepara el informe de la auditoría		60	
	Revisa el informe de la auditoría	15		
	Entrega y discute con el cliente el informe	30		
	Total	**13h 15min**	**16h 50min**	**25h 06min**

Caso 2: Considerando otras condiciones que pueden afectar a una pyme

- Tipo de contribuyente del IVA (sujeto pasivo especial).
- Tipo de facturación (8 máquinas fiscales), cantidad de transacciones de venta al mes (192 reportes Z).
- Cantidad de transacciones de egresos al mes (400).
- Formas de cobro (2 puntos de venta por máquina fiscal), cantidad de documentos soportes que se generan (384 lotes de tarjetas de débito y crédito).
- Cantidad de cuentas bancarias (tres cuentas: una pagadora y una receptora).
- No realiza importaciones, ni exportaciones.
- Cantidad de locales a los que le aplique impuesto sobre actividades económicas y frecuencia del pago (1 local, municipio Baruta del Estado Miranda, declaración y pago trimestral).

- Cantidad de empleados (150).
- Otros impuestos o aportes que le apliquen (Ley Orgánica de Drogas, LOCTI, INATUR y Ley orgánica de deporte, actividad física y educación física).
- Mes de cierre de ejercicio fiscal (diciembre) vs el mes en que se presta el servicio de consultoría (enero).
- Cumplimiento de las NIIF para las pymes (no).
- Requiere toma física de inventario (si).
- Re expresión de los estados financieros por hiperinflación (si).

En este segundo caso, se está incluyendo lo siguiente:

- Por parte del consultor Senior se incrementan 5 minutos para la descripción al cliente el proceso y responsabilidades (punto 1.2, Conocimiento y análisis de las características contables del cliente), ya que se están contemplando factores adicionales a los definidos en el modelo.
- La declaración de retenciones de IVA por cuanto el cliente es agente de retención del IVA, así se incluirán 10 minutos del Analista para el cálculo, 5 minutos para la revisión del Consultor Junior y 5 minutos del Analista para la declaración.
- En la facturación se agregaron 6 máquinas fiscales, para un total de 8. En el modelo solo se consideraron 2. Se duplicó la cantidad de egresos, así que el tiempo para su registro será multiplicado proporcionalmente al número de nuevos registros. El nuevo total aproximado es de 592 registros, los cuales toman 53 minutos del Analista para su clasificación y otros 1590 minutos para registrar las transacciones.
- El cálculo del impuesto sobre actividades económicas para el municipio Baruta, el cual, a diferencia del municipio Libertador, exige la presentación de una declaración definitiva y estimada de ingresos brutos en el mes de enero de cada año, además de los pagos trimestrales. Para el cálculo de esta declaración se incluirán adicionalmente unos 10 minutos del Analista.

- Para el cálculo de los tributos relacionados con la Ley Orgánica de Drogas (anual); Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e innovación (anual); INATUR (mensual) y Ley orgánica de deporte, actividad física y educación física (anual); se requieren 20 minutos, 20 minutos, 15 minutos y 20 minutos respectivamente del Analista. Para su revisión tomará 20 minutos del Consultor Junior y 20 minutos del Analista para realizar la declaración.
- El cálculo del ISLR cuya declaración es anual será resultado del cierre de fin de ejercicio. El cierre ya fue calculado en el proceso de servicio de consultoría mostrado en la figura VII-1 (ver págs. 129 -134). Además, para el servicio postventa, la auditoría fiscal que se realiza es la que corresponde al año, más la mensual.
- El cumplimiento con la NIIF para las PYMES 2009, los pasos fueron detallados en el anexo H, F008: Proceso de Transición a la NIIF para las PYMES (ver pág. 245) y los tiempos se incluyen en la tabla VIII-2.
- La re expresión de los estados financieros por Hiperinflación cuyos tiempos promedio también fueron incluidos en la figura VII-1 (ver págs. 129 -134).

Los valores que toma el piloto de este modelo, para la empresa con las características especificadas en el caso 2, se presentan en la tabla VIII-2, con un total de 13 horas y 50 minutos por parte del Consultor Senior, 34 horas y 45 minutos del Consultor Junior y unas 59 horas y 08 minutos del Analista.

Tabla VIII-2. Modelo piloto para la empresa definida en el caso 2.

#	Proceso/Actividad	T. Estimado (min)		
		CS	CJ	A
1	**Proceso de propuesta y contrato de servicio**			
1.1	**Contacto con el cliente**			
	Requiere un servicio de consultoría contable			
	Establece contacto con la consultora			
	Establece el primer contacto con el cliente	15		
	Acuerda una reunión con el cliente	10		
	Reúne información disponible del cliente		20	
	Acuerda las estrategias para la reunión	15	15	

Cont. Tabla VIII-2. Modelo piloto para la empresa definida en el caso 2.

#	Proceso/Actividad	T. Estimado (min)		
		CS	CJ	A
	Asiste a reuniones con el cliente	360	360	
	Conoce las necesidades y expectativas del cliente	30	30	
1.2	**Conocimiento y análisis de las características contables del cliente**			
	Aplica el formato "Características contables del cliente"		15	
	Evalúa las características contables del cliente		15	
	Describe al cliente el proceso y responsabilidades	20		
1.3	**Acuerdo con el cliente de las actividades planificadas**			
	Identifica los problemas	15	15	
	Analiza y evalúa la situación	30	30	
	Redacta el informe		30	
	Discute el informe con el cliente y decide las acciones	30		
1.4	**Elaboración y aprobación del contrato de consultoría**			
	Elabora el contrato de consultoría	30		
	Lee y firma el contrato			
2	**Proceso contable**			
2.1	**Análisis de las operaciones, otros hechos y circunstancias de la pyme**			
	Subproceso de transición a las NIIF para las PYMES			
	Determina si la entidad adopta por primera vez la NIIF para las PYMES		15	
	Identifica la fecha de transición a la NIIF para las PYMES			15
	Comprende las políticas contables de acuerdo con la NIIF para las PYMES			15
	Comprende las excepciones obligatorias y las exenciones opcionales al adoptar la norma			15
	Prepara un estado de situación financiera de apertura		60	360
	Revela la información sobre el impacto de la transición		15	60
	Analiza las operaciones de la PYME			53
2.2	**Determinación de los hechos afectan la situación financiera del cliente**			
	Determina lo que afecta la situación financiera			15
	Verifica los registros realizados y los extraídos		10	
2.3	**Comunicación al cliente de las no conformidades encontradas**			
	Comunica las no conformidades al cliente		30	
2.4	**Listado de las opciones disponibles para solucionar las no conformidades**			
	Hace un listado de las posibles soluciones		20	

Cont. Tabla VIII-2. Modelo piloto para la empresa definida en el caso 2

#	Proceso/Actividad	T. Estimado (min)		
		CS	CJ	A
2.5	**Evaluación y presentación de las alternativas al cliente**			
	Documenta el riesgo y el costo de las opciones		10	
	Acuerda con el cliente las opciones a aplicar		30	
2.6	**Planificación de la aplicación de las medidas**			
	Planifica la ejecución de las medidas		30	
2.7	**Registro de transacciones**			
2.7.1	**Clasificar y agrupar las transacciones según el código de cuenta**			
	Clasifica y agrupa las transacciones según el código de cuenta			10
2.7.2	**Registrar las transacciones en el sistema contable**			
	Registra las transacciones en el sistema			1590
	Verifica y corrige los libros			60
	Realiza el cálculo de los tributos			125
	Revisa el cálculo de los tributos y sus soportes		40	
	Realiza las declaraciones y sus registros contables			40
	Revisa y corrige los errores en los mayores			20
2.8	**Elaboración del Balance de Comprobación**			
2.8.1	**Presentar en un balance al término de un período que contenga un resumen de todas las cuentas contables que están abiertas en el mayor y que sus respectivos saldos sean diferentes de cero (incluyendo las cuentas que en el período su saldo se haya convertido en cero)**			
	Emite y revisa el balance de comprobación			10
2.9	**Realización de otros asientos contables del período**			
2.9.1	**Definir cuáles cuentas deben ser registradas en el período y de las cuales no se ha recibido soporte**			
	Identifica las cuentas que requieren otros asientos			10
	Realiza la toma física de inventario			240
2.9.2	**Registrar los asientos contables relaciones con: amortizaciones, depreciaciones y deterioro**			
	Registra otros asientos contables			20
	Revisa los otros asientos registrados		5	
	Verifica si falta algún asiento contable		5	
2.10	**Preparación de los Estados Financieros**			

Cont. Tabla VIII-2. Modelo piloto para la empresa definida en el caso 2.

#	Proceso/Actividad	T. Estimado (min)		
		CS	CJ	A
2.10.1	**Preparar al menos los siguientes estados financieros: Estado de situación financiera, Estado del resultado integral (o Estado de Resultados Separados y Estado de Resultado Integral), Estado de cambios en el patrimonio, Estados de flujos de efectivos y notas**			
	Emite los Estados Financieros del sistema			5
	Agrega las notas a los estados financieros			20
	Revisa los Estados Financieros		10	
	Corrige las notas de los Estados Financieros		10	
2.11	**Cierre de fin de ejercicio**			
2.11.1	**Realizar la conciliación de rentas**			
	Realiza la conciliación de rentas y ajuste por inflación			420
	Revisa y corrige la conciliación de rentas y ajuste por inflación		60	
	Indica al cliente las diferencias entre lo fiscal y lo contable		30	
	Toma decisiones con el cliente		30	
	Comunica al Analista los cambios acordados		5	
	Registra los asientos contables			10
2.11.2	**Realizar el cierre de las cuentas nominales**			
	Realiza el cierre de las cuentas nominales			15
2.11.3	**Transferir los saldos de las cuentas de ingresos, costos y gastos a la cuenta de Resultados del ejercicio, al final del ejercicio (anual)**			
	Transferir saldos a la cuenta de Resultados		15	
2.11.4	**Calcular la utilidad neta, capital contable y utilidades retenidas**			
	Presenta los cálculos al cliente		30	
	Realiza la declaración de ISLR		15	
2.12	**Re expresión de los estados financieros por hiperinflación**			
2.12.1	**Re expresar los Estados financieros por hiperinflación**			
	Realiza los cálculos y la re expresión por hiperinflación			180
	Revisa y corrige la re expresión de los Estados Financieros		60	
3	**Proceso de entrega y discusión de los resultados con el cliente**			
	Entrega y discute los resultados con el cliente	60		
	Ofrece al cliente los cursos de capacitación		30	
4	**Proceso de medición y evaluación de los resultados**			
	Evalúa el cometido	60	60	
	Aplica el SERVQUAL al cliente	30		
	Elabora un informe del cometido		120	
	Revisa el informe y lo entrega al cliente	20		

Cont. Tabla VIII-2. Modelo piloto para la empresa definida en el caso 2.

#	Proceso/Actividad	T. Estimado (min)		
		CS	CJ	A
5	**Procesos de compromisos, seguimiento y finalización del servicio**			
	Determina las actividades de seguimiento con el cliente	30		
6	**Servicio post venta (auditoría fiscal)**			
	Realiza la auditoría fiscal del mes			240
	Revisa la auditoría fiscal realizada por el analista		30	
	Realiza la auditoría fiscal del ISLR		720	
	Revisa la auditoría fiscal del ISLR	30		
	Prepara el informe de la auditoría		60	
	Revisa el informe de la auditoría	15		
	Entrega y discute con el cliente el informe	30		
	Total	**13h 50min**	**34h 45min**	**59h 8min**

8.3. Desarrollar la taxonomía de las fallas

Según lo propuesto en el modelo RUMM, se categorizan los diferentes tipos de fallas (estados incorrectos) en el sistema y su ambiente. Lo que se pretende es que el sistema sea robusto contra las posibles fallas, así, se determinan las causas de las posibles fallas y se presentan en un color más oscuro aquellas que son relevantes para el caso de estudio. Puede complementarse con una tabla donde se agregue la descripción de las fallas que se han clasificado como importantes.

En el caso de estudio, las entradas y salidas del proceso de consultoría dependen principalmente del cliente, y se ha decidido evaluar las posibles situaciones no previstas en el modelo utilizado el Análisis de Modo y Efecto de Falla (AMEF). Al aplicar esta herramienta se podrán priorizar los riesgos y definir las acciones recomendadas para mitigar sus consecuencias. Así, se presentan las posibles ponderaciones para la severidad (ver tabla VIII-3), la frecuencia (ver tabla VIII-4) y la detección (ver tabla VIII-5). La multiplicación de estos tres factores da lugar al Número prioritario de riesgo (NPR) cuya escala

se presenta en la tabla VIII-6. Aquellos riesgos que presenten la puntuación más elevada serán las fallas relevantes para el caso de estudio.

Tabla VIII-3. Ponderación de la severidad para la aplicación del AMEF

Severidad	Ponderación	Descripción
Muy Alta	9 - 10	El servicio de consultoría no puede continuar, debe iniciarse nuevamente.
Alta	7 - 8	Genera graves retrasos en el servicio de consultoría, así como altos costos asociados o muchas horas adicionales de servicio.
Media	5 - 6	Genera retrasos en el servicio de consultoría, así como costos asociados u horas adicionales de servicio.
Baja	3 - 4	Genera retrasos en el servicio de consultoría, así como algunos costos asociados o algunos honorarios adicionales.
Muy Baja	1 - 2	No interrumpe la continuidad del servicio de consultoría.

Tabla VIII-4. Ponderación de la frecuencia para la aplicación del AMEF.

Frecuencia	Ponderación	Descripción
Muy Alta	9 – 10	Ocurre una falla por cada cliente.
Alta	7 – 8	Ocurre una falla por cada 10 clientes.
Media	5 – 6	Ocurre una falla por cada 20 clientes.
Baja	3 – 4	Ocurre una falla por cada 30 clientes.
Muy Baja	1 – 2	Ocurre una falla por cada 40 clientes.

Tabla VIII-5. Ponderación de la detección para la aplicación del AMEF.

Detección	Ponderación	Descripción
Casi imposible	9 – 10	Observable después que finaliza la consultoría.
Baja	7 – 8	Observable solo en los procesos de auditoría fiscal (servicio post-venta).
Media	5 – 6	Observable al analizar el proceso de consultoría.
Alta	3 – 4	Observable durante el servicio de consultoría.
Casi seguro	1 – 2	Observable al evaluar las características iniciales.

Tabla VIII-6. Ponderación del Número Prioritario de Riesgo

NPR	Ponderación	Descripción
Urgente	513 – 1000	Deben tomarse medidas inmediatamente.
Importante	217 – 512	Deben tomarse medidas a corto plazo.
Prioritario	65 – 216	Deben tomarse algunas medidas a corto o mediano plazo.
Poco Importante	9 – 64	Pueden tomarse medidas que impliquen bajos costos y poco tiempo.
No requiere mejora	1 – 8	No es necesario tomar medidas.

Las posibles fallas que se analizan se presentan en la tabla VIII-7, donde se especifican los posibles efectos (severidad), las causas potenciales (frecuencia) En la tabla VIII-8 se muestran los controles que se han diseñado (detección). Se presenta el valor del número prioritario de riesgo (NPR) obtenido de la multiplicación de los factores anteriores y se indican las acciones correctivas que se idearon en los casos que aplique.

Para finalizar esta etapa se ha determinado que de los puntos contemplados, los que tienen mayor relevancia, según el análisis de modo y efecto de falla mostrado en las tablas VIII-7 y VIII-8, son los siguientes:

- 2.3 El cliente entrega los soportes con retraso.
- 4.1 Retraso en la entrega del informe al cliente
- 6.1 No conformidades encontradas en la auditoría.

Tabla VIII-7. Análisis de Modo y Efecto de Falla (AMEF) del servicio de consultoría.

Proceso	Falla Potencial	Efecto de fallas potenciales	S	Causa potencial de la falla	F
1. Propuesta y contrato de servicio	1.1. Alcance mal definido del servicio de consultoría.	Variación en los costos o en las horas facturadas al cliente (recálculo de las horas estimadas).	6	Evaluación incompleta de las características contables del cliente.	3
				Omisión en el contrato de consultoría.	2
	1.2. Retrasos en la aprobación del contrato por parte del cliente.	Aumento en los costos de la consultora para prestar el servicio.	5	Evaluación de otras opciones por parte del cliente.	5
				Limitaciones en la información suministrada al cliente.	2
2. Proceso contable	2.1. Cliente ya había realizado la transición a las NIIF para las PYMES (2009) y dejó de aplicarla el período anterior.	Re cálculos de períodos contables anteriores.	7	No se detectó en el análisis inicial que el cliente dejó de aplicar las NIIF para las PYMES (2009) el período anterior.	1
	2.2. Reportó que en promedio tenía 200 transacciones de venta mensuales y en realidad tenía 500.	Retrasos en las fechas de entregas estimadas.	6	En el análisis inicial se detectó una cantidad menor de transacciones.	2
		Variación en los costos o en las horas facturadas al cliente (recálculo de las horas estimadas).	7	En el análisis inicial se detectó una cantidad menor de transacciones.	2
	2.3. El cliente entrega los soportes con retraso.	Retrasos en las fechas de entregas estimadas.	7	Desorden en el resguardo de los soportes por parte del cliente.	4
	2.4. El cliente debía declarar y realizar el aporte establecido en una ley en el período anterior.	Inscripción ante el ente correspondiente y declaración del último período.	5	El cliente no tiene conocimiento del marco legal que afecta a la empresa.	4
3. Entrega y discusión de los resultados	3.1. Entrega incompleta de la información al cliente.	Inconformidad del cliente.	7	Falta de supervisión del Analista.	1
				Falta de planificación del cometido.	1
4. Medición y evaluación de los resultados	4.1. Retraso en la entrega del informe al cliente.	Inconformidad del cliente.	7	Realización de actividades que no estaban contempladas en el alcance.	5
5.Compromisos, seguimiento y finalización	5.1. Desacuerdo con el cliente para concretar las actividades de seguimiento.	Retraso en los acuerdos con el cliente.	7	Diferencias en los puntos de vista.	1
6.- Servicio post-venta (auditoría fiscal)	6.1. No conformidades encontradas en la auditoría.	Definición de los planes de acción incluyendo las medidas preventivas y acciones correctivas.	8	Errores cometidos durante el proceso de consultoría.	2

Tabla VIII-8. Análisis de Modo y Efecto de Falla (AMEF) del servicio de consultoría (NPR).

Falla Potencial		Controles Actuales	D	NPR	Acciones Recomendadas
1.-	1.1.	Características contables del cliente (F004).	2	36	Evaluar las características contables del cliente que señaladas en el formulario F004.
		Modelo de contrato (F005).	2	24	Contemplar el detalle del servicio de consultoría en el contrato.
	1.2.	Ninguno.	2	50	Ofrecer al cliente las ventajas del servicio de consultoría que recibirá.
		Ninguno.	2	20	Ofrecer al cliente el detalle del tipo de servicio de consultoría.
2.-	2.1.	Proceso de Transición a la NIIF para las PYMES (F008).	2	14	En el análisis inicial de las características contables del cliente evaluar si se trata de la primera vez que el cliente realiza la transición a la NIIF para las PYMES (2009).
	2.2.	Características contables del cliente (F004).	3	36	En el análisis inicial verificar el número promedio de transacciones en el mes anterior.
		Características contables del cliente (F004).	3	42	En el análisis inicial verificar el número promedio de transacciones en el mes anterior.
	2.3.	Ninguno.	3	84	Antes de la firma del contrato indicar al cliente la importancia de recibir los documentos a tiempo para su registro contable.
	2.4.	Características contables del cliente (F004).	3	60	En el análisis inicial verificar la aplicabilidad de los principales tributos.
3.-	3.1.	Proceso de servicio de consultoría. (Figura VII-1).	5	35	El Consultor Junior debe supervisar al Analista en los puntos de revisión definidos en el proceso de servicio de consultoría.
		Cronograma de actividades planificadas.	2	14	El Consultor Junior debe comunicar al Analista el cronograma de actividades definidas en el contrato con el cliente.
4.	4.1.	SERVQUAL (F002).	6	210	Evaluar bien las características del cliente para disminuir la probabilidad de realizar actividades no contempladas en el contrato.
5.	5.1.	Ninguno.	4	28	Comprender el punto de vista del cliente y ofrecer las sugerencias para cada caso.
6.	6.1.	Auditoría de cumplimiento (F003)	7	112	El Consultor Junior debe revisar las actividades realizadas en el proceso por el Analista, según los puntos de revisión establecidos en la figura VII-1.

8.4. Desarrollar un diagrama de clase para un aspecto de robustez

Dicho diagrama requiere del modelaje de diferentes propiedades del ambiente y de los aspectos relevantes del sistema. Se logra con las siguientes acciones:

8.4.1. Actualizar los estados invariantes

Basado en la taxonomía de fallas realizada en el punto anterior, se han encontrado los aspectos que representan un mayor riesgo para el servicio de consultoría prestado. Así, los estados a evaluar son: 2.3 El cliente entrega los soportes con retraso. 4.1 Retraso en la entrega del informe al cliente y 6.1 No conformidades encontradas en la auditoría.

8.4.2. Modelar el comportamiento que presenta cada aspecto

En el punto 8.2 se definieron las condiciones para 2 casos, a los cuales se le asignaron los valores para calcular los tiempos. En esta sección se agregan las posibles fallas para determinar el tiempo estimado promedio que influye en el comportamiento del sistema (ver tabla VIII-9, pág.167).

8.5. Modelar los aspectos que generan la robustez

En esta etapa se identifican los aspectos que permiten recobrar el funcionamiento del sistema una vez ocurrida la falla y aquellos que permiten restringir o prevenir que se genere.

8.5.1. Encontrar los aspectos que permiten al sistema recobrar el funcionamiento

Los elementos que permiten recobrar el funcionamiento del sistema (quizás de forma menos eficiente) o por lo menos recuperar el comportamiento a las condiciones antes de la ocurrencia de la falla, son las acciones correctivas que se han identificado como consecuencia del modelaje del comportamiento del sistema incorporando la falla (ver tabla VIII-9):

- Seguimiento al cliente hasta conseguir que envíe los registros soportes.
- Incorporar la colaboración del Analista y del Consultor Senior en la elaboración del informe.
- Realizar una propuesta de servicio al cliente, añadiendo los honorarios profesionales en caso de no estar contemplado en el alcance del cometido o asumiendo el costo si corresponde a una no conformidad del servicio de consultoría prestado.

Tabla VIII-9. Comportamiento del sistema con las fallas potenciales.

Falla Potencial	T. Estimado			Comportamiento del Sistema con la Falla
	CS	CJ	A	
2.3. El cliente entrega los soportes con retraso	24h	24h	24h	Este retraso influye desde el punto 2.1 del Proceso Contable: Análisis de las operaciones, otros hechos y circunstancias de la pyme, cuyo responsable es el Analista. El servicio de consultoría no se puede continuar hasta recibir los soportes por lo que todas las actividades planificadas sufren un atraso. Durante ese tiempo, el Analista y el Consultor Junior hacen seguimiento con el cliente hasta recibir los soportes. Suponiendo que el retraso sea de tres días hábiles, todo el proceso se atrasa 24horas laborales.
4.1 Retraso en la entrega del informe al cliente	1h	1h	1h	En esta falla la responsabilidad del retraso en la entrega es de la empresa consultora. Se tienen estimados 120min del Consultor Junior para la elaboración del informe y 20minutos para la revisión del Consultor Senior. En caso de atraso, se requerirá el apoyo del Analista para redactar los aspectos técnicos (45 min), mientras el Consultor Senior y el Consultor Junior elaboran las recomendaciones (20 minutos). El Consultor Junior arma el informe y revisa (15 minutos). El Consultor Senior revisa (5 minutos) y hace entrega al cliente (15 minutos), en los 20 minutos ya planificados.
6.1 No conformidades encontradas en la auditoría	9h	9h	9h	El consultor Junior debe determinar si las no conformidades encontradas son producto del servicio de consultoría prestado o no (20 minutos). Además, deberá identificar si fueron aspectos contemplados en el alcance del cometido o no (10 minutos). El Consultor Junior elaborará una propuesta con las acciones correctivas (30 minutos) cuyas horas adicionales serán añadidas a los honorarios profesionales si no fue contemplado en el alcance o será asumido como costo de la consultora si representa un error en el servicio prestado (8 horas).

8.5.2. Restringir los valores de los parámetros de entrada

Los elementos que permiten restringir la entrada al sistema de aspectos que puedan producir las fallas son los identificados como medidas preventivas en el Análisis de Modo y Efecto de Falla (AMEF) presentado en la tabla VIII-8 (ver pág. 165):

- Antes de la firma del contrato indicar al cliente la importancia de recibir los documentos a tiempo para su registro contable.
- Evaluar bien las características del cliente para disminuir la probabilidad de realizar actividades no contempladas en el contrato.
- El Consultor Junior debe revisar las actividades realizadas en el proceso por el Analista, según los puntos de revisión establecidos en la figura VII-1.

8.6. Definir el orden de los aspectos

Con el comportamiento del sistema observado, se define el orden en el que estarán entrelazados los aspectos. Así, los aspectos definidos en el punto 8.5.2 como restricciones serán incorporados al modelo en el orden en el que se presentan ya que el servicio de consultoría está definido por un conjunto de actividades con prelación entre sí.

8.7. Modelo de transformación del ambiente

Se tiene la opción de modelar el comportamiento si se recupera el estado general antes de la falla o si se incluyen las restricciones a las variables entrelazadas.

Cada una de las fallas potenciales detectadas retrasa todo el proceso, ya que si no son resueltas no se puede continuar con las siguientes actividades del servicio de consultoría. Así, se ha modelado el comportamiento del sistema incorporando las acciones correctivas una vez ocurrida la falla en la tabla VIII-9 (pág. 167).

En cuanto a las restricciones a las variables de entrada (medidas preventivas), se evalúa los tiempos estimados promedio del comportamiento del modelo al incorporarlas. Esto se muestra en la tabla VIII-10.

Tabla VIII-10. Comportamiento del sistema al incorporar las restricciones.

Falla Potencial	T. Estimado			Comportamiento del sistema con las restricciones
	CS	CJ	A	
Antes de la firma del contrato indicar al cliente la importancia de recibir los documentos a tiempo para su registro contable	10 min			Es importante que el cliente sepa que se necesita de su compromiso para la prestación del servicio de consultoría, que en la medida en la que él proporcione la información en los tiempos planteados se podrá dar respuesta en los tiempos planificados. El consultor Senior tomará 5 minutos adicionales en la discusión con el cliente del informe y la decisión de las acciones, para explicarle este punto. El paso siguiente es la elaboración del contrato de consultoría, donde se agregará una cláusula donde se indique la importancia del compromiso del cliente. Esto tomará 5 minutos adicionales del Consultor Senior.
Evaluar las características del cliente para disminuir la probabilidad de realizar actividades no contempladas en el contrato.		20 min		Para lograr el cumplimiento de los tiempos estimados se requiere una buena planificación de las actividades. Por ello, es importante que se pidan evidencias de algunos factores claves que permitan determinar las características contables del cliente. Así, en el paso 1.2. Conocimiento y análisis de las características contables del cliente, el Consultor Junior empleará 20 minutos adicionales para pedirle al cliente algunos soportes para verificar las características contables listadas en el formato F004.
El Consultor Junior debe revisar las actividades realizadas en el proceso por el Analista, según los puntos de revisión establecidos en la figura VII-1.		48 min		El consultor Junior llevará un registro de las observaciones encontradas en los puntos de revisión al Analista y hará seguimiento de la ejecución de las correcciones por parte del Analista. Los puntos de revisión contemplados en el proceso y sus tiempos adicionales para el seguimiento son los siguientes: • Verifica los registros realizados y los extraídos (3 min). • Revisa el cálculo de los tributos y sus soportes (10 min). • Revisa los otros asientos registrados (5 min). • Verifica si falta algún asiento contable (no requiere). • Revisa los Estados Financieros (10 min). • Corrige las notas de los Estados Financieros (no requiere). • Revisa y corrige la conciliación de rentas y ajuste por inflación (no requiere). • Revisa y corrige la re expresión de los Estados Financieros (no requiere). • Revisa la auditoría fiscal realizada por el analista (5 min). • Revisa la auditoría fiscal del ISLR (15 min).

8.8. Determinación de los honorarios profesionales

Esta etapa no forma parte del modelo de robustez definido en este capítulo. Sin embargo, para concluir la implantación hace falta determinar los aspectos que intervienen en el cálculo de los honorarios profesionales que se cobrarán por el servicio. Los cálculos se realizaron de acuerdo al presupuesto elaborado en el capítulo VII, que depende de los ingresos totales, los días facturables anuales y la cantidad de empleados en cada cargo.

Los ingresos totales se calculan a partir de un presupuesto operativo cuyo modelo se presenta en la tabla VII-2 (ver pág. 109) y de las consideraciones de la Decreto con rango, valor y fuerza de ley orgánica de precios justos (2014), para tres escenarios planteados:

Escenario 1: empresa conformada por 1 Consultor Senior, 2 Consultores Junior, 4 Analistas, 1 Administrador de Contratos y 1 Secretaría. Total: 9.

Escenario 2: empresa conformada por 3 Consultores Senior, 6 Consultores Junior, 12 Analistas, 1 Administrador de Contratos y 1 Secretaría. Total: 23.

Escenario 3: empresa conformada por 9 Consultores Senior, 18 Consultores Junior, 36 Analistas, 1 Administrador de Contratos y 1 Secretaría. Total: 65.

Lo que varía es el número de empleados para cada uno de los cargos. La proporción de ellos fue calculada de los tiempos estimados promedios de los casos 1 y 2 de las pruebas piloto.

Los aspectos generales para los tres casos son los siguientes:

8.8.1. Sueldos

En el presupuesto constituyen los ítems 1, 2, 3 y 4. A continuación se presentan los criterios establecidos para cada uno de los conceptos que se consideraron y el resumen de los montos obtenidos en la tabla VIII-11.

- **Salario mínimo:** 4.251,40 Bs. y **Unidad Tributaria (U.T.):** 127 Bs.

- **Bono vacacional:** 15 días el primer año más un día adicional por año hasta un máximo de 30. Base de cálculo: salario básico.
- **Utilidades:** de 30 a 120 días. Base de cálculo: (salario básico * 12) + (bono de producción * 12) + bono vacacional. Se divide entre 360 y se multiplica por los días de utilidades. La empresa iniciara operaciones con 30 días.
- **Beneficio de alimentación:** del 25% al 50% de la U.T. por día laborado.
- **Guardería**: hasta un máximo del 40% del salario mínimo para empleadores con más de 20 empleados.
- **Seguro social obligatorio:** (de 9 a 11% dependiendo del riesgo de la empresa). A efectos del cálculo se tomará el riesgo medio de 10%. Base de cálculo: salario básico con tope de 5 salarios mínimos.
- **Régimen de empleo**: 2%. Base de cálculo: salario básico con tope de 10 salarios mínimos.
- **Vivienda y hábitat:** 2%. Base de cálculo: salario integral sin topes.
- **INCES**: 2%. Base de cálculo: salario básico, para empleadores con más de 5 trabajadores.
- **Días anuales por prestaciones sociales:** 60
- **Días adicionales por prestaciones sociales:** 2 días adicionales a partir del segundo año hasta un máximo de 30 días. Base de cálculo: salario integral.

Tabla VIII-11. Conceptos que aplican en los sueldos y aspectos relacionados.

Concepto (Bs.)	Analista	Consultor Junior	Consultor Senior	Secretaría	Administrador de Contratos
Sueldo mensual	8.000,00	13.000,00	22.000,00	6.000,00	22.000,00
Bono de producción	2.000,00	3.000,00	4.000,00	1.000,00	4.000,00
Bono vacacional	4.000,00	6.500,00	11.000,00	3.000,00	11.000,00
Utilidades	10.333,33	16.541,67	26.916,67	7.250,00	26.916,67
Sueldo anual	134.333,33	215.041,67	349.916,67	94.250,00	349.916,67
Beneficio de alimentación	800,00	1.000,00	1.200,00	700,00	1.200,00
Guardería	1.700,56	1.700,56	0,00	1700,56	0,00
Seguro social obligatorio	800,00	1.300,00	2.125,70	600,00	2.125,70
Régimen de empleo	160,00	260,00	440,00	120,00	440,00
Vivienda y hábitat	223,88	358,40	583,19	157,08	583,19
INCES	160,00	260,00	440,00	120,00	440,00
Prestaciones sociales	22.388,88	35.840,27	58.319,45	15.708,33	58.319,45

8.8.2. Gastos de comercialización y promoción

El monto presupuestado para los gastos de comercialización y promoción de los servicios de la consultora son del 5% del total de sueldos y salarios que forman parte de la estructura de costos (Analistas, Consultor Junior y Consultor Senior).

8.8.3. Alquileres

Según la Gaceta Oficial 40.305 (2013), los cánones de arrendamientos de inmuebles constituidos por locales o establecimientos no podrán exceder de 250 Bs. por metro cuadrado. Se realizó el cálculo tomando el precio de 250 Bs/m^2 y considerando que se requieren aproximadamente 4 m^2 por empleado.

8.8.4. Equipos y muebles

La principal herramienta de trabajo es una laptop, y se consiguen en 20.800 Bs. cada una[22] (Compaq CQ43-300LA).Se consideró una impresora multifuncional Epson L210 por 19.990 Bs.[23] y un Router Netis con antena desmontable broadband WF-2411D por 1.980 Bs.[24]

En mobiliario (escritorio, silla) se estiman 8.000 Bs. por persona. Se necesitan algunos teléfonos por un monto de 499 Bs[25]. Se requiere una central telefónica, en Mercadolibre hay disponible de 4 líneas para 8 extensiones por 8050,00 Bs., para el primer escenario (9 personas), 3 centrales para el segundo (23 personas) y 8 centrales para el tercero (65 personas).

La vida útil de los equipos se calculó a 5 años y en el caso del mobiliario a 10 años. A los teléfonos y central telefónica se le calculó una vida útil de 10 años. El método de depreciación utilizado en todos los casos es el de línea recta.

---

[22] Consultado el 30 de junio de 2014, de la página Web: http://www.powerlaptops.com.ve/catalogo.php?tipo=0&marca=todas&procesador=&precio=&min=Todas&discomin=&pantalla=&organizar=2&num=15

[23] Consultado el 30 de junio de 2014, de la página Web: http://www.linio.com.ve/Epson-Impresora-Multifuncional-L210-72544.html.

[24] Consultado el 30 de junio de 2014, de la página Web: http://www.linio.com.ve/Netis-Router-con-antena-desmontable-broadband-WF-2411D-8360.html

[25] Consultado el 30 de junio de 2014, de la página Web: http:// http://articulo.mercadolibre.com.ve/MLV-423650677-telefono-de-escritorio-eurotel-kxt-3026-_JM

8.8.5. Licencias y programas

Se requiere de un sistema contable. A efectos de estimar costos se ubicó los precios que ofrece el sistema Galac[26]: tiene un paquete de 4 usuarios del Software Administrativo Básico de redes de 1 hasta 4 computadores por 21.537,60 Bs. y otro Software Administrativo Integrado con contabilidad general, redes sin límites de computadoras por 58.576 Bs. Dado que todos los escenarios planteados tienen más de 8 personas se utilizará el segundo. En un local consultado, cada licencia de Office 365, tiene un costo de Bs. 820 y el Panda antivirus tiene un valor de Bs. 950[27].

8.8.6. Materiales y material de oficina

Los principales materiales de oficina se listan en la tabla VIII-12, donde se especifica su precio (obtenido desde la página Web de Mercadolibre)[28] y las cantidades promedio necesarias por cada empleado. Los materiales se separaron en consumibles que serán aquellos que deban reponerse al pasar un año y los otros materiales que tienen una vida útil de 10 años.

Tabla VIII-12. Materiales de oficina requeridos por un empleado al año.

Materiales consumibles	Cantidad	Precio (Bs.)	Cantidad requerida (anual)	Precio (Bs.) por persona (anual)
Resma de papel	1	265	3	795
Lápices	12	80	18	120
Bolígrafos	12	90	18	135
Sacapuntas metálico	1	9	1	9
Block de notas	1	42	2	84
Caja de grapas corrugadas	1	45	1	45
Caja de Clips	10	160	1	16
Sobres manilas	1	5	24	120
Carpetas Oslo	1	75	10	750
Carpeta de fibra con ganchos	1	15	12	180
Sub total				2254

[26] Consultado el 30 de junio de 2014, de la página Web: http://galac.com/precios/.
[27] Consultado el 30 de junio de 2014, de la página Web: http://www.compumall.com.ve/.
[28] Consultado el 01 de julio de 2014, de la página Web: http://www.mercadolibre.com.ve/.

Cont. Tabla VIII-12. Materiales de oficina requeridos por un empleado al año.

Otros Materiales	Cantidad	Precio (Bs.)	Cantidad requerida (anual)	Precio (Bs.)por persona (anual)
Saca grapas	1	45	1	45
Grapadora	1	160	1	160
Tijera	1	65	1	65
Porta clips	12	170	1	15
Perforadora	1	200	1	200
Sub total				485

8.8.7. Comunicaciones

Se tomó como referencia el servicio de internet y teléfono de Inter. El servicio de internet de 2 Mb tiene un precio de 321 Bs.[29] y el de 10Mb un costo de 739 Bs (se usó para el tercer escenario). El plan de voz mayor por un valor de 59 Bs. mensuales por línea (la cantidad de líneas corresponde a cuatro veces el número de las centrales telefónicas presupuestadas para cada escenario).

8.8.8. Impuestos (distintos al impuesto sobre la renta)

Para la aplicación de los criterios para el establecimiento de los precios decretados en la providencia administrativa N° 003/2014, publicada en la Gaceta Oficial N° 40.351, los impuestos serán calculados fuera de la estructura de costos que da lugar hasta a un 30% de ganancia.

8.8.9. Biblioteca, suscripciones, cuotas de asociaciones

Se pagan las suscripciones anuales del colegio de contadores públicos, que tiene una anualidad de 1031,7 Bs.[30] por empleado (menos la secretaría).

8.8.10. Capacitación y perfeccionamiento del personal

En el presupuesto de tiempo facturable anual (ver tabla VII-1, pág. 108) se consideraron 56 horas del Analista, 80 del Consultor Junior y 136 horas para el

[29] Consultado el 30 de junio de 2014, de la página Web: http://inter.com.ve/
[30] Consultado el 30 de junio de 2014, de la página Web: http://www.ccpmiranda.org/cuotas/.

Consultor Senior y el Administrador de Contratos. Se tomaron como referencia los costos de los cursos según el Colegio de Contadores Públicos. Por ejemplo, para un Analista se podría realizar un curso de 32 horas (4.928 Bs.) y otro de 24 (3.864 Bs.). En el caso del Consultor Junior podría aplicar uno de 72 horas (7.560 Bs.) y uno de 8 horas (1.400 Bs.). Para los cargos de Consultor Senior y Administrador de Contratos podrían tomar un curso de 72h (7.560 Bs.) y 2 de 32h (4.928 Bs.). En el caso de la secretaría se buscará algún curso en su área profesional con un costo similar por unas 32 horas (4.928 Bs.).

8.8.11. Otros gastos

Se asignó un monto de 2.000Bs. mensuales para la caja chica del primer escenario (9 empleados), 5.000Bs. mensuales para el segundo escenario (23 empleados) y 14.500 Bs. mensuales para el tercer escenario (65 empleados).

8.8.12. Ingresos Brutos

Los ingresos brutos se calcularon incluyendo los costos que están relacionados directamente con el servicio prestado y los gastos hasta un 12,5% del monto total de estos costos. El monto de ingresos brutos debe ser tal que al restarle los costos y restarle el monto de los gastos permitidos dentro de la estructura de costos resulte un 30% de ganancia para la empresa. De esa forma, se determinó el valor máximo que puede facturar la empresa en el año.

Así, los sueldos y costos relacionados con quienes prestan el servicio al cliente (los que ocupan los cargos de Consultor Senior, Consultor Junior y Analista) forman parte de los costos y los sueldos y otros relacionados con quienes prestan el servicio administrativo y de apoyo a la empresa (Administrador de Contratos) forma parte de los gastos. En el caso del cargo de secretaría deberá realizarse un prorrateo ya que el 50% de su tiempo está destinado a atender al cliente, apoyar en la emisión de los informes y en el servicio que se presta al cliente y el otro 50% de su tiempo está dedicado a labores de apoyo administrativo.

Tabla VIII-13. Presupuesto operativo de la empresa para tres escenarios.

Concepto (Bs.)	Escenario 1	Escenario 2	Escenario 3
1. Sueldos profesionales	1.364.458,33	3.999.124,99	11.903.124,97
1.1. Sueldo mensual	996.000,00	2.916.000,00	8.676.000,00
1.2. Bono de producción	222.000,00	654.000,00	1.950.000,00
1.3. Bono vacacional	41.500,00	121.500,00	361.500,00
1.4. Utilidades	104.958,33	307.624,99	915.624,97
2. Servicios y prestaciones sociales relacionados con los sueldos profesionales	473.586,68	1.386.666,74	5.232.593,16
2.1. Beneficio de alimentación	81.000,00	234.600,00	691.900,00
2.2. Guardería	0,00	0,00	1.112.166,24
2.3. Seguro social obligatorio	98.708,40	288.925,20	859.575,60
2.4. Régimen de empleo	19.260,00	58.320,00	173.520,00
2.5. Vivienda y hábitat	27.288,60	79.980,84	238.057,56
2.6. INCES	19.920,00	58.320,00	173.520,00
2.7. Prestaciones sociales	227.409,68	666.520,70	1.983.853,76
3. Sueldo del personal administrativo y de apoyo	397.041,67	397.041,67	397.041,67
3.1. Sueldo mensual	300.000,00	300.000,00	300.000,00
3.2. Bono de producción	54.000,00	54.000,00	54.000,00
3.3. Bono vacacional	12.500,00	12.500,00	12.500,00
3.4. Utilidades	30.541,67	30.541,67	30.541,67
4. Carga y prestaciones sociales relacionadas con los sueldos administrativos	133.822,78	133.822,78	164.432,86
4.1. Beneficio de alimentación	18.600,00	18.600,00	18.600,00
4.2. Guardería	0,00	0,00	30.610,08
4.3. Seguro social obligatorio	29.108,40	29.108,40	29.108,40
4.4. Régimen de empleo	6.000,00	6.000,00	6.000,00
4.5. Vivienda y hábitat	7.940,76	7.940,76	7.940,76
4.6. INCES	6.000,00	6.000,00	6.000,00
4.7. Prestaciones sociales	66.173,62	66.173,62	66.173,62
5. Gastos de comercialización y promoción (distintos a los sueldos)	91.902,25	269.289,59	856.785,91
6. Alquileres	108.000,00	276.000,00	780.000,00
6.1. Alquileres (costo)	90.000,00	258.000,00	762.000,00
6.2. Alquileres (gasto)	18.000,00	18.000,00	18.000,00

Fuente: Adaptado de Kubr (2010).

Cont. Tabla VIII-13. Presupuesto operativo de la empresa para tres escenarios.

Concepto (Bs.)	Escenario 1	Escenario 2	Escenario 3
7. Equipo, muebles, materiales, material de oficina			
7.1. Laptop	37.440,00	95.680,00	270.400,00
7.1.1. Laptop (costo)	31.200,00	89.440,00	264.160,00
7.1.2. Laptop (gasto)	6.240,00	6.240,00	6.240,00
7.2. Impresora multifuncional	3.998,00	3.998,00	3.998,00
7.2.1. Impresora multifuncional (costo)	2.998,50	3.581,54	3.846,56
7.2.2. Impresora multifuncional (gasto)	999,50	416,46	151,44
7.3. Router	396,00	396,00	396,00
7.3.1. Router (costo)	297,00	354,75	381,00
7.3.2. Router (gasto)	99,00	41,25	15,00
7.4. Mobiliario	7.200,00	18.400,00	18.400,00
7.4.1. Mobiliario (costo)	6.000,00	17.200,00	17.200,00
7.4.2. Mobiliario (gasto)	1.200,00	1.200,00	1.200,00
7.5. Teléfonos	449,10	1.147,70	3.243,50
7.5.1. Teléfonos (costo)	374,25	1.072,85	3.168,65
7.5.2. Teléfonos (gasto)	74,85	74,85	74,85
7.6. Central Telefónica	805,00	2.415,00	6.440,00
7.6.1. Central Telefónica (costo)	603,75	2.163,44	6.196,06
7.6.2. Central Telefónica (gasto)	201,25	251,56	243,94
7.7. Software Administrativo	58.576,00	58.576,00	58.576,00
7.7.1. Software Administrativo (costo)	43.932,00	52.474,33	56.357,21
7.7.2. Software Administrativo (gastos)	14.644,00	6.101,67	2.218,79
7.8. Office 365	7.380,00	18.860,00	53.300,00
7.8.2. Office 365 (costo)	6.150,00	17.630,00	52.070,00
7.8.1. Office 365 (gasto)	1.230,00	1.230,00	1.230,00
7.9. Panda Antivirus	8.550,00	21.850,00	61.750,00
7.9.1. Panda Antivirus (costo)	7.125,00	20.425,00	60.325,00
7.9.2. Panda Antivirus (gasto)	1.425,00	1.425,00	1.425,00
7.10. Materiales consumibles	18.032,00	49.588,00	144.256,00
7.10.1. Materiales consumibles (costo)	13.524,00	44.422,58	138.791,76
7.10.2. Materiales consumibles (gasto)	4.508,00	5.165,42	5.464,24
7.11. Otros materiales	388,00	1.067,00	31.04,00
7.11.1. Otros materiales (costo)	291,00	955,85	2.986,42
7.11.2. Otros materiales (gasto)	97,00	111,15	117,58
8. Comunicaciones (internet, teléfono)			
8.1. Teléfono (línea)	2.832,00	8.496,00	22.656,00
8.1. Teléfono (costo línea)	2.124,00	7.611,00	20.296,00
8.1. Teléfono (gasto línea)	708,00	885,00	2.360,00

Fuente: Adaptado de Kubr (2010).

Cont. Tabla VIII-13. Presupuesto operativo de la empresa para tres escenarios.

Concepto (Bs.)	Escenario 1	Escenario 2	Escenario 3
8.2. Internet	3.852,00	3.852,00	8.868,00
8.2.1. Internet (costo)	2.889,00	3.450,75	8.532,09
8.2.2. Internet (gasto)	963,00	401,25	335,91
10. Biblioteca, suscripciones, cuotas de asociaciones	8.253,60	22.697,40	66.028,80
10.1. Biblioteca, suscripciones, cuotas de asociaciones (costo)	7.221,90	21.665,70	64.997,10
10.2. Biblioteca, suscripciones, cuotas de asociaciones (gasto)	1.031,70	1.031,70	1.031,70
11. Capacitación y perfeccionamiento del personal	92.848,00	233.856,00	656.880,00
11.1. Capacitación y perfeccionamiento del personal (costo)	72.968,00	213.976,00	637.000,00
11.2. Capacitación y perfeccionamiento del personal (gasto)	19.880,00	19.880,00	19.880,00
12. Otros gastos (viajes, gastos sociales, etc.)	2.000,00	5.000,00	14.500,00
13.1 Costos generales (1 al 12)	2.125.743,41	6.140.215,53	19.237.525,98
13.2 Gastos generales (3 al 12)	696.068,00	867.609,33	1.492.923,88
13.3. 12,5% de los costos	265.717,93	767.526,94	2.404.690,75
15. Beneficio bruto (antes de deducir los impuestos)	2.391.461,33	6.907.742,47	20.730.449,86
16. Ingresos brutos (15+30%)	**3.416.373,33**	**9.868.203,52**	**30.917.452,47**

Fuente: Adaptado de Kubr (2010).

En el caso de los Analistas (nivel ejecutor) el tiempo facturable anual es de 205 días. Para un Consultor Junior (nivel de supervisor) el tiempo facturable anual es de 177 días y para el Consultor Senior (nivel de asociado) es de 130 días (ver tabla VII-1, pág. 108).

Los honorarios promedio diarios se calculan en base a los días facturables de cada cargo, la cantidad de personas que prestarán servicios de consultoría y el monto presupuestado de ingresos totales, con la siguiente fórmula:

$$Honorarios\ promedio\ diario = \frac{Ingresos\ totales}{Días\ con\ honorarios}$$

Una vez obtenido el honorario promedio diario se calculan los honorarios según el cargo a través de un factor de conversión y se presenta diario y por hora. El factor de conversión se calculó en base a la relación entre el sueldo y otros beneficios (suma del detalle por cargo de los ítems 1 y 2 de la tabla VIII-13, pág. 176) de los cargos entre sí. El resultado se presenta en la tabla VIII-14.

Tabla VIII-14. Honorarios profesionales diarios y por hora, promedio y por cargo para los 3 escenarios.

Cargo	Aspecto a Evaluar	Escenario 1	Escenario 2	Escenario 3
Analista	**Número**	4	12	36
	Días facturables	205	205	205
Consultor Junior	**Número**	2	6	18
	Días facturables	177	177	177
Consultor Senior	**Número**	1	3	9
	Días facturables	130	130	130
Ingresos brutos (Bs.)		**3.416.373,33**	**9.868.203,52**	**30.917.452,47**
Honorarios promedio diario (Bs.)		**2.619,92**	**2.522,55**	**2.634,41**
Analista	**Honorario diario**	1897,17	1826,66	1907,67
Consultor Junior	**Honorario diario**	2992,49	2881,27	3009,04
Consultor Senior	**Honorario diario**	4765,76	4588,63	4792,12
Honorarios promedio por hora (Bs.)		**327,49**	**315,32**	**329,30**
Analistas	**Honorario por hora**	237,15	228,33	238,46
Consultor Junior	**Honorario por hora**	374,06	360,16	376,13
Consultor Senior	**Honorario por hora**	595,72	573,58	599,02

Para complementar la información mostrada, se presentan los Estados Financieros, cumpliendo con la NIIF para las PYMES (2009), de la empresa que se ha usado como modelo en ese trabajo de grado de maestría, la cual, solo por fines académicos, fue denominada "Consultora 2MG, C.A.". Se tomaron los valores expresados en el presupuesto operativo del escenario 1 (ver tabla VIII-13, págs.175-177) y se plantearon algunas suposiciones coherentes con el escenario planteado, a saber:

- Los Estados Financieros se realizan para la empresa suponiendo que inició sus operaciones el 01 de enero de 2014 y que el período finalizó el 31 de diciembre de 2014.
- El capital que se ha solicitado como préstamo al banco corresponde aproximadamente al 70% del monto necesario para iniciar las operaciones de la empresa y el aporte de los socios conforma el otro 30%.
- El monto para el inicio de las operaciones fue calculado con el valor de los equipos, mobiliarios y materiales de oficina, más los pagos y obligaciones que deben cumplirse en el primer mes.
- Las condiciones del préstamo son un 24% de interés anual, por un año, más un 3% de comisiones cobradas por el banco por los trámites administrativos.
- Para los flujos de efectivo, donde se debe expresar el monto real, se ha asumido que el comportamiento de las operaciones y ventas de la empresa es lineal en el tiempo, los montos pendientes en el mes de diciembre serán aproximadamente una doceava parte de lo presupuestado.
- El valor de la unidad tributaria fue calculado a 127 Bs.
- Para el cálculo del ISLR se utilizó como referencia la Tarifa N°2:

  Desde 0 U.T. hasta 2000 U.T. = 15%

  Desde 2000 U.T. hasta 3000 U.T. = 22% menos 140 U.T.

  Lo que exceda de 3000 U.T. = 34% menos 500 U.T.
- Según la NIIF para las PYMES (2009) se deben presentar los montos del período y los del período anterior. En este caso solo se presentaron los valores para el 2014, ya que se trata de una empresa que inicia operaciones el 01 de enero de ese año.

Estado del resultado integral de Consultora 2MG, C.A. para el año finalizado el 31 de diciembre de 2014
(Expresado en bolívares)

	2014
Ingresos de actividades ordinarias	3.416.373,33
Costos	2.125.743,41
Utilidad Bruta	**1.290.629,92**
Gastos	696.941,00
Gastos financieros	111.240,00
Ganancia antes de Impuestos	**482.448,93**
Gastos por impuestos	100.532,64
Ganancia Neta del período	**381.916,29**

Figura VIII-1. Estado de resultado integral.

Estado de situación financiera de Consultora 2MG, C.A. al 31 de diciembre de 2014
(Expresado en bolívares)

	2014
Activos	
Corrientes	
Efectivo y equivalentes al efectivo	669.341,85
Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar	382.633,81
Total activos corrientes	**1.051.975,66**
No corrientes	
Propiedades, planta y equipo	243.810,90
- costo	294.487,00
- depreciación acumulada	-50.676,10
Total activos no corrientes	**243.810,90**
Activos totales	**1.295.786,56**
Pasivos	
Corrientes	
Acreedores comerciales y otras cuentas por pagar	258.110,02
IVA por pagar	27.194,32
Retenciones de ISLR por pagar	450,00
Impuestos a las ganancias por pagar	100.532,64
Total pasivos corrientes	**386.286,98**
No corrientes	
Obligaciones a largo plazo por beneficios a los empleados	**347.583,29**
Total pasivos no corrientes	
Pasivos totales	**733.870,27**
Patrimonio	
Capital social	180.000,00
Ganancias acumuladas	381.916,29
Total patrimonio	**561.916,29**
Patrimonio y pasivos totales	**1.295.786,56**

Figura VIII-2. Estado de situación financiera.

Estado de flujos de efectivo de Consultora 2MG, C.A. para el año finalizado el 31 de diciembre de 2014
(Expresado en bolívares)

	2014
Flujos de efectivo por actividades de operación	
Cobros a clientes	3.443.704,32
Pagos a proveedores y al personal	2.249.497,91
Pagos por Tributos y Contribuciones	299.137,56
Efectivo neto procedente de (utilizado en) actividades de operación	895.068,85
Flujos de efectivo por actividades de inversión	
Aporte de Socios	180.000,00
Cobros por venta de equipos	0,00
Compras de equipos	294.487,00
Efectivo neto procedente de (utilizado en) actividades de inversión	-114.487,00
Flujos de efectivo por actividades de financiación	
Préstamo Bancario	450.000,00
Intereses pagados	111.240,00
Pago de obligaciones financieras	450.000,00
Dividendos pagados	0,00
Efectivo neto procedente de (utilizado en) actividades de inversión	-111.240,00
Aumento (disminución) neto en el efectivo y equivalentes al efectivo	669.341,85
Efectivo y equivalentes al efectivo al comienzo de año	0,00
Efectivo y equivalentes al efectivo al final del año	669.341,85

Figura VIII-3. Estado de flujos de efectivo.

CAPÍTULO IX - EVALUACIÓN DE LA IMPLANTACIÓN DEL MODELO

En este capítulo se evalúan los resultados obtenidos en la implantación del modelo, considerado los siguientes puntos:

9.1. Análisis de los resultados

Mediante el uso del Despliegue de la función Calidad (QFD), se identificaron las variables que intervienen en el servicio de consultoría y las relaciones entre los requerimientos de los clientes y los requerimientos técnicos de la empresa consultora necesarios para la prestación del servicio. El QFD se presenta en la figura IX-1 (pág.185), elaborado a partir de una plantilla disponible en la página Web: http://www.qfdonline.com/templates/ (2010).

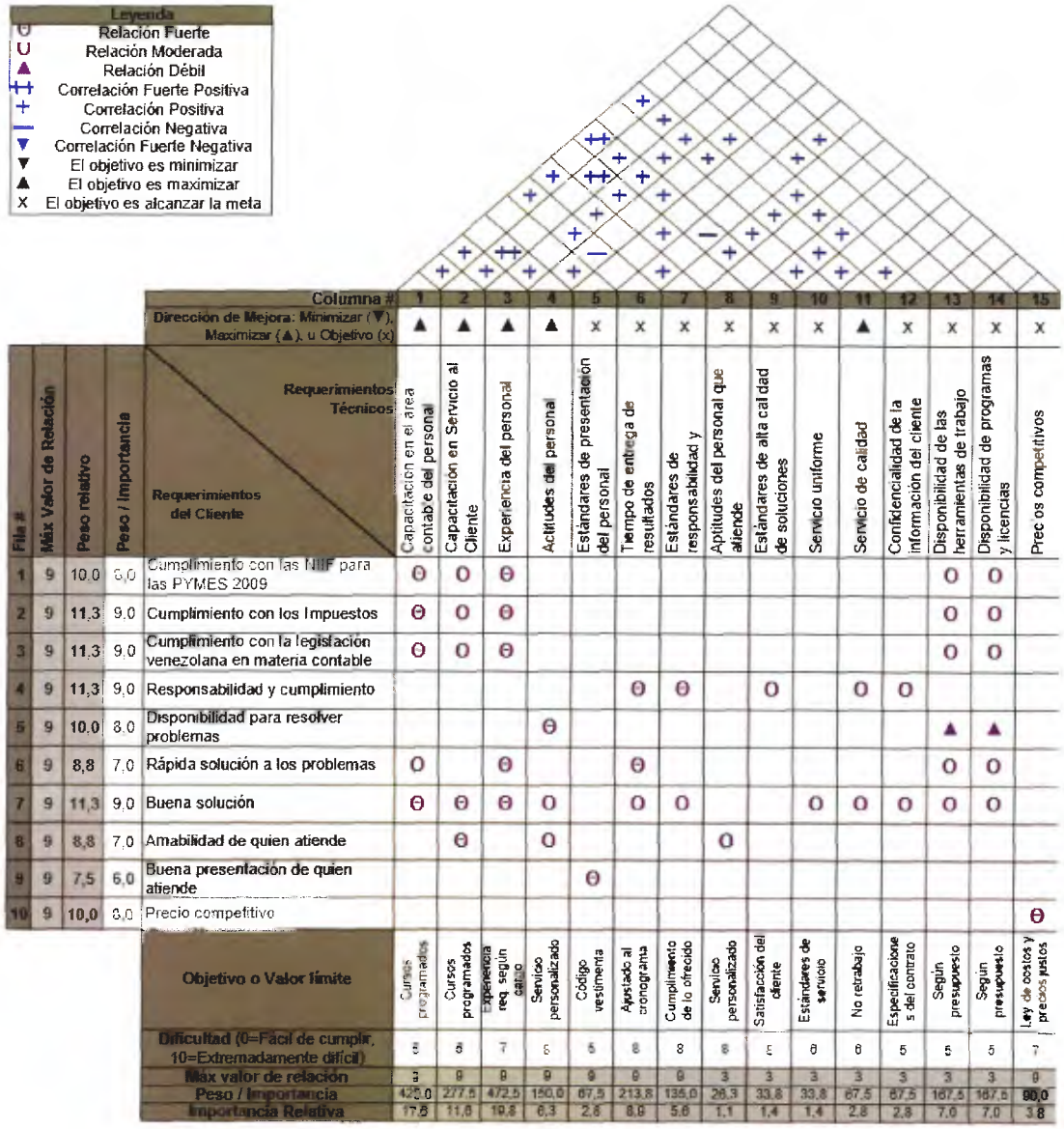
Para definir los requerimientos del cliente, se identificaron los principales aspectos que deben considerarse en la prestación del servicio de consultoría contable para pymes, cuyo desempeño será evaluado por el cliente, directa o indirectamente. Los aspectos que se incluyeron son los siguientes:

- Cumplimiento con las NIIF para las PYMES 2009.
- Cumplimiento con los Impuestos.
- Cumplimiento con la legislación venezolana en materia contable.
- Responsabilidad y cumplimiento.
- Disponibilidad para resolver problemas.
- Rápida solución a los problemas.
- Buena solución.
- Amabilidad de quien atiende.
- Buena presentación de quien atiende.
- Precio competitivo.

Asimismo, se muestran los requisitos técnicos que debe tener la empresa consultora para prestar el servicio, aquellas características que se pueden

autoevaluar y representan los aspectos técnicos relacionados con el manejo de los recursos (materia prima, máquina, mano de obra y método). Los puntos contemplados son los siguientes:

- Capacitación en el área contable del personal.
- Capacitación en Servicio al Cliente.
- Experiencia del personal.
- Actitudes del personal.
- Estándares de presentación del personal.
- Tiempo de entrega de resultados.
- Estándares de responsabilidad y cumplimiento.
- Aptitudes del personal que atiende.
- Estándares de alta calidad de soluciones.
- Servicio uniforme.
- Servicio de calidad.
- Confidencialidad de la información del cliente.
- Disponibilidad de las herramientas de trabajo.
- Disponibilidad de programas y licencias.
- Precios competitivos.



Leyenda
Θ Relación Fuerte
U Relación Moderada
▲ Relación Débil
++ Correlación Fuerte Positiva
+ Correlación Positiva
— Correlación Negativa
▼ Correlación Fuerte Negativa
▼ El objetivo es minimizar
▲ El objetivo es maximizar
X El objetivo es alcanzar la meta

Fila #	Máx Valor de Relación	Peso relativo	Peso / Importancia	Requerimientos del Cliente \ Requerimientos Técnicos	1 Capacitación en el área contable del personal	2 Capacitación en Servicio al Cliente	3 Experiencia del personal	4 Actitudes del personal	5 Estándares de presentación del personal	6 Tiempo de entrega de resultados	7 Estándares de responsabilidad y	8 Aptitudes del personal que atiende	9 Estándares de alta calidad de soluciones	10 Servicio uniforme	11 Servicio de calidad	12 Confidencialidad de la información del cliente	13 Disponibilidad de las herramientas de trabajo	14 Disponibilidad de programas y licencias	15 Precios competitivos
				Dirección de Mejora: Minimizar (▼), Maximizar (▲), u Objetivo (x)	▲	▲	▲	▲	x	x	x	x	x	x	▲	x	x	x	x
1	9	10,0	9,0	Cumplimiento con las NIIF para las PYMES 2009	Θ	O	Θ										O	O	
2	9	11,3	9,0	Cumplimiento con los Impuestos	Θ	O	Θ										O	O	
3	9	11,3	9,0	Cumplimiento con la legislación venezolana en materia contable	Θ	O	Θ										O	O	
4	9	11,3	9,0	Responsabilidad y cumplimiento						Θ	Θ		O		O	O			
5	9	10,0	8,0	Disponibilidad para resolver problemas				Θ									▲	▲	
6	9	8,8	7,0	Rápida solución a los problemas	O		Θ			Θ							O	O	
7	9	11,3	9,0	Buena solución	Θ	Θ	Θ	O		O	O			O	O	O	O	O	
8	9	8,8	7,0	Amabilidad de quien atiende		Θ		O				O							
9	9	7,5	6,0	Buena presentación de quien atiende					Θ										
10	9	10,0	8,0	Precio competitivo															Θ
				Objetivo o Valor límite	Cursos programados	Cursos programados	Experiencia req. según cargo	Servicio personalizado	Código vestimenta	Apegado al cronograma	Cumplimiento de lo ofrecido	Servicio personalizado	Satisfacción del cliente	Estándares de servicio	No retrabajo	Especificaciones del contrato	Según presupuesto	Según presupuesto	Ley de costos y precios justos
				Dificultad (0=Fácil de cumplir, 10=Extremadamente difícil)	8	8	7	6	5	8	8	8	5	8	8	5	5	5	7
				Máx valor de relación	9	9	9	9	9	9	9	3	3	3	3	3	3	3	9
				Peso / Importancia	425,0	277,5	472,5	150,0	67,5	213,8	135,0	26,3	33,8	33,8	67,5	67,5	167,5	167,5	90,0
				Importancia Relativa	17,8	11,6	19,8	6,3	2,8	8,9	5,6	1,1	1,4	1,4	2,8	2,8	7,0	7,0	3,8

Figura IX-1. QFD para la evaluación del servicio.
Fuente: Adaptado de: http://www.qfdonline.com/templates/ (2010).

9.2. Identificar la oportunidades de mejora del modelo

Del QFD se obtienen los aspectos que tienen mayor influencia en el cumplimiento de los requerimientos del cliente, lo cual permite identificar si las estrategias son las adecuadas o si deben ser cambiadas para estar alineadas con el logro razonable de la satisfacción del cliente.

Así, se evalúan los requerimientos tanto del cliente como técnicos que tuvieron mayor puntuación para concluir las oportunidades de mejora del modelo.

Los requerimientos del cliente que obtuvieron mayor puntuación (en este caso con un peso relativo de 11,3) son los siguientes:

- Cumplimiento con los Impuestos: los impuestos son un factor crítico en las empresas, ya que si no son declarados y pagados a tiempo (si aplica), los clientes están expuestos a diferentes tipos de sanciones, principalmente de multas o cierre del establecimiento. De igual forma, un error en una declaración también puede generar sanciones si se encuentra en una fiscalización. Por ello, es muy importante la capacitación técnica del personal que presta el servicio así como su continua actualización con la publicación de nuevos tributos.
- Cumplimiento con la legislación venezolana en materia contable: la legislación venezolana está en continuo cambio y es vital para las empresas adaptarse a ella, de lo contrario, están sujetas a sanciones. Por ejemplo, Decreto con rango, valor y fuerza de ley orgánica de precios justos (2014) fue complementada con la Providencia Administrativa Nº 003/2014, y aún quedan algunas preguntas por resolver. Es necesario entonces que los clientes tengan capacidad de respuesta ante los nuevos escenarios que se plantean en la legislación venezolana.
- Responsabilidad y cumplimiento: los clientes son una de las principales referencias de una empresa consultora. Es muy importante definir el alcance del servicio a prestar y dejarlo asentado por escrito en el contrato. De esta forma el cliente podrá constatar que el servicio que ha recibido fue de un equipo de trabajo responsable que cumplió con lo indicado, y en el caso de retrasos que existan justificaciones razonables para ello.
- Buena solución: la razón principal para que un cliente busque ayuda de consultores es porque requiere una buena solución a una situación particular, en manos de personas que tengan el conocimiento y la

experiencia para identificar buenas oportunidades y aplicarlas. Buscan el juicio de expertos, de otra manera, solo se preocuparían por documentarse un poco y tomas las acciones que considere necesarias.

En cuanto a los dos requerimientos que obtuvieron mayor importancia relativa: Capacitación en el área contable del personal con 17,6 y Experiencia del personal con 19,8, es de esperarse que en una empresa de servicios lo que lleva más peso son las características del personal que presta el servicio. Por ello, en el tiempo facturable anual se han destinado algunas horas de capacitación para los empleados y podría revisarse, luego de la ejecución del cronograma si se consideran necesarias más horas, para distribuirlas de forma diferente. También, en el presupuesto se han incorporado el concepto de capacitación del personal.

9.3. Incorporación de las mejoras al modelo

Las oportunidades de mejora detectadas que deben formar parte del modelo diseñado en el capítulo VII e implementado en el capítulo VIII son:

- Evaluar si las horas destinadas para la capacitación y actualización de los empleados que prestan el servicio de consultoría a los clientes son adecuadas. Será a través de la evaluación del cumplimiento de los objetivos, de los resultados de la encuesta de satisfacción del empleado y de la satisfacción del cliente, que se pueda determinar la meta en actualización para el siguiente año.
- Evaluar si el presupuesto asignado para capacitación del personal es suficiente. Esto podrá observarse al evaluar los cursos que están disponibles en el mercado y de la experiencia de los empleados en dichos cursos. Si se decide tomar cursos de proveedores diferentes el precio debe variar y como consecuencia debe ajustarse el presupuesto del año siguiente.

- Se puede destinar en el presupuesto una partida para la actualización profesional del personal que deba realizarse de forma improvisada, es decir, de aquellas capacitaciones que deban darse lo antes posible por la creación de una nueva normativa legal venezolana.
- Incluir en el contrato de servicio el detalle de las actividades que conforman el servicio de consultoría que se va a prestar. Dicho detalle se presenta en las tablas VIII-1 (pág. 152) y VIII (pág. 157) utilizadas en la implementación del modelo para los dos casos de estudio planteados. Esta tabla permitirá calcular las horas que se ofrecen de servicio según las características específicas del cliente. La claridad con que se exponga el alcance del cometido dará lugar a la confianza del cliente en la responsabilidad y el cumplimiento de los consultores.

CAPÍTULO X – ANÁLISIS DE RESULTADOS

En este capítulo se analiza la sinergia de los objetivos específicos para el logro del objetivo general de este Trabajo de Grado de Maestría (TGM): desarrollar un modelo integral de sistema de gestión de la calidad para empresas que prestan servicio de consultoría en el área contable para PYMES en Venezuela.

Desde el capítulo III se definió el diseño de la investigación como investigación-acción práctico, y los tres pasos que contemplan fueron cumplidos en el desarrollo de este TGM:

- Observar: el investigador se documentó sobre los aspectos generales que conforman el caso de estudio. Son las fases iniciales contempladas en los objetivos específicos 1 y 2. Las estrategias fueron realizar la comparación de los sistemas de gestión de calidad disponibles y buscar información sobre cada uno de los aspectos que deben ser considerados para la construcción del modelo. Al ver el objetivo general detenidamente se logra identificar los principales requerimientos que se deben elegir: sistema de gestión de la calidad, calidad de servicio, modelo de consultoría, modelo contable, pymes y normativa legal venezolana.
- Pensar: se seleccionaron los aspectos que conforman el modelo y se diseñó contemplando dichas características. El modelo fue documentado en el objetivo específico 3. La estrategia fue mantener la estructura que fue diseñada en el capítulo VI, e ir incorporando los aspectos contemplados en el capítulo V. Sin embargo, dentro del alcance hay aspectos que no fueron detectados con anterioridad y fueron documentados mientras se iba desarrollando el modelo. En cuanto al proceso medular se detectó que se debían definir las características de una empresa modelo a la cual se le presta el servicio de consultoría, esto con la finalidad de calcular los tiempos promedios de ejecución de las actividades.
- Actuar: se implementó el modelo (objetivo específico 4) y se realizó la evaluación para incorporar las mejoras identificadas (objetivo específico 5).

Las estrategias en este caso fueron la prueba del modelo utilizando una metodología de robustez, escogida por presentar características aplicables para la prueba piloto del modelo y porque permitía someterlo a fallas para encontrar las oportunidades de mejora. Se finaliza el desarrollo del objetivo específico 4 con el cálculo del presupuesto operativo, de los honorarios profesionales y la presentación de los estados financieros de la empresa modelo de la investigación.

Para la evaluación la estrategia fue la utilización del Despliegue de la función calidad (QFD) con el objetivo de evaluar la relación entre los requerimientos del cliente y los técnicos.

CAPÍTULO XI – LECCIONES APRENDIDAS

En este capítulo se analiza cada uno de los objetivos específicos con la finalidad de esbozar los aciertos y los errores durante el desarrollo del TGM.

En el objetivo específico 1, se definió el proceso contable que serviría como base y fue ampliado al agregar las cinco fases que conforman el proceso de consultoría según Kubr (2010). Se definió la cadena de valor que da a lugar a la estructura organizativa de la empresa consultora. Desde allí parte el concepto de incorporar al personal que presta el servicio de consultoría y diferenciar entre el personal de apoyo que debe ser fijo para el caso de estudio y el que debe ser contratado por honorarios profesionales cuando en realidad se requiera.

Para este objetivo, se plantearon inicialmente como variables los procesos contables y consultoría. En su desarrollo se entregaron estas dos y se añadió un nuevo entregable que es la cadena de valor. La técnica utilizada fue la revisión documental y la observación directa tal y como se indicó en la operacionalización de las variables (tabla III-1, pág. 72).

En el objetivo específico 2, se identificaron los elementos y requerimientos del modelo para que estuviera alineado a la calidad. Como variable se colocó sistema de gestión de la calidad (SGC), en realidad corresponde a los elementos y aspectos a desarrollar relativos al SGC a utilizar. Durante el análisis se decidió utilizar el Modelo EFQM (2013) en vez el de la Norma ISO 9001:2008, esto motivado por varios factores: el modelo EFQM tiene una versión más actualizada, existe una versión para pymes (objeto de estudio en este TGM) y tiene como uno de sus objetivos el desarrollo sostenido de la organización. Sin embargo, se decidió complementar el modelo contemplando los 8 principios de la calidad según la Norma ISO 9001:2008 y los aspectos considerados en la versión para pymes del año 1999. Igualmente, las técnicas propuestas fueron las utilizadas la revisión documental y la observación directa.

En el objetivo específico 3, la variable de investigación propuesta y la obtenida en el capítulo VII fue el modelo integral del sistema de gestión de la calidad. Aquí se entrelazaron todas las variables definidas en el capítulo VI para el desarrollo y documentación del modelo. Sin embargo, para concretar algunos de los puntos que fueron definidos como el índice del SGC, hizo falta la inclusión de algunos aspectos, muchos de ellos documentados en los anexos de este TMG como formatos complementarios del modelo. Se añadió el presupuesto, programa de capacitación de personal e indicadores según Kubr (2010), el plan de desarrollo profesional adaptado de la Universidad de Cádiz (2009), el modelo de administración por objetivos y cultura organizacional de Kinicki y Kreitner (2003), la definición de la estructura de la empresa, la gestión de los recursos tecnológicos adaptado de Revilla (2012), la documentación en detalle del proceso medular de la empresa consultora (incluyendo el tiempo de ejecución de cada actividad según las características de un cliente modelo), el Nuevamente las técnicas de revisión documental y observación directa fueron propuestas y utilizadas. Sin embargo, inicialmente, se pensó en realizar entrevistas estructuradas y fueron cambiadas por el juicio de expertos, por ser más confiables y de más sencillas de aplicar.

En el objetivo específico 4, se realiza la planificación de la implantación del modelo en una empresa piloto. Inicialmente no estaba definido el proceso medular de la empresa, el cual fue ajustado hasta llegar a su forma final en el capítulo VII. Se determinó que las empresas que requieren el servicio de consultoría contable para pymes pueden presentar características contables diferentes que hagan que los tiempos también sean diferentes. Es por ello que se decidió correr la prueba de conceptos para 2 casos de estudio, uno sencillo y el segundo asumiendo la mayoría de las circunstancias que se puedan presentar. Se evaluaron varios modelos para la implementación, escogiendo finalmente la metodología RUMM que ofrece robustez al modelo. Fue complementado con el AMEF porque se debían escoger unas fallas en el sistema y la metodología no especificaba el criterio para seleccionarla. El AMEF

proporcionó el número prioritario de riesgo que es la forma de elegir las fallas que deben evaluarse según la puntuación obtenida. Como el AMEF contempla las acciones correctivas, se detectaron los ajustes que se deben realizar en el modelo y luego se incluyeron las medidas preventivas para finalizar la implementación.

En el capítulo VIII también se calcularon los honorarios profesionales promedio diario y por hora a cobrar al cliente por el concepto de consultoría. Se plantearon tres escenarios, de 9, 23 y 65 empleados respectivamente. Para su cálculo se consideró la Providencia Administrativa Nº 003/2014, donde se especifica que la ganancia de la empresa no puede ser mayor al 30%, que dentro de la estructura de costos solo están aquellos asociados directamente a la prestación del servicio y que se pueden incluir los gastos hasta un máximo del 12,5%. Los conceptos en el presupuesto operativo fueron separados en costos y gastos para poder calcular los ingresos estimados. Después se realizó el cambio de promedio a específico según el cargo. Los montos de los honorarios promedios en bolívares variaron de 315,32 a 329,30. Si se observan por cargos la variación fue de 228,33 a 599,02.

Como apoyo para calcular el monto máximo de ingresos por actividades ordinarias, se elaboró el estado de resultados para el primer escenario y se usó esa misma técnica para calcular los ingresos brutos de los otros dos escenarios. Es desde el estado de resultados donde se puede garantizar que se cumple el 30% de ganancia bruta antes de gastos e impuestos, de forma que se cumpla que los ingresos por operaciones ordinarias, menos los costos, menos los gastos (hasta el 12,5% de los costos) sea igual al 30%. Sin embargo, esa ganancia del 30% no se observa directamente en el estado de resultados ya que los gastos no se presentan por separado. Para el primer escenario se obtuvo una ganancia del 14,12% antes de impuestos y una ganancia neta del período de 11,18%.

Durante el cálculo de los estados financieros se evidenció que el 30% de ganancia que se debe manejar de acuerdo a la ley de costos y precios justos es sensible a los cambios de los resultados reales con respecto a lo presupuestado. Por tal motivo, la empresa durante su operación deberá revisar esas diferencias para mantener el cumplimiento de la ley. Entre las opciones que se pueden considerar son el aumento de los honorarios profesionales que se cobran a los clientes junto al aumento de los costos, tratando de mantener o disminuir los gastos para obtener una utilidad mayor.

Nuevamente las técnicas metodológicas propuestas de revisión documental y observación directa fueron utilizadas y se agregó la de juicio de expertos.

En el objetivo específico 5 se cierra un ciclo de mejora continua, ya que se evalúa la implantación del modelo, y se obtienen las oportunidades de mejora con la utilización del Despliegue de la función calidad (QFD). Los requerimientos técnicos que presentaron mayor peso relativo fueron la capacitación en el área contable y la experiencia del personal que presta el servicio de consultoría. En el caso de los requerimientos del cliente, los aspectos que obtuvieron mayor peso relativo fueron:

- Cumplimiento con los Impuestos.
- Cumplimiento con la legislación venezolana en materia contable.
- Responsabilidad y cumplimiento.
- Buena solución.

CAPÍTULO XII – CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

En este capítulo se presentan las conclusiones y recomendaciones que se obtienen como resultado del desarrollo del objetivo general y de cada uno de los cinco objetivos específicos planteados en este TGM.

12.1. Objetivo general: Desarrollar un modelo integral de sistema de gestión de la calidad para empresas que prestan servicio de consultoría en el área contable para PYMES en Venezuela.

12.1.1. Conclusiones

- Como resultado de este TGM se desarrolló un modelo considerando las referencias disponibles y seleccionando aquellas que pueden integrarse para dar respuesta al planteamiento del problema de este estudio.
- Este modelo responde a características particulares de acuerdo a la normativa legal venezolana. La evaluación parte desde el presupuesto operativo para cumplir con el porcentaje de ganancia permitido según la Providencia Administrativa Nº 003/2014, en vez de partir desde un estudio de mercado para evaluar la demanda como en un sistema halar. De igual forma, el proceso medular fue adaptado al entorno legal del país.

12.1.2. Recomendaciones

- La evaluación del sistema de gestión de la calidad desarrollado se realizó de forma teórica, con la utilización de una prueba de conceptos. Se recomienda aplicar para obtener los resultados prácticos.
- Para su aplicación en otros países se recomienda revisar el ámbito legal para realizar las adaptaciones que se requieran.

12.2. Objetivo específico 1: Caracterizar los procesos de consultoría en el área contable

12.2.1. Conclusiones

- Para definir un modelo contable se deben entrelazar los aspectos de los principios contables que se deban adoptar. Específicamente, en este TGM se consideró el modelo contable de Kieso y Weygandt (2003), la NIIF para las PYMES (2009) y la normativa legal venezolana.
- El proceso de consultoría de Kubr (2010) puede ser adaptado a un modelo de servicio de consultoría en el área contable o en cualquier otra área. Para ello, se debe realizar las equivalencias por cada fase.
- Diseñar la cadena de valor de una empresa permite determinar los procesos medulares de la organización y cada una de las áreas de apoyo.

12.2.2. Recomendaciones

- Al entrelazar los aspectos de varios modelos se recomienda ubicar las incompatibilidades entre ambos para determinar cuál utilizar en cada caso.
- Para usar el proceso de consultoría de Kubr (2010) se recomienda conocer el detalle del proceso medular objeto de la consultoría para realizar las equivalencias que correspondan.
- En una cadena de valor se recomienda incluir el servicio post-venta al cliente, ya que permite evaluar todos los aspectos que intervienen en el ciclo de vida del producto o servicio.

12.3. Objetivo específico 2: Identificar los elementos y requerimientos del modelo integrado a diseñar, alineados a la calidad

12.3.1. Conclusiones

- Se decidió utilizar el Modelo EFQM (2013) en vez el de la Norma ISO 9001:2008, por varios motivos: el modelo EFQM tiene una versión más actualizada, existe una versión para pymes (objeto de estudio en este

TGM) y tiene como uno de sus objetivos el desarrollo sostenido de la organización. Se decidió complementar el modelo con los 8 principios de la calidad según la Norma ISO 9001:2008 y los aspectos considerados en la versión para pymes del año 1999.

12.3.2. Recomendaciones

- Se recomienda utilizar el ciclo planificar, hacer, verificar y actuar para encontrar el orden y la relación entre los aspecto a incluir en un modelo que contemple varia fuentes (normativa, mejores prácticas, leyes, etc.).

12.4. Objetivo específico 3: Diseñar el modelo integral de sistema de gestión de la calidad

12.4.1. Conclusiones

- Las características contables de las pymes difieren de una empresa a otra. Es por ello que para el cálculo de las horas promedio para la prestación del servicio de consultoría se realizó luego de definir un modelo de empresa.
- Para el cálculo de los ingresos estimados, se propusieron tres escenarios cada uno de ellos se diferenciaba por el número de empleados. La evaluación se realizó en el capítulo VIII, al finalizar la implantación.
- Al realizar el flujograma del proceso de servicio de consultoría contable se detectó que los asientos contables por hiperinflación de la NIIF para las Pymes (2009) no son compatibles con lo establecido por la ley de ISLR (Gaceta Oficial N° 38.628 de fecha 16/02/2007).
- Se entrelazaron todas las variables definidas en el capítulo VI para el desarrollo y documentación del modelo.
- Durante el desarrollo del modelo, surgieron aspectos que no fueron contemplados directamente en el alcance . Para concretar dichos puntos, hizo falta la inclusión de algunos aspectos, muchos de ellos

documentados en los anexos de este TMG como formatos complementarios del modelo.

- Una de las técnicas que se platearon inicialmente para el desarrollo del capítulo fueron las encuestas estructuradas, las cuales fueron cambiadas por juicio de expertos.

12.4.2. Recomendaciones

- En áreas de conocimiento específicas es recomendable que las personas tengan experiencia en el tema para que la información obtenida sea confiable.
- Se recomienda evaluar la necesidad del personal en cada cargo de acuerdo a la estructura de la empresa. De esta forma se pueden contratar por honorarios profesionales para el personal de apoyo.
- Se recomienda el modelo de GRI para evaluar los impactos sociales, medio ambientales y sostenibilidad de las empresas.

12.5. Objetivo específico 4: Planificar la implantación del modelo en una empresa piloto

12.5.1. Conclusiones

- La planificación de la implantación del modelo estaba planificada para una empresa piloto. Se determinó que las empresas que requieren el servicio de consultoría contable para pymes pueden presentar características contables diferentes que hagan que los tiempos también sean diferentes. Es por ello que se decidió correr la prueba de conceptos para 2 casos de estudio, uno sencillo y el segundo asumiendo la mayoría de las circunstancias que se puedan presentar.
- Se evaluaron varios modelos para la implementación, escogiendo la metodología RUMM que ofrece robustez al modelo. Fue complementado con el AMEF porque se debían escoger unas fallas en el sistema y la metodología no especificaba el criterio para seleccionarla.

- Como el AMEF contempla las acciones correctivas, se detectaron los ajustes que se deben realizar en el modelo y luego se incluyeron las medidas preventivas para finalizar la implementación.
- Se calcularon los honorarios profesionales promedio diario y por hora a cobrar al cliente por el concepto de consultoría, para tres escenarios, de 9, 23 y 65 empleados respectivamente. Para su cálculo se consideró la Providencia Administrativa Nº 003/2014, donde se especifica que la ganancia de la empresa no puede ser mayor al 30%, que dentro de la estructura de costos solo están aquellos asociados directamente a la prestación del servicio y que se pueden incluir los gastos hasta un máximo del 12,5% de los costos.
- Los conceptos en el presupuesto operativo fueron separados en costos y gastos para poder calcular los ingresos estimados. Después se realizó el cambio de promedio a específico según el cargo.
- Los montos de los honorarios promedios en bolívares variaron de 315,32 a 329,30. Si se observan por cargos la variación fue de 237,15 a 599,02. Estos precios son competitivos en el mercado ya que una hora de consultoría promedio puede costar desde 400bs. hasta 1800bs.
- El estado de resultado permite comprobar que la utilidad no exceda del 30% de acuerdo a las condiciones establecidas por la ley de costos y precios justos. Sin embargo, en el estado de resultados no se refleja esa ganancia porque allí no se hace distinción entre los gastos que están permitidos en la estructura de costos y la que no.
- En el estado de resultados elaborado para el escenario 1 del presupuesto operativo (ver tabla VIII-13, págs. 175-177), se observó una ganancia antes de impuestos de 14,12% y una ganancia neta del 11,18%. Para aumentar el porcentaje de ganancia neta se debe analizar la estructura de costos. Se tiene la opción de incrementar los honorarios que se cobran a

los clientes por el servicio junto con el aumento de los costos, y tratando de mantener o disminuir los gastos.

- El monto de la ganancia es sensible a las diferencias que se puedan presentar entre lo real y lo presupuestado.

12.5.2. Recomendaciones

- Se recomienda la utilización del AMEF como forma de elegir las fallas que deben evaluarse según la puntuación obtenida.
- Se recomienda separar todos los costos de los gastos en la contabilidad para así aprovechar el 12.5% de los costos.
- Se debe hacer una revisión de los ingresos, costos y gastos reales antes de la finalización del período fiscal para que se realice la planificación de los ajustes que se requieran para cumplir con la ley, mantener precios competitivos en el mercado y generar ganancia. Esta revisión puede efectuarse en el pre-cierre, tres meses antes del cierre del ejercicio.

12.6. Objetivo específico 5: Evaluar la implantación del modelo

12.6.1. Conclusiones

- Se usó el QFD para la evaluación de la implantación del modelo. Allí se puedo analizar lo que el cliente requiere y determinar si los aspectos técnicos de la empresa para la prestación del servicio son los adecuados o deben ser adaptados para que estén orientados al cliente.
- Los requerimientos técnicos que obtuvieron mayor peso relativo fueron la capacitación en el área contable y la experiencia del personal que presta el servicio.
- Los requerimientos del cliente que obtuvieron mayor peso relativo fueron: el cumplimiento con los Impuestos, el cumplimiento con la legislación venezolana en materia contable, la responsabilidad y cumplimiento y buena solución.

12.6.2. Recomendaciones

- Evaluar si las horas destinadas para la capacitación y actualización de los empleados que prestan el servicio de consultoría a los clientes son adecuadas. Será a través de la evaluación del cumplimiento de los objetivos, de los resultados de la encuesta de satisfacción del empleado y de la satisfacción del cliente, que se pueda determinar la meta en actualización para el siguiente año.
- Evaluar si el presupuesto asignado para capacitación del personal es suficiente. Esto podrá observarse al evaluar los cursos que están disponibles en el mercado y de la experiencia de los empleados en dichos cursos. Si se decide tomar cursos de proveedores diferentes el precio debe variar y como consecuencia debe ajustarse el presupuesto del año siguiente.
- Se puede destinar en el presupuesto una partida para la actualización profesional del personal que deba realizarse de forma improvisada, es decir, de aquellas capacitaciones que deban darse lo antes posible por la creación de una nueva normativa legal venezolana.
- Incluir en el contrato de servicio el detalle de las actividades que conforman el servicio de consultoría que se va a prestar. Dicho detalle se presenta en las tablas VIII-1 (pág. 152) y VIII (pág. 157) utilizadas en la implementación del modelo para los dos casos de estudio planteados. Esta tabla permitirá calcular las horas que se ofrecen de servicio según las características específicas del cliente. La claridad con que se exponga el alcance del cometido dará lugar a la confianza del cliente en la responsabilidad y el cumplimiento de los consultores.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

Acevedo, M., Ortega, B., Rodríguez, M., Pérez, P., Castillo, M., y Speziale, A. (2008) **Implantación del Modelo Nacional para la Calidad Total en el Laboratorio Clínico.** Revista Mexicana De Patología Clínica, 55(3), 127-138.

AL-INVEST IV (2011) **Innovación tecnológica y PYMES en el marco de las relaciones económicas América Latina – Europa**. Brasil.

American Psychological Association (2009). Publication manual of the American Psychological Association (6th ed.). Washington, DC: Autor.

Balestrini, M (1998) **Como se Elabora el Proyecto de Investigación**. Segunda Edición. Caracas. B.L Consultores Asociados.

Camisón, C., Cruz, S. y González, T. (2007) **Gestión de la calidad: Conceptos, enfoques, modelos y sistemas** (8va edición). Madrid, España: Pearson.

Curvelo, J. (2010) **Teorías y praxis de los modelos contables para la representación de la información financiera.** Cuadernos de Contabilidad, 11(29), 395-412.

Escobar, J. y Cuervo, A. (2008) **Validez de contenido y juicio de expertos: una aproximación a su utilización.** Avances en Medición, 6, 27–36. Colombia.

Eíto, R. (2000) **La gestión del documento de archivo y el alcance de la gestión documental tradicional.** El profesional de la información, vol. 9, nº 11.

Francés, A. (2006) **Estrategias y planes para la empresa con el cuadro de mando integral**. (1ª Ed.) México: Pearson Educación de México S.A. de C.V.

Fundación IFRS (2011) **Material de formación sobre la NIIF para las PYMES. Módulo 35: Transición a la NIIF para las PYMES**. Reino Unido.

Generalitat de Catalunya, Departamento de Trabajo, Dirección General de Relaciones (2010) **Manual del método PSQ CAT21 COPSOQ (versión 1.5) para la evaluación y prevención de los riesgos psicosociales en las empresas de menos de 25 trabajadores y trabajadoras**. España.

Heras, I., Marimon, F., y Casadesús, M. (2009) **Impacto competitivo de las herramientas para la gestión de la calidad**. Cuadernos de Economía y

Dirección De La Empresa (CEDE) (Asociación Científica de Economía y Dirección De La Empresa (ACEDE)), 417-35.

Hernández, R., Fernández, C. y Baptista, P. (2010) **Metodología de la investigación** (5ª Ed.). México, D.F., México: McGraw Hill Interamericana.

Hung, F. (2002) **Sociedades**. 6ª edición Vadell Hermanos Editores, Caracas 2006.

Ivancevich, J., Lorenzi, P., Skinner, S., con Crosby, P. (1997) **Gestión, Calidad y Competitividad**. España: McGraw Hill/Interamericana de España, Irwin.

James, P. (1997) **Gestión de la calidad total: Un texto introductorio.** España: Prentice Hall.

Jurán, J. y Gryna, F. (1995) **Análisis y Planeación de la Calidad**. Editorial: Mc. Graw Hill. México

Kieso, D. y Weygandt, J. (2003) **Contabilidad Intermedia** (2da edición) México: Limusa.

Kinicki, A. y Kreitner, R. (2003) **Comportamiento organizacional. Conceptos, problemas y prácticas** (traducido de la séptima edición en inglés) México: Mc Graw Hill.

Krajewski, L., Malhotra, M. y Ritzman, L. (2008) **Administración de operaciones. Procesos y Cadena de Valor** (8va edición) México: Pearson.

Kubr, M. (2010) **La Consultoría de Empresas: Guía para la profesión /** Organización Internacional del Trabajo (3ra edición) México: Limusa.

Mosquera, G. y Martínez, L. (2005) **Calidad de Servicio**. Centro de Altos Estudios Gerenciales ISID.

Pacter, P. (2010) **IFRS for SMEs. The World Bank GDLN Latin America Workshop**.

Perdomo, I., y Ferrer, M. (2008) **Elevación de la calidad en los servicios a partir de la interrelación clientes internos y externos**. Ingeniería Industrial, 29(3), 1-7.

Salazar-Baquero, É. (2009) **Comparación entre la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para PYME) y la normatividad colombiana**. Cuadernos De Contabilidad, 10(27), 361-430.

Santalla, Z. (2011) **Guía para la elaboración formal de reportes de investigación**. Caracas, Venezuela: Universidad Católica Andrés Bello.

Soto, E., Salazar, C., y Galvis, O. (2008) **Fundamentos teóricos del modelo contable común para las pymes de américa latina: una alternativa a la regulación contable internacional IASB**. Estudios Gerenciales, 24(107).

Tamayo y Tamayo, M. (2003) **El proceso de la investigación científica**. Editorial Limusa. México.

UPEL (2006) **Manual de Trabajos de Grado de Especialización y Maestría y Tesis Doctorales**. (3ª Reimpresión). Caracas, Venezuela.

Yáber, G. y Valarino, E. (2007) **Clasificación, organización y gestión de la investigación en los postgrados de administración y gerencia.** Revista Informe de Investigaciones Educativas, Vol. XXI, pág. 35 - 56, ISSN: 1316-0648. Depósito Legal Pp. 198504DF11.

13.1. Referencias Electrónicas

Abdullah, M., Hamid, M., Mustafa, Z., Husain, N., Idris, F., Suradi, N., e Ismail, W. (2012) **Value-based total performance excellence model: A conceptual framework for organisations**. Total Quality Management & Business Excellence, Vol. 23 Issue 5/6, p557-572. 16p. Recuperado el 21 de enero de 2014 de: http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=bth&AN=77441461&lang=es&site=ehost-live

Ahmad, Z., Ab Manan, J. y Sulaiman, S. (2012) **Trustworthy Mutual Attestation Protocol for Local True Single Sign-On System: Proof of Concept and Performance Evaluation.KSII Transactions on Internet & Information Systems**; Vol. 6 Issue 9, p2405-2423, 19p. Recuperado el 21 de enero de 2014 de: http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=aci&AN=89797630&lang=es&site=ehost-live.

AL-INVEST IV (s.f.) **PYMES y economía de la región**. Recuperado el 12 de julio de 2012, de: http://www.al-invest4.eu/pymes-y-economia-de-la-region.

Ali, S., Briand, L. y Hemmati, H. (2012) **Modeling robustness behavior using aspect-oriented modeling to support robustness testing of industrial systems.** Softw Syst Model 11:633–670. DOI 10.1007/s10270-011-0206-z

Anselmi, A. y Márquez, A. (2010) **Impacto de la adopción de las VEN-NIF en la valoración de la arrocera ABC, C.A. (Pymes) a través del método descuento de flujo de caja libre.** (Tesis de Maestría, Universidad Metropolitana, Caracas, Venezuela). Recuperado el 05 de agosto de 2012 de: http://andromeda.unimet.edu.ve/anexos/tesis/texto/Post.php?Tesis=P.GF2010A58H5.pdf&Cota=P.GF2010A58H5&mfn=011348.

Bolaños, R. (2009) **La PYME, motor de desarrollo**. Conindustria. Recuperado el 15 de julio de 2012, de http://www.conindustria.org/uploads/media/La_PYME__Motor_del_Desarrollo.pdf.

Celiz, H. (1997) **Proceso de implantación de gestión total de la calidad en el departamento de química**. University of Puerto Rico, Mayaguez (Puerto Rico). ProQuest Dissertations and Theses, 214 p. Recuperado el 15 de julio de 2012, de http://search.proquest.com/docview/304399635?accountid=119781.

Colegio de Ingenieros de Venezuela (1996) **Código de Ética Profesional**. Recuperado el 06 de mayo de 2012, de http://www.civ.net.ve/uploaded_pdf/cep.pdf.

Compumall (2014) Recuperado el 30 de junio de 2014, de: http://www.compumall.com.ve/.

Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB®) (2003) Guía Ilustrativa NIIF para las PYMES. Una Guía para Micro Entidades que apliquen la NIIF para las PYMES (2009).

Darmawan, N., Yee-Loong, A., Ooi, K. y Boon, T. (2010) **Factor strategy model: proofs of prototype concept for software quality evaluation**. Journal of Computer Information Systems, Vol. 50 Issue 3, p139-149. 11p. Recuperado el 21 de enero de 2014 de: http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=bth&AN=49548287&lang=es&site=ehost-live.

Duréndez, A. (2001) **La auditoría de cuentas en España: un Estudio empírico sobre la función, utilidad y comprensión del informe de auditoría" Universidad de Murcia (España)**. ProQuest Dissertations and

Theses, 389 p. Recuperado el 15 de julio de 2012, de http://search.proquest.com/docview/304772565?accountid=119781.

EFQM (2012) **An Overview of the EFQM Excellence Model.** Recuperado el 10 de junio de 2012, de http://www.efqm.org/sites/default/files/overview_efqm_2013_v1.pdf.

Federación de colegios de contadores públicos de la república bolivariana de Venezuela (2005) **Instrumento referencial nacional de honorarios mínimos.** Recuperado el 12 de junio de 2014, de: http://www.fccpv.org/cont3/data/files/Regl-Honorarios-Minimos.pdf

Friedman, M. y Schillewaert, N. (2012) **Order and quality effects in sequential monadic concept testing: methodological details matter in concept-testing practice**. Journal of Marketing Theory and Practice, vol. 20, no. 4, pp. 377–389. DOI: 10.2753/MTP1069-6679200402.

Galac (2014) Recuperado el 30 de junio de 2014, de: http://galac.com/precios/.

González, V. y Tamayo, F. (2004) **¿Qué es el QFD? Descifrando el Despliegue de la Función de Calidad**, [en línea]. México. Recuperado el 17 de octubre de 2010, de: http://www.qfdlat.com/Casos_Articulos/Que_es_el_QFD.pdf

Gulbranson, C. y Audretsch, D. (2008) **Proof of Concept Centers: Accelerating the Commercialization of University Innovation**. Journal Of Technology Transfer, 33 (3), 249-258. Recuperado el 21 de enero de 2014 de: http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=eoh&AN=0968961&lang=es&site=ehost-live.

Jiménez, M. (2013) **Funciones de un Abogado en una Empresa**. Recuperado el 10 de mayo de 2014, de http://pymerang.com/administracion-de-empresas/legal/funciones-legales-en-una-empresa/237-funciones-de-un-abogado-en-una-pyme.

Kaisen Institute (2013) **Áreas de Negocio.** Recuperado el 18/05/2013, desde la página Web: http://es.kaizen.com/areas-de-negocio/servicios-y-areas-de-soporte.html.

Kaisen Institute (2013) **Kaizen Management System.** Recuperado el 18/05/2013, de la página Web: http://es.kaizen.com/nosotros/el-modelo-kaizen.html.

Kaisen Institute (2013) **KANBAN (Pull Systems).** Recuperado el 18/05/2013, desde la página Web: http://uk.kaizen.com/knowledge-center/kanban.html.

Klink, R. y Athaide, G. (2006) **An Illustration of Potential Sources of Concept-Test Error**. The Journal of Product Innovation Management 23:359–370. DOI: 10.1111/j.1540-5885.2006.00207.x

Linio (2014) Consultado el 30 de junio de 2014, de la página Web: http://www.linio.com.ve/Epson-Impresora-Multifuncional-L210-72544.html.

Linio (2014) Consultado el 30 de junio de 2014, de la página Web: http://www.linio.com.ve/Netis-Router-con-antena-desmontable-broadband-WF-2411D-8360.html.

McAdam, R., McAdam, M. y Brown, V. (2009) **Proof of concept processes in UK university technology transfer: an absorptive capacity perspective**. R&D Management Vol. 39 Issue 2, p192-210. 19p. Recuperado el 21 de enero de 2014 de: http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=bth&AN=36472251&lang=es&site=ehost-live.

Peng, L., Li, C. y Wan, X. (2012) **A framework for optimising the cost and performance of concept testing.** Journal of Marketing Management Vol. 28, Nos. 7–8, 1000–1013. DOI:10.1080/0267257X.2011.615336.

Portal NIC-NIIF (2011) **Qué es el IASB**. Recuperado el 10 de noviembre de 2012, de http://www.nicniif.org/home/iasb/que-es-el-iasb.html#Comite.

Powerlaptos (2014) Recuperado el 30 de junio de 2014, de: http://www.powerlaptops.com.ve/catalogo.php?tipo=0&marca=todas&procesador=&precio=&min=Todas&discomin=&pantalla=&organizar=2&num=15.

QFD ONLINE (2010) **QFD Templates Download**. Recuperado el 06 de julio de 2014, de: http://www.qfdonline.com/templates/.

Quijada, M. (2008) **Sistema de documentación del sistema de gestión de la calidad para una empresa nacional de transporte de encomiendas**.

(Tesis de Especialización, Universidad Católica Andrés Bello, Caracas, Venezuela). Recuperado el 05 de agosto de 2012, de: http://biblioteca2.ucab.edu.ve/anexos/biblioteca/marc/texto/AAR4834.pdf.

Revilla, A (2012). **Un modelo para la gestión de los recursos intangibles de tipo tecnológico. ¿Qué diferencia a los sectores intensivos en innovación?** UNIVERSIA BUSINESS REVIEW, ISSN: 1698-5117.

Rof, M (2011) **Kaizen costing method and its role in the management of an entity.** Young Economists Journal (Revista tinerilor economişti), issue: 16 / 2011, pages: 104-109 Recuperado el 18 de mayo de 2013, de http://www.ceeol.com/aspx/getdocument.aspx?logid=5&id=49020979d48044398e487578cb00cf77.

Romero, J. (1999) **Diseño del sistema de contabilidad de costos basado en actividades para Hanes Menswear of Puerto Rico Inc**. Universidad de Puerto Rico, Mayaguez (Puerto Rico). ProQuest Dissertations and Theses, 106 p. Recuperado el 15 de julio de 2012, de http://search.proquest.com/docview/304545817?accountid=9781.

Schuler, D. y Cording, M. (2006) **A corporate social performance–corporate financial performance behavioral model for consumers**. Academy of Management Review, Vol. 31, No. 3, 540–558. Recuperado el 21 de enero de 2014 de: http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=bth&AN=21318916&lang=es&site=ehost-live.

Shaukat A., Lionel, B y Hadi, H. (2010) **Modeling robustness behavior using aspect-oriented modeling to support robustness testing of industrial systems** © Springer-Verlag DOI 10.1007/s10270-011-0206-z.

Soto, A. (2011) **Pequeña y mediana empresa representan 98% del aparato productivo nacional**. Radio Nacional de Venezuela. Recuperado el 11 de julio de 2012, de http://www.rnv.gov.ve/noticias/?act=ST&f=&t=171123.

Torres, D. (2002) **Outsourcing de control de gestión para las PYMES venezolanas**. (Tesis de Maestría, Universidad Metropolitana, Caracas, Venezuela). Recuperado el 05 de agosto de 2012, de: http://andromeda.unimet.edu.ve/anexos/tesis/texto/Post.php?Tesis=PGGE2002T67O8.pdf&Cota=P.GGE2002T67O8&mfn=005905.

Universidad de Cádiz (2009) **Plan de desarrollo personal gestión por competencias del PAS de la UCA.** Recuperado el 18 de mayo de 2014, de: http://servicio.uca.es/web/servicios/personal/competencias/plandesarrollo.

13.2. Referencias Normativas

FONDONORMA-ISO 9000:2006 **Sistemas de gestión de la calidad. Fundamentos y Vocabulario** (3ra Revisión).

IASCF B1681 (2001) **Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros**.

IASCF (2009) **Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES).** Reino Unido.

ISSAI 4000 (2010) **Directrices para la auditoría de cumplimiento - Introducción general**. Austria.

ISSAI 4100 (2010) **Directrices para las auditorías de cumplimiento realizadas separadamente de la auditoría de estados financieros**. Austria.

ISSAI 4200 (2010) **Directrices para las auditorías de cumplimiento asociadas a una auditoría de estados financieros**. Austria.

Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES) (2009).

NORMA ISO 9001:2008 **Sistemas de gestión de la calidad. Requerimientos**.

NORMA ISO 9004:2009 **Gestión para el éxito sostenido de una organización – Enfoque de gestión de la calidad.**

NTP 648: (2002) **Responsabilidad social de las empresas. Modelo GRI** Instituto Nacional de Seguridad e Higiene en el trabajo.

Rodríguez Velázquez & Asociados (2010) **Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (VEN-NIF para PyMEs)**. Venezuela.

13.3. Referencias Legales

Código Orgánico Tributario (Gaceta Oficial N° 37.305 fecha 17/10/2001).

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (Gaceta Oficial Extraordinaria N° 5.453 de fecha 24/03/2000).

Decreto 602, mediante el cual se establece un régimen transitorio de protección a los arrendatarios destinados al desempeño de actividades comerciales, industriales o de producción (Gaceta Oficial 40.305 de fecha 29/11/2013).

Decreto con rango, valor y fuerza de ley orgánica de precios justos (Gaceta Oficial N° 40.340, Decreto Nº 600, de fecha 23/01/2014).

Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma Parcial de la Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado (Gaceta Oficial N° 38.632 de fecha 26/02/2007).

Ley orgánica de deporte, actividad física y educación física (Gaceta Oficial Extraordinario N° 5.662 de fecha 15/08/2011).

Ley de Impuesto sobre la Renta (Gaceta Oficial N° 38.628 de fecha 16/02/2007).

Ley de Reforma Parcial de la Ley Orgánica de Ciencia, Tecnología e Innovación (Gaceta Oficial No. 39.575 de fecha 16/12/2010).

Ley del sistema Venezolano para la Calidad (Gaceta oficial N° 37.543, de fecha 07/10/2002).

Ley Orgánica de Drogas (Gaceta Oficial N° 39.546 de fecha 05/11/2010).

Ley Orgánica del Trabajo, los Trabajadores y las Trabajadoras (Gaceta Oficial Extraordinaria N° 6.076 de fecha 07/05/2012).

Ley para la Promoción y Desarrollo de la Pequeña y Mediana Industria (Gaceta Oficial Extraordinaria N° 5.552 de fecha 12/11/2001).

Providencia Administrativa Nº 003/2014 mediante la cual fijan criterios contables generales para determinación de Precios Justos (Gaceta oficial N° 40351 de fecha 07/02/2014).

Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta (Gaceta Oficial Extraordinario N° 5.662 de fecha 24/09/2003).

Reglamento General de la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado (Gaceta Oficial Extraordinario N° 5.363 de fecha 12/07/1999).

Reglamento Parcial de la Ley de Impuesto Sobre la Renta en Materia de Retenciones (Gaceta Oficial Extraordinario N° 36.203 de fecha 12/05/1997).

Reglamento Parcial de la LOCTICSEP sobre los aportes previstos en sus Artículos 96 y 97 (Gaceta Oficial Nº 39.211, Caracas 01/07/2009).

Reglamento Parcial Número 1 de la Ley orgánica de Deporte, Actividad Física y Educación Física (Gaceta Oficial número 39.872 de fecha 28/02/2012).

Reglamento sobre el cumplimiento de deberes formales y pago de tributos para determinados sujetos pasivos con similares características (Gaceta Oficial N° 38.816 de fecha 13/10/1995).

ANEXOS

ANEXO A: ENCUESTA DE SATISFACCIÓN DE LOS EMPLEADOS

Fecha:

PONDERACIÓN: 1 – 5 1 = Muy insatisfecho 5 = Muy Satisfecho

¿En qué grado está satisfecho con su trabajo actual?	1	2	3	4	5
1) La forma en que se me presta atención cuando hago bien mi trabajo					
2) El reconocimiento que me brindan por el trabajo que hago					
3) Las alabanzas que recibo por un trabajo bien hecho					
4) Mi sueldo en comparación con el de puestos similares en otras compañías					
5) Mi sueldo y la cantidad de trabajo que realizo					
6) Mi sueldo en comparación con el de otros empleados					
7) La forma en que mi superior maneja a los empleados					
8) La manera en que mi superior maneja las quejas que le plantean los empleados					
9) La relación personal entre mi superior y sus empleados					

La calificación total de satisfacción abarca el reconocimiento (sumar preguntas 1 – 3), compensación económica (sumar preguntas 4 – 6) y supervisión (sumar preguntas 7 – 9).

Las normas comparativas para cada dimensión de satisfacción en el trabajo son: calificación total de 3 – 6 = satisfacción en el trabajo baja; 7 – 11 = satisfacción moderada, y 12 o más = satisfacción alta.

ANEXO B: SERVQUAL

PONDERACIÓN: 0 – 5

0 = Pésimo 1 = Malo 2 = Regular
3 = Bueno 4 = Muy Bueno 5 = Excelente

Fecha:

	PUNTOS	**ORDEN**
DIMENSIÓN 1: ELEMENTOS TANGIBLES		
"Apariencia de las Instalaciones Físicas, Equipos, Personal y Materiales de comunicación"		
1) La empresa de servicios tiene equipos de apariencia moderna.		
2) Las instalaciones físicas de la empresa de servicios son visualmente atractivas.		
3) Los empleados de la empresa de servicios tienen apariencia pulcra.		
4) Los elementos materiales (folletos, estados de cuenta y similares) son visualmente atractivos.		
DIMENSIÓN 2: FIABILIDAD		
"Habilidad para ejecutar el Servicio Prometido de forma Fiable y Cuidadosa"		
5) Cuando la empresa de servicios promete hacer algo en cierto tiempo, lo hace.		
6) Cuando un cliente tiene un problema la empresa muestra un sincero interés en solucionarlo.		
7) La empresa realiza bien el servicio la primera vez.		
8) La empresa concluye el servicio en el tiempo prometido.		
9) La empresa de servicios insiste en mantener registros exentos de errores.		
DIMENSIÓN 3: CAPACIDAD DE RESPUESTA		
"Disposición y Voluntad de los Empleados para Ayudar al Cliente y Proporcionar el Servicio"		
10) Los empleados comunican a los clientes cuando concluirá la realización del servicio.		
11) Los empleados de la empresa ofrecen un servicio rápido a sus clientes.		
12) Los empleados de la empresa de servicios siempre están dispuestos a ayudar a sus clientes.		
13) Los empleados nunca están demasiado ocupados para responder a las preguntas de sus clientes.		

Elaborado por:	**Revisado por:**	**Aprobado por:**

DIMENSIÓN 4: SEGURIDAD *"Conocimiento y Atención Mostrados por los Empleados y sus Habilidades para Inspirar Credibilidad y Confianza"*		
14) El comportamiento de los empleados de la empresa de servicios transmite confianza a sus clientes.		
15) Los clientes se sienten seguro en sus transacciones con la empresa de servicios.		
16) Los empleados de la empresa de servicios son siempre amables con los clientes.		
17) Los empleados tienen conocimientos suficientes para responder a las preguntas de los clientes.		
DIMENSIÓN 5: EMPATÍA *"Atención Individualizada que ofrecen las Empresas a los Consumidores"*		
18) La empresa de servicios da a sus clientes una atención individualizada.		
19) La empresa de servicios tiene horarios de trabajo convenientes para todos sus clientes.		
20) La empresa de servicios tiene empleados que ofrecen una atención personalizada a sus clientes.		
21) La empresa de servicios se preocupa por los mejores intereses de sus clientes.		
22) La empresa de servicios comprende las necesidades específicas de sus clientes.		

Elaborado por:	Revisado por:	Aprobado por:

ANEXO C: PROCESO DE LA AUDITORÍA DE CUMPLIMIENTO

En este documento se describe el proceso para la ejecución de auditorías de cumplimiento bajo los lineamientos de la norma ISSAI 4100 adaptadas a las características específicas de la Consultora 2MG, C.A y de sus clientes.

Consideraciones iniciales

- Determinar el alcance y los objetivos de la auditoría de cumplimiento:

Objetivo General: Determinar si se han observado las leyes y los reglamentos aplicables, si se están consiguiendo los resultados esperados y, en caso de que no fuera así, las correcciones requeridas.

Objetivos específicos:

a) Obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada en relación con el cumplimiento de leyes y reglamentos que generalmente se consideren con impacto directo en la determinación de los importes y datos significativos presentados en los estados financieros.

b) Aplicar procedimientos de auditoría específicos para detectar actos de incumplimiento de leyes y reglamentos con impacto directo en los estados financieros.

c) Reaccionar adecuadamente a los actos de incumplimiento, efectivos o presuntos, de leyes y reglamentos que se hayan detectado durante la auditoría.

Alcance: se realizará una auditoría de fiabilidad razonable, la cual obliga al auditor a entender la materia controlada y a obtener evidencia suficiente y apropiada para fundamentar su opinión. Comprenden el análisis de riesgos, la aplicación de procedimientos para hacer frente a los riesgos analizados y una valoración de la suficiencia e idoneidad de la evidencia obtenida.

- Analizar los principios de importancia ética

Los Principios fundamentales de auditoría consagran los principios de carácter ético que han de tomarse en consideración antes de proceder a la auditoría, son los siguientes:

a) Independencia de los auditores.

b) Evitación de conflictos de intereses de los auditores con la entidad auditada.

c) Poseer la competencia profesional exigida.

d) Emplear la debida diligencia y el máximo interés para adecuar su actuación a los Principios fundamentales de auditoría.

- Asegurar la existencia de procedimientos de control de calidad

La empresa cuenta con el proceso de servicio de consultoría en el cual se engloba todos los procedimientos desde que se realiza el primer contacto con el cliente hasta que finaliza el servicio postventa. En un documento a parte, se contempla el procedimiento para la transición a la NIIF para las PYMES (2009).

Por su parte, los auditores encargados de llevar a cabo dichas auditorías poseen la competencia y cualificaciones exigidas.

Planificación de la auditoría

El auditor debe planificar sus tareas de manera tal que asegure una auditoría de alta calidad y que su realización se ajuste a los principios de economía, eficiencia, eficacia y prontitud debida. Además, debe informarse de las exigencias de conformidad aplicables a la entidad auditada.

- Determinar las partes intervinientes/el funcionamiento jurídico

El auditor debe asegurarse de que se reúnen las condiciones previas para ejecutar la auditoría con eficacia, incluyendo la previa identificación de las partes intervinientes. Esto le permite al auditor determinar el fundamento

jurídico de dicha auditoría, como la naturaleza y obligaciones constitutivas de la entidad auditada.

En la planificación el auditor debe conocer identificar los destinatarios del informe de auditoría. El formato y el contenido del informe se verán influidos por el juicio profesional del auditor sobre cómo comunicar con la mayor eficacia posible con los destinatarios previstos, cuyas necesidades pueden variar según el tipo de entidad a la que va dirigida.

- Identificar la materia controlada

En la planificación se debe definir la materia en la que se realizará la auditoría, puede ser general o específica, cuantitativa o cualitativa, pero debe garantizarse que sea identificable y medible a partir de criterios adecuados. Además su naturaleza debe ser tal que resulte posible obtener evidencia suficiente para sustentar la comunicación de resultados en forma de una opinión de fiabilidad razonable.

Cuando la auditoría de cumplimiento se refiera a leyes u otras resoluciones aplicables en materia presupuestaria, abarcará los ingresos y la financiación de la entidad, así como sus gastos.

Cuando se lleva a cabo conjuntamente con una auditoría de estados financieros, la materia controlada está constituida generalmente por las decisiones y la gestión financiera en relación con el uso de los fondos asignados y la ejecución del presupuesto. Dicha auditoría de cumplimiento incluye la apreciación de si las actividades, las operaciones financieras y la información reflejadas en los estados financieros (la información acerca de la materia controlada) resultan conformes con las normas aplicables (los criterios).

- Identificar los criterios

El auditor debe identificar los criterios o pautas con los que comparar la materia controlada. Los criterios pueden revestir carácter formal, como una ley o un reglamento, estipulaciones de un contrato o convenio; o referirse a expectativas en cuanto a las prácticas consideradas aceptables. Las directrices administrativas que se usan como criterio deben resultar conformes con las leyes y los reglamentos establecidos.

Los criterios para ser adecuados deben reunir las características siguientes:

Pertinentes (responden de forma significativa a las exigencias de información y decisión de los destinatarios del informe de auditoría).

Fiables (dan lugar a conclusiones razonablemente coherentes con las que obtendría otro auditor aplicando los mismos criterios en las mismas circunstancias).

Completos (suficientes para los fines de la auditoría y que no omiten factores pertinentes; además son significativos y facilitan a los destinatarios una visión práctica para sus exigencias de información y decisión).

Objetivos (neutrales y que no responden a prejuicios del auditor o de la dirección de la entidad auditada, lo que significa que no pueden ser tan informales que la evaluación de la información acerca de la materia controlada resulte muy subjetiva y lleve a otros auditores a alcanzar una conclusión muy dispar).

Comprensibles (permiten llegar a conclusiones precisas y fáciles de entender por los destinatarios y no dan pie a interpretaciones ampliamente divergentes).

Comparables (coherentes con los empleados en auditorías similares de otros organismos o actividades similares y los utilizados en anteriores auditorías de la entidad).

Aceptables (pueden ser admitidos por expertos independientes, las entidades auditadas, el poder legislativo, los medios de comunicación y la ciudadanía en general).

Accesibles (pueden ser consultados por los destinatarios para entender la naturaleza del trabajo desempeñado y la base del informe de auditoría).

Los criterios se referirán a cuestiones que puedan incidir de modo significativo en el objetivo de una auditoría concreta.

El auditor debe determinar los criterios adecuados y pertinentes con respecto a la materia controlada y los objetivos de la auditoría concreta que se está llevando a cabo. Una vez fijados, debe adaptarlos a las circunstancias particulares de cada auditoría para poder llegar a conclusiones válidas, analizar la materialidad o importancia relativa en relación con el riesgo de incumplimiento y asegurar que reflejan convenientemente la materia controlada en su totalidad.

Puede suceder que, para hacer posible la aplicación de criterios claramente identificables, se divida en partes el enfoque de auditoría o se limite el alcance.

Los criterios deben comunicarse a los destinatarios y otros interesados como convenga, incluyéndolos por ejemplo en el informe del auditor, o haciendo referencia a ellos en el mismo si ya existen en otro formato fácilmente accesible.

- Comprender la entidad y su entorno

El auditor debe conocer la entidad auditada y las circunstancias que rodean la auditoría con objeto de disponer de un marco de referencia para la aplicación de su juicio profesional a lo largo de todo el proceso de auditoría. La comprensión de la entidad, de su entorno y de los programas pertinentes reviste particular importancia dado que servirá para determinar la materialidad y analizar los riesgos.

- Desarrollar la estrategia y el programa de auditoría

La planificación no constituye una fase de la auditoría separada de las demás, sino un proceso continuo e iterativo. La estrategia y el programa de auditoría habrán de actualizarse cuando sea necesario durante todo el proceso.

El auditor al formular la estrategia global de una auditoría de cumplimiento, deberá tomar en consideración los siguientes aspectos:

a) Los objetivos, el alcance y el objeto del control, los criterios y otras características de la auditoría de cumplimiento.

b) La comunicación de obligaciones y objetivos, así como la fijación del destinatario de estas comunicaciones y del momento y la modalidad en que deben hacerse.

c) Factores importantes que pueden influir en la conducción de la auditoría.

d) La materialidad y el análisis de riesgos de la auditoría.

e) La experiencia acumulada de auditorías conexas o anteriores.

f) La composición del equipo de fiscalización y la asignación de tareas dentro del mismo, así como la necesidad en su caso de contar con la ayuda de expertos.

g) El calendario de la auditoría.

El auditor debe documentar el programa de auditoría de cumplimiento, basándose esencialmente en la estrategia y que contenga lo siguiente:

a) Una descripción de criterios identificados relacionados con el alcance, las características de la auditoría y con el marco legal, reglamentario o presupuestario.

b) Una descripción de la naturaleza, el calendario y el alcance de los procedimientos de análisis de riesgos que resulte suficiente para evaluar los riesgos de incumplimiento en relación con los diversos criterios de auditoría.

c) Una descripción de la naturaleza, el calendario y el alcance de los procedimientos de auditoría planeados en relación con los diversos criterios y el análisis de riesgos de la auditoría de cumplimiento.

Durante la planificación, el auditor debe adquirir una comprensión de:

a) El marco legal, reglamentario o presupuestario, así como de las estipulaciones y cláusulas contractuales que sean de aplicación al alcance de la auditoría y a la entidad auditada.

b) La valoración hecha por la dirección de las leyes y los reglamentos aplicables incluidos los controles internos que contribuyan a garantizar el respeto de las normas.

c) Las normas aplicables, como regulaciones, leyes, reglamentos, políticas, códigos, contratos o convenios de subvención importantes.

- Comprender el control interno

El auditor debe examinar y valorar los controles que sirven de apoyo a la dirección en el cumplimiento de leyes y reglamentos. Los tipos concretos de control que serán evaluados dependerán del objeto, naturaleza y alcance de la auditoría. Los auditores deben evaluar los controles internos y valorar el riesgo de que el sistema de control no prevenga o detecte incumplimientos significativos.

- Determinar la materialidad a efectos de planificación

La materialidad o importancia relativa se determinará a efectos de: planificación, valoración de la evidencia obtenida y la repercusión de los actos de incumplimiento detectados, y presentación de los resultados.

El auditor planificará y ejecutará la auditoría con el fin de determinar si la información acerca de la materia controlada resulta conforme, en los aspectos significativos, con los criterios establecidos.

Se considerará la materialidad de los riesgos de la entidad para planificar los procedimientos de auditoría. La evidencia obtenida ha de ser valorada para que sirva de base a las conclusiones y a la elaboración de los informes.

Otras cuestiones pueden ser consideradas materiales a un nivel de valor o incidencia que resulte inferior al exigido con carácter general, como por ejemplo:

a) Fraude.

b) Incumplimiento o comisión de actos ilícitos de carácter no intencionado.

c) Presentación de información incorrecta o incompleta a la dirección, al auditor o al poder legislativo (ocultación).

d) Resistencia intencionada a las peticiones de seguimiento cursadas por la dirección, los organismos competentes o los auditores.

e) Operaciones o actos realizados a sabiendas de la falta de fundamento jurídico para realizarlos.

Al valorar la evidencia obtenida, la determinación de la materialidad puede verse influida por factores cuantitativos como el número de personas o entidades afectadas por la materia controlada, o los importes en juego. En algunos casos, los factores cualitativos son más importantes. Otro factor es la gravedad del incumplimiento.

Al evaluar la materialidad de un incumplimiento detectado, se tendrán en cuenta igualmente aspectos como los criterios, las condiciones, la causa y la repercusión de dicho incumplimiento.

- Analizar los riesgos

El análisis de riesgos constituye una parte fundamental de una auditoría de fiabilidad razonable. Debido a sus limitaciones inherentes, la auditoría de cumplimiento no proporciona garantías o garantías absolutas de que servirá

para detectar todos los casos de incumplimiento. Las limitaciones inherentes son por ejemplo:

a) Discrecionalidad de la dirección a la hora de interpretar leyes y reglamentos.

b) Comisión de errores humanos.

c) Concepción impropia o funcionamiento ineficaz de los sistemas.

d) Elusión de controles.

e) Ocultación o retención de pruebas.

Los riesgos y los factores que pueden dar lugar a los mismos variarán según la materia controlada y las circunstancias de la auditoría de que se trate. Por lo general, se consideran tres elementos del riesgo de la auditoría (riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de no detección) en relación con la materia controlada y la situación específica. Además, la probabilidad de que se produzca el hecho y las consecuencias que ello podría acarrear se tendrán también en cuenta a la hora de evaluar los riesgos.

- Planificar los procedimientos de auditoría para obtener una garantía razonable

Los procedimientos de planificación de auditoría deben ser tales que respondan a los riesgos de incumplimiento identificados. La naturaleza exacta y el calendario y alcance precisos de los procedimientos de auditoría aplicables varían ampliamente de una auditoría a otra. Sin embargo, los procedimientos de la auditoría de cumplimiento implican en general la fijación de criterios adecuados, es decir, las normas que regulan la entidad y, posteriormente, el cotejo de la información pertinente sobre la materia controlada con dichas normas.

Ejecución de la auditoría y obtención de evidencia

- Obtener evidencia a través de distintos medios

En una auditoría de fiabilidad razonable, los auditores recopilarán evidencia de auditoría suficiente y apropiada para fundamentar sus conclusiones. Los auditores emplearán su juicio profesional para determinar la suficiencia e idoneidad a lo largo de todo el proceso de recopilación de pruebas, que consiste en lo siguiente:

a) Obtención de evidencia mediante la aplicación de procedimientos de auditoría idóneos.

b) Evaluación de la evidencia obtenida en términos de suficiencia (cantidad) e idoneidad (calidad).

c) Riesgo de reevaluación y obtención de pruebas adicionales en caso necesario.

En muchos casos, el muestreo será un instrumento de verificación para detectar actos de incumplimiento de las normas. El uso de técnicas de auditoría informáticas suele ser útil y en muchos casos formará parte integrante de las auditorías de cumplimiento.

La evidencia de auditoría se obtendrá utilizando un abanico de técnicas como las siguientes: Observación (presenciar cómo se desenvuelve un proceso o un procedimiento en curso), Inspección (examinar los libros, registros y otros documentos de expedientes o activos materiales. Los auditores analizarán la fiabilidad de los documentos inspeccionados y tendrán presente el riesgo de fraude y la posibilidad de que no sean auténticos), Indagación (solicitud de información de personas de referencia, pertenecientes o ajenas a la entidad auditada. Suele acompañar a la observación y no constituye una fuente probatoria por si sola), Confirmación (tipo de indagación que consiste en conseguir, con independencia de la entidad auditada, una respuesta de terceros en relación con una información concreta), Repetición (volver a realizar de modo independiente los mismos procedimientos ya realizados por la entidad auditada, manualmente o por técnicas de auditoría asistidas por computadora),

Procedimientos analíticos (comparación de datos o la investigación de fluctuaciones o relaciones que presentan falta de coherencia)

- Actividad constante de documentación, comunicación y control de calidad

Documentación: el auditor debe documentar adecuadamente la evidencia de auditoría obtenida, cuestiones que son importantes para aportar pruebas que fundamenten las conclusiones y el informe resultantes. Los documentos de trabajo deben ser lo suficientemente completos y detallados como para permitir a un auditor experimentado, sin relación previa con la auditoría, descubrir a través de ellos el trabajo realizado para fundamentar las conclusiones.

La documentación es una actividad que tiene lugar durante toda la auditoría. Los auditores del sector público prepararán puntualmente y conservarán la documentación de la auditoría de cumplimiento, en la que constarán los criterios empleados, el trabajo efectuado, la evidencia obtenida, los juicios emitidos y la revisión. Los auditores prepararán esta documentación antes de que se emita el informe de auditoría y deberán conservarla durante un tiempo determinado.

Comunicación: una buena comunicación con la entidad auditada durante todo el proceso de auditoría puede contribuir a que éste resulte más eficaz y constructivo. Tendrá lugar en distintas fases y en distintos niveles.

Valoración de la evidencia y formación de conclusiones

- Evaluar si se ha obtenido evidencia suficiente y apropiada

Los auditores valorarán si la evidencia obtenida resulta suficiente y apropiada para reducir el riesgo de la auditoría a un nivel aceptablemente bajo, empleando para ello su juicio y escepticismo profesionales, y analizarán los elementos de prueba que fundamenten, o aparentemente contradigan, la información acerca de la materia controlada.

- Determinar la materialidad a efectos de presentación de resultados

La evidencia obtenida se valorará en conexión con los niveles de materialidad identificados a fin de determinar la existencia de posibles actos de incumplimiento significativo. Las constataciones obtenidas en una auditoría de cumplimiento deben situarse asimismo en su justa perspectiva, por ejemplo los actos de incumplimiento notificados pueden haberlo sido por su número o por el importe que representan.

Los auditores evaluarán, sobre la base de la evidencia obtenida, si existen garantías razonables de que la información acerca de la materia controlada se ajusta, en todos los aspectos significativos, a los criterios identificados. Debido a las limitaciones inherentes a una auditoría, no cabe esperar que los auditores detecten todos los actos de incumplimiento.

- Formar conclusiones

La valoración realizada por los auditores cuando se ha producido una desviación del cumplimiento de importancia material deriva de su juicio profesional y comprende el examen del contexto de las operaciones o problemas de que se trate, así como de sus aspectos cuantitativo y cualitativo.

Se tendrán en cuenta una serie de factores al emplear el juicio profesional para determinar si el incumplimiento tiene una importancia material. Entre estos factores cabe citar los siguientes:

a) Envergadura de los importes en juego (monetarios o medidos de forma cuantitativa).

b) Circunstancias.

c) Naturaleza del incumplimiento.

d) Causas del incumplimiento.

e) Posibles efectos y consecuencias del incumplimiento.

f) Visibilidad y carácter sensible del programa en cuestión.

g) Necesidades y expectativas de los destinatarios del informe de auditoría.

h) Naturaleza de las autoridades competentes.

i) Alcance o valor monetario del incumplimiento.

- Obtener manifestaciones por escrito cuando sea necesario

Para llevar a cabo la valoración de la evidencia y la formación de conclusiones, podrán solicitarse manifestaciones por escrito si se consideran necesarias, en vista de las circunstancias, para sustentar la evidencia de auditoría obtenida por los auditores, donde hará constar que las actividades, las operaciones financieras y la información reflejada en los estados financieros de la entidad resultan conformes con las normas aplicables o que determinados sistemas de control han funcionado eficazmente durante el período sometido a escrutinio.

- Reaccionar a hechos posteriores cuando sea necesario

Los auditores aplicarán procedimientos de auditoría para determinar si han sucedido hechos posteriores durante el tiempo comprendido entre la finalización del trabajo de campo y la fecha del informe de la auditoría de cumplimiento que puedan dar lugar a un incumplimiento significativo y requieran, por lo tanto, la provisión de información al respecto o tengan un impacto en la conclusión o el informe del auditor. Dichos procedimientos consisten normalmente en requerir información, obtener manifestaciones escritas de la dirección o examinar la correspondencia, las actas de reuniones, los informes u otra información financiera que se hayan publicado en relación con períodos posteriores (mensuales, trimestrales), etc. El volumen de trabajo efectuado en relación con estos hechos posteriores dependerá de la naturaleza de las cuestiones en juego y del tiempo que transcurra entre la finalización del trabajo de campo y la presentación del informe.

Elaboración de informes

- Elaborar el informe

Elaborado por:	Revisado por:	Aprobado por:

La elaboración de los informes implica la notificación de desviaciones e infracciones para que puedan adoptarse medidas correctivas y exigirse responsabilidades a quienes estén obligados a asumirlas por su actuación.

Los principios de exhaustividad, objetividad y respeto de plazos son importantes para la elaboración de los informes en una auditoría de cumplimiento. Los auditores se asegurarán de que los informes presentados responden a la realidad y que las constataciones se exponen de forma equilibrada y desde la perspectiva justa. Ello supone respetar el principio contradictorio que consiste en comprobar los hechos expuestos con la entidad auditada e incorporar, cuando corresponda, la respuesta de los responsables.

El formato del informe puede variar dependiendo de la audiencia a la que va dirigido, sin embargo, debe tener cierta consistencia en los siguientes elementos (aunque no necesariamente en el orden que se cita a continuación):

1. Título.
2. Destinatario.
3. Objetivos y alcance de la auditoría, incluido el período abarcado.
4. Identificación o descripción de la información acerca de la materia controlada.
5. Criterios identificados.
6. Obligaciones de las distintas partes (fundamento jurídico).
7. Identificación de las normas de auditoría aplicadas al trabajo efectuado.
8. Resumen del trabajo efectuado.
9. Opinión.
10. Respuestas de la entidad auditada (cuando corresponda).
11. Recomendaciones (cuando corresponda).
12. Fecha del informe.

13. Firma.

Otros elementos de un informe de auditoría de cumplimiento que requieren particular atención por parte de los auditores son los siguientes:

1. Criterios identificados (criterios empleados en la evaluación de la materia controlada).

2. Opiniones y conclusiones (se expresará claramente como una declaración de garantías positivas. Cuando no se hayan identificado actos de incumplimiento de importancia material, se debe indicar en las conclusiones).

3. Inclusión de más detalles sobre cuestiones que no afectan a la opinión o conclusión sobre el cumplimiento, para lo cual utilizarán los instrumentos siguientes:

a) Párrafo de énfasis (cuando la cuestión se ha expuesto en los estados financieros sin incorrecciones significativas).

b) Párrafo sobre otros asuntos (cuestiones distintas a las expuestas en los estados financieros que no afectan la opinión o conclusión sobre el cumplimiento).

4. Respuestas de la entidad auditada (recoger el punto de vista de los responsables para presentar insuficiencias o constataciones críticas que aliente la adopción de medidas para remediar la situación e implica llegar a un acuerdo con la entidad auditada sobre los hechos para garantizar que se presentan de forma exhaustiva, exacta y fidedigna).

5. Formulación de recomendaciones constructivas (incluir recomendaciones destinadas a lograr mejoras).

6. Fecha del informe (no llevará una fecha anterior al momento en que los auditores hayan obtenido evidencia de auditoría suficiente y apropiada para fundamentar la opinión o conclusión).

7. Firma (de la persona con la autoridad necesaria para representar al auditor)

Elaborado por:	**Revisado por:**	**Aprobado por:**

8 Constataciones incidentales (si el auditor encuentra actos de incumplimiento en conexión con otros tipos de trabajo de auditoría, las expectativas de los ciudadanos pueden influir en la decisión de comunicar constataciones incidentales al respecto. Si el auditor las informa debe especificar que quedan fuera del alcance de esta auditoría).

Cuando se lleve a cabo una auditoría de cumplimiento asociada a una auditoría de estados financieros, la conclusión sobre el respeto de las normas puede incorporarse como una opinión sobre el cumplimiento al informe de auditoría sobre los estados financieros. Los tipos de opiniones son:

1. Opiniones sobre el cumplimiento sin modificaciones (cuando los auditores llegan a la conclusión de que las actividades, las operaciones financieras y la información reflejadas en los estados financieros resultan conformes, en todos los aspectos significativos, con las normas aplicables, se emite una opinión sin modificaciones).

2 Opiniones sobre el cumplimiento modificadas (Cuando los auditores llegan a la conclusión de que existen desviaciones de cumplimiento de importancia significativa, la opinión emitida puede ser de dos tipos:

a) Con reservas (si las desviaciones de cumplimiento son significativas, pero no generalizadas, o si los auditores no pueden obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada y su impacto pueda ser significativo aunque no generalizado).

b) Desfavorable (si las desviaciones de cumplimiento son significativas y generalizadas).

3. Abstención de opinión sobre el cumplimiento (cuando el auditor no pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y apropiada del respeto de las normas y el impacto pueda ser significativo y generalizado.

Elaborado por:	Revisado por:	Aprobado por:

4. Modificaciones (las razones de estas se explicarán en un párrafo relativo a la "Base para emitir una opinión modificada").

Otras consideraciones sobre elaboración de los informes: además del informe de auditoría sobre los estados financieros (que puede incluir opiniones sobre dichos estados financieros y sobre el cumplimiento), en algunos casos otras partes interesada pueden elaborar un informe especial más detallado sobre auditoría de cumplimiento para proporcionar una explicación más detallada que la contenida en el informe de auditoría sobre los estados financieros.

- Seguimiento de informes anteriores cuando sea necesario

Los Principios fundamentales de auditoría insisten en la comunicación de recomendaciones constructivas y en la realización del seguimiento necesario para corregir las insuficiencias detectadas. La necesidad de proceder al seguimiento de actos de incumplimiento notificados anteriormente variará según la naturaleza del incumplimiento y de las circunstancias concretas. Ello puede requerir la presentación por el auditor de un informe a la entidad auditada o a otros organismos competentes.

Otros procesos de seguimiento pueden consistir en informes, revisiones y evaluaciones de ámbito interno elaborados por la entidad auditada o terceros, una auditoría de seguimiento, conferencias y seminarios organizados por o para la entidad auditada, etc. Por lo general, un proceso de seguimiento facilita una ejecución eficaz de las medidas correctivas y proporciona una información de retorno útil para la entidad auditada, los destinatarios del informe y los auditores del sector público a la hora de planificar futuras auditorías.

Nota: El texto de este documento fue adaptado de: ISSAI 4100 (2010). **Directrices para las auditorías de cumplimiento realizadas separadamente de la auditoría de estados financieros**. Recuperado el 17 de junio de 2014, de: http://es.issai.org/media/14649/issai_4100_s.pdf.

ANEXO D: CARACTERÍSTICAS CONTABLES DEL CLIENTE

Razón social del cliente:_____

RIF del cliente:_____

Consultor:_____

Características contables del cliente	Respuesta	Observaciones
¿Ha implementado algún sistema o modelo de gestión de la calidad?		
¿Ha implementado la contabilidad de gestión?		
¿Ha implementado las NIIF para las Pymes?		
¿Su facturación es a través de máquina fiscal?		
¿Su facturación es a través de formas libre, hojas sueltas o talonarios?		
¿Cuántas máquinas fiscales o series de facturación utilizan?		
¿Cuál es el promedio de transacciones de ingresos al mes?		
¿Cuál es el promedio de transacciones de egresos al mes?		
¿Qué tipo de contribuyente es: formal, ordinario del IVA o sujeto pasivo especial?		
¿Cuántas formas de pago acepta en sus ventas?		
¿Cuántas cuentas bancarias posee la empresa?		
¿Realiza importaciones?		
¿Realiza exportaciones?		
¿Tiene licencia de patente y comercio?		
¿Realiza actividades de envite y azar?		
¿Tiene licencia de expendio de licores?		
¿Cuántos empleados tienen?		
¿Le corresponde realizar aportes por la ley de turismo?		
¿Le corresponde realizar aportes por la ley de drogas?		
¿Le corresponde realizar aportes por la ley del deporte?		
¿Le corresponde realizar otro tipo de aportes por ley?		

Elaborado por:	Revisado por:	Aprobado por:

ANEXO E: MODELO DE CONTRATO

Fecha de elaboración: _____
N° de correlativo: _____

La Consultora 2MG, C.A., representada por el consultor senior (nombre y apellido del consultor senior), firmante del presente contrato, ha acordado con el cliente (nombre del cliente), representado por el firmante del contrato (nombre y apellido del representante del cliente), que se efectuarán los servicios de consultoría en los términos y condiciones establecidos en las siguientes cláusulas:

PRIMERA: Objetivo general del servicio de consultoría

SEGUNDA: Descripción del plan de trabajo

TERCERA: Duración

El servicio de consultoría tendrá inicio el (fecha de inicio) y tendrá una duración estimada de (cantidad de meses que durará el contrato) meses, cada uno incluyendo (cantidad de horas de servicio) horas de servicio del consultor senior, (cantidad de horas de servicio) horas de servicio del consultor junior y (cantidad de horas de servicio) horas de servicio del analista.

CUARTA: Entregables

Al finalizar el servicio se entregarán los siguientes registros o reportes (por ejemplo: Estado de situación financiera, Estado del resultado integral (o Estado de resultados separados y Estado de resultado integral), Estado de cambios en el patrimonio, Estados de flujos de efectivos y notas).

QUINTA: Honorarios y gastos

La tarifa mensual considerando las horas de servicios del personal que prestará el servicio de consultoría es de (monto de en bolívares por concepto de honorarios profesionales) bs. mensuales. Se incluirá el monto de los gastos que se convengan necesarios para la ejecución del servicio de consultoría, previa consulta y aprobación por parte del cliente.

Elaborado por:	Revisado por:	Aprobado por:

SEXTA: Facturación y pago

La consultora emitirá una factura por el 50% del monto acordado al inicio del contrato y una factura por el 50% restante con la culminación del contrato. Las horas adicionales de servicio serán facturadas aparte previo acuerdo con el cliente.

SÉPTIMA: Propiedad y confidencialidad de la información

El personal que prestará el servicio de consultoría se compromete a respetar la confidencialidad de la información del cliente que no debe ser divulgada, secretos del cliente o datos que no son del dominio público.

Así mismo, mantiene la empresa consultora conserva el derecho de autor de la documentación y registros generados en el desarrollo del servicio de consultoría.

OCTAVA: Modificaciones del contrato

El presente contrato queda sujeto a los cambios, modificaciones o variaciones que ambas partes convengan y documenten como adendas de este contrato.

NOVENA: Aceptación de las parte interesadas

En Caracas a los (día) días del mes (mes) de (año), las partes interesadas firman en señal de aprobación de las cláusulas expuestas:

_____	_____
Firma por el Cliente	Firma por la consultora
C.I.: _____	C.I.:_____

Elaborado por:	Revisado por:	Aprobado por:

ANEXO F: LISTADO DE TRANSACCIONES QUE GENERALMENTE AFECTAN LA SITUACIÓN FINANCIERA DEL CLIENTE

Tipos de transacciones	¿Afecta la situación financiera del cliente?	
	Si	No
Instrumentos financieros		
Inventarios		
Inversiones en asociadas y negocios conjuntos		
Propiedades de inversión		
Propiedades, planta y equipo (PPE)		
Activos intangibles distintos de la plusvalía		
Combinaciones de negocios y plusvalía		
Arrendamientos		
Provisiones y contingencias		
Patrimonio		
Ingresos de actividades ordinarias		
Subvenciones del gobierno		
Costos por préstamos		
Pagos basados en acciones		
Deterioro del valor de los activos		
Beneficios a los empleados		
Impuestos a las ganancias		
Conversión de moneda extranjera		
Hiperinflación		
Hechos ocurridos después del periodo		
Información a revelar sobre partes relacionadas		
Actividades especializadas		

[31]

[31] Este listado fue construido a partir de las diferentes secciones de: Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB®) (2003) **Guía Ilustrativa NIIF para las PYMES. Una Guía para Micro Entidades que apliquen la NIIF para las PYMES (2009)**.

Elaborado por:	Revisado por:	Aprobado por:

ANEXO G: MODELO DEL CONJUNTO COMPLETO DE LOS ESTADOS FINANCIEROS

Modelo 1 de Estado Consolidado de Situación Financiera

Estado consolidado de situación financiera de un grupo al 31 de diciembre de 20X7

(en unidades monetarias[1])

	31 de diciembre de 20X7	*31 de diciembre de 20X6*
ACTIVOS		
Activos corrientes		
Efectivo y equivalentes al efectivo	312.400	322.900
Cuentas comerciales por cobrar	91.600	110.800
Otros activos financieros (instrumentos de cobertura derivados)	2.000	1,100
Inventarios	135.230	132.500
Otros activos corrientes	23.650	11.350
Activos corrientes totales	564.880	578.650
Activos no corrientes		
Activos financieros (inversiones en acciones)	100.150	110.770
Inversiones en asociadas	100.500	121.000
– contabilizadas al valor razonable	60.000	71.000
– contabilizadas al costo menos el deterioro del valor	40.500	50.000
Inversiones en entidades controladas de forma conjunta	42.000	35.000
– contabilizadas al valor razonable	20.000	13.000
– contabilizadas al costo menos el deterioro del valor	22.000	22.000
Propiedades de inversión (contabilizadas al valor razonable)	150.000	120.000
Propiedades, planta y equipo (contabilizados al costo menos la depreciación acumulada)	200.700	240.020
Activos biológicos	70.000	75.000
– contabilizados al valor razonable	30.000	25.000
– contabilizados al costo menos el deterioro del valor	40.000	50.000
Plusvalía	80.800	91.200
Otros activos intangibles	107.070	127.560
Activos por impuestos diferidos	50.400	25.000
Activos no corrientes totales	901.620	945.550
Activos totales	**1.466.500**	**1.524.200**

	31 de diciembre de 20X7	*31 de diciembre de 20X6*
PASIVOS Y PATRIMONIO		
Pasivos corrientes		
Sobregiros bancarios	10.000	17.000
Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	90.100	160.620
Préstamos a corto plazo	150.000	200.000
Parte corriente de préstamos bancarios	20.000	20.000
Parte corriente de obligaciones por arrendamientos financieros	1.500	1.200
Parte corriente de obligaciones por beneficios a los empleados	15.000	10.000
Cuentas por pagar por impuestos corrientes	23.500	40.800
Provisiones a corto plazo	5.000	4.800
Pasivos corrientes totales	315.100	454.420
Pasivos no corrientes		
Préstamos bancarios	65.000	85.000
Obligaciones por arrendamientos financieros	2.300	3.800
Provisión por restauración ambiental	26.550	48.440
Obligaciones a largo plazo por beneficios a los empleados	78.000	75.000
Pasivos por impuestos diferidos	5.800	26.040
Activos no corrientes totales	177.650	238.280
Pasivos totales	492.750	692.700
Patrimonio		
Capital en acciones	650.000	600.000
Ganancias acumuladas	243.500	161.700
Ganancias actuariales por planes de beneficios definidos	8.200	20.100
Ganancias sobre coberturas de riesgos de tasa de cambio de la moneda extranjera de compromisos en firme	2.000	1.100
Patrimonio total atribuible a los propietarios de la controladora	903.700	782.900
Participaciones no controladoras	70.050	48.600
Patrimonio total	973.750	831.500
Patrimonio y pasivos totales	1.466.500	1.524.200

32

[32] Ejemplo tomado de Fundación IFRS (2009), **Material de formación sobre la NIIF para las PYMES. Módulo 4: Estado de Situación Financiera.**

Modelo 1 de Estado de Resultado Integral

Estado del resultado integral de un grupo para el año finalizado el 31 de diciembre de 20X7

	Nota	*20X7*	*20X6*
		u.m.	*u.m.*
Ingresos de actividades ordinarias	10	680.000	525.000
Costo de ventas		(400.000)	(300.000)
Costos de distribución		(8.580)	(5.830)
Gastos de administración		(50.000)	(40.000)
Costos financieros	11	(22.300)	(19.700)
Participación en las ganancias de asociadas	12	42.100	38.560
Ganancia antes de impuestos	13	**241.220**	**198.030**
Gasto por impuestos a las ganancias	14	(60.305)	(49.508)
Ganancia del año procedente de operaciones continuadas		**180.915**	**148.522**
Pérdida del año procedente de operaciones discontinuadas	15	(24.780)	–
Ganancia del año		**156.135**	**148.522**
Otro resultado integral:			
Diferencias de cambio al proceder a la conversión por negocios en el extranjero, neto de impuestos	16	10.260	(22.360)
Ganancias actuariales sobre obligaciones de pensión por beneficios definidos, neto de impuestos	17	(720)	(520)
Participación de otro resultado integral de asociadas	13	(3.800)	4.750
Otro resultado integral del año, neto de impuestos	18	**5.740**	**(18.130)**
RESULTADO INTEGRAL TOTAL DEL AÑO		**161.875**	**130.392**

[33]

[33] Ejemplo tomado de Fundación IFRS (2011), **Material de formación sobre la NIIF para las PYMES. Módulo 5: Estado del Resultado Integral y Estado de Resultados.**

Modelo 1 de Estado de Flujo de Efectivo

Estado de flujos de efectivo de los años finalizados el 31 de diciembre	*20X9*	*20X8*
	u.m.	*u.m.*
Flujo de efectivo por actividades de operación		
Ganancia del año	124.593	95.201
Ajustes por ingresos y gastos que no requirieron uso de efectivo:		
Costo financiero que no requirió uso de efectivo[1]	4.476	1.195
Ingreso por el impuesto a las ganancias que no requirió uso de	10.000	19.200
Depreciación y amortización	10.067	1.250
Deterioro del valor	2.500	–
Cambio en las provisiones	(3.450)	12.600
Pérdida por la disposición de propiedades, planta y equipo	12.083	–
Cambios en el capital de trabajo:		
Deudores comerciales y cuentas por cobrar	(58.800)	(126.800)
Inventarios	(14.000)	15.000
Gastos pagados por anticipado	(200)	(600)
Acreedores comerciales y cuentas por pagar	61.975	(12.175)
Sueldos y salarios por pagar	2.100	2.800
Otras cuentas por pagar de las actividades de operación	(1.521)	5.900
Ingresos de actividades ordinarias no devengados	(8.000)	8.000
Efectivo neto proveniente de actividades de operación	**141.823**	**21.571**
Flujo de efectivo por actividades de inversión		
Compra de activos intangibles	(16.000)	–
Cobros por la disposición de propiedades, planta y equipo	10.000	–
Inversión en (retiro de) activos financieros no equivalentes al efectivo	(105.000)	5.300
Efectivo neto proveniente de (utilizado en) actividades de inversión	**(111.000)**	**5.300**
Flujo de efectivo por actividades de financiación		
Cobros por emisión de capital en acciones	–	15.000
Cobro de préstamos	–	120.000
Pago de arrendamientos financieros	(9.000)	–
Reembolso de préstamos	(25.000)	(6.700)
Dividendos pagados	(85.000)	(80.000)
Efectivo neto proveniente de (utilizado en) actividades de	**(119.000)**	**48.300**
Aumento (disminución) neto en el efectivo y equivalentes al efectivo	**(88.177)**	**75.171**
Efectivo y equivalentes al efectivo al principio del año	101.071	25.900
Efectivo y equivalentes al efectivo al final del año	**12.894**	**101.071**
[1] Intereses cobrados en efectivo	**300**	**80**
[1] Intereses pagados en efectivo	**1.400**	**1.300**
[1] Impuesto a las ganancias pagado en efectivo	**31.531**	**12.534**

[34]

[34] Ejemplo tomado de Fundación IFRS (2011), **Material de formación sobre la NIIF para las PYMES. Módulo 7: Estado de Flujos de Efectivo.**

Modelo 2 de Estado de Situación Financiera

Estado de situación financiera a 31 de diciembre de 20X2

	20X2 U.M.	20X1 U.M.
ACTIVOS		
Activos corrientes		
Efectivo y equivalentes al efectivo	X	X
Deudores comerciales y otras cuentas por cobrar	X	X
Inversiones en acciones	X	X
Inventarios	X	X
	X	X
Activos no corrientes		
Propiedades, planta y equipo	X	X
Activos totales	X	X
PASIVOS Y PATRIMONIO		
Pasivos corrientes		
Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar	X	X
Pasivo corriente por impuestos	X	X
Provisiones	X	X
	X	X
Pasivos no corrientes		
Préstamos bancarios	X	X
Provisiones	X	X
Obligaciones por arrendamientos financieros	X	X
Pasivo por impuestos diferidos	X	X
	X	X
Pasivos totales	X	X
Patrimonio[a]		
Capital en acciones	X	X
Ganancias acumuladas	X	X
Patrimonio total	X	X
Total pasivos y patrimonio	X	X

(a) Las categorías de patrimonio diferirán dependiendo de la naturaleza de la organización, por ejemplo si la entidad es de un único propietario, socio o compañía. Por ejemplo, para un negocio no constituido con forma jurídica de sociedad, en lugar de capital por acciones el capital desembolsado por el propietario puede denominarse capital invertido por el propietario en el negocio. Las ganancias acumuladas pueden estar o no combinadas en este importe dependiendo de los requerimientos legales o claridad en la presentación. Las categorías pueden también diferir dependiendo de los requerimientos legales o de otro tipo de las diferentes jurisdicciones. [35]

[35] Modelo tomado de: Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB®) (2003) **Guía Ilustrativa NIIF para las PYMES. Una Guía para Micro Entidades que apliquen la NIIF para las PYMES (2009). UNA GUÍA PARA MICRO ENTIDADES QUE APLIQUEN LA NIIF PARA LAS PYMES (2009).**

Modelo 2 del Estado del Resultado: estado del resultado y ganancias acumuladas

Estado del resultado y ganancias acumuladas para el año que termina el 31 de diciembre de 20X2 (presentación por naturaleza)

(las partidas opcionales se muestran en cursiva)	**20X2 U.M.**	**20X1 U.M.**
Ingresos de actividades ordinarias	X	X
Otros ingresos	X	X
Variación en los inventarios de productos terminados y en proceso	X	X
Consumos de materias primas y consumibles	X	X
Salarios y beneficios a los empleados	X	X
Gastos por depreciación	X	X
Deterioro del valor de propiedades, planta y equipo	X	X
Otros gastos	X	X
Costos financieros	X	X
Ganancia antes de impuestos	X	X
Gasto por impuestos a las ganancias	X	X
Ganancia del año	X	X
Ganancias acumuladas al comienzo del año	X	X
Reexpresión de ganancias acumuladas por correcciones de errores de periodos anteriores	X	X
Reexpresión de ganancias acumuladas por cambios en políticas contables	X	X
Dividendos pagados durante el año	X	X
Ganancias acumuladas al final del año	X	X

[36]

[36] Modelo tomado de: Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB®) (2003) **Guía Ilustrativa NIIF para las PYMES. Una Guía para Micro Entidades que apliquen la NIIF para las PYMES (2009). UNA GUÍA PARA MICRO ENTIDADES QUE APLIQUEN LA NIIF PARA LAS PYMES (2009).**

Modelo 3 del Estado del Resultado: ambos un estado del resultado y un estado de cambios en el patrimonio

Estado del resultado para el año que terminó el 31 de diciembre de 20X2 (presentación por función)

(las partidas opcionales se muestran en cursiva)	**20X2 U.M.**	**20X1 U.M.**
Ingresos de actividades ordinarias	X	X
Costo de ventas	X	X
Ganancia bruta	X	X
Otros ingresos	X	X
Costos de distribución	X	X
Gastos de administración	X	X
Otros gastos	X	X
Costos financieros	X	X
Ganancia antes de impuestos	X	X
Gasto por impuestos a las ganancias	X	X
Ganancia del año	X	X

Estado de cambios en el patrimonio para el año que terminó el 31 de diciembre de 20X2

	Capital por acciones U.M.	**Ganancias acumuladas U.M.**
Saldo a 1 de enero de 20X1 (como se presentó originalmente)	X	X
Correcciones de errores de periodos anteriores	X	X
Cambios en políticas contables	X	X
Saldo reexpresado al 1 de enero de 20X1	X	X
Resultado del periodo	X	X
Dividendos pagados durante el año	X	X
Emisión de acciones	X	X
Saldo reexpresado al 31 de diciembre de 20X1	X	X
Resultado del periodo	X	X
Dividendos pagados durante el año	X	X
Saldo a 31 de diciembre de 20X2	X	X

[37]

[37] Modelo tomado de: Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB®) (2003) Guía Ilustrativa NIIF para las PYMES. Una Guía para Micro Entidades que apliquen la NIIF para las PYMES (2009). **UNA GUÍA PARA MICRO ENTIDADES QUE APLIQUEN LA NIIF PARA LAS PYMES (2009).**

Modelo 2 del Estado de flujos de efectivo (método indirecto)

Alternativa 1: estado de flujos de efectivo para el año que terminó el 31 de diciembre de 20X2 (ilustra el método indirecto del párrafo G60)

	20X2 U.M.	20X1 U.M.
Flujos de efectivo por actividades de operación		
Ganancia del año	X	X
Ajustes por ingresos y gastos que no requirieron uso de efectivo:		
Costos financieros que no requirieron uso de efectivo	X	X
Gasto por impuestos a las ganancias que no requirieron uso de efectivo	X	X
Ganancia por la venta de equipo	X	X
Depreciación de propiedades, planta y equipo	X	X
Pérdidas por deterioro del valor de propiedades, planta y equipo	X	X
Cambios en los activos y pasivos de operación:		
Disminución (aumento) en deudores comerciales y otras cuentas por cobrar	X	X
Disminución (aumento) en inventarios	X	X
Incremento (disminución) en acreedores comerciales	X	X
Efectivo neto procedente de (utilizado en) actividades de operación	X	X
Flujos de efectivo por actividades de inversión		
Cobros por venta de equipos	X	X
Compras de equipos	X	X
Efectivo neto procedente de (utilizado en) actividades de inversión	X	X
Flujos de efectivo por actividades de financiación		
Reembolso de préstamos	X	X
Pago de obligaciones por arrendamientos financieros	X	X
Dividendos pagados	X	X
Efectivo neto procedente de (utilizado en) actividades de financiación	X	X
Aumento (disminución) neto en el efectivo y equivalentes al efectivo	X	X
Efectivo y equivalentes al efectivo al comienzo del año	X	X
Efectivo y equivalentes al efectivo al final del año	X	X [38]

G60 En el método indirecto, el flujo neto por actividades de operación se determina corrigiendo la ganancia o la pérdida, en términos netos, por los efectos de: (a) los cambios habidos durante el periodo en los inventarios y en las partidas por cobrar y por pagar derivadas de las actividades de operación;(b) partidas no monetarias tales como depreciación, provisiones, impuestos diferidos, ingresos (gastos) acumulados o devengados, todavía no recibidos (pagados) en efectivo, ganancias y pérdidas de moneda extranjera no realizadas; y (c) cualesquiera otras partidas cuyos efectos monetarios se relacionen con inversión o financiación.

[38] Modelo tomado de: Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB®) (2003) **Guía Ilustrativa NIIF para las PYMES. Una Guía para Micro Entidades que apliquen la NIIF para las PYMES (2009). UNA GUÍA PARA MICRO ENTIDADES QUE APLIQUEN LA NIIF PARA LAS PYMES (2009).**

Modelo 3 del estado de flujos de efectivo (método directo)

Alternativa 2: estado de flujos de efectivo para el año que termina el 31 de diciembre de 20X2 (ilustra el método directo del párrafo G61)

	20X2 U.M.	20X1 U.M.
Flujos de efectivo por actividades de operación		
Cobros a clientes	X	X
Pagos a proveedores y al personal	X	X
Intereses pagados	X	X
Impuestos sobre las ganancias pagados	X	X
Efectivo neto procedente de (utilizado en) actividades de operación	X	X
Flujos de efectivo por actividades de inversión		
Cobros por venta de equipos	X	X
Compras de equipos	X	X
Efectivo nelo procedente de (utilizado en) actividades de inversión	X	X
Flujos de efectivo por actividades de financiación		
Reembolso de préstamos	X	X
Pago de obligaciones por arrendamientos financieros	X	X
Dividendos pagados	X	X
Efectivo neto procedente de (utilizado en) actividades de financiación	X	X
Aumento (disminución) neto en el efectivo y equivalentes al efectivo	X	X
Efectivo y equivalentes al efectivo al comienzo del año	X	X
Efectivo y equivalentes al efectivo al final del año	X	X

39

G61 En el método directo, el flujo de efectivo neto de las actividades de operación se presenta revelando información sobre las principales categorías de cobros y pagos en términos brutos. Esta información se puede obtener:
(a) utilizando los registros contables de la entidad, o
(b) por ajustes de ventas, costos de ventas y otras partidas en el estado del resultado por:
(i) los cambios habidos durante el periodo en los inventarios y en las partidas por cobrar y por pagar derivadas de las actividades de operación;
(ii) otras partidas sin reflejo en el efectivo; y
(iii) otras partidas cuyos efectos monetarios se consideran flujos de efectivo de inversión o financiación.

[39] Modelo tomado de: Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB®) (2003) **Guía Ilustrativa NIIF para las PYMES. Una Guía para Micro Entidades que apliquen la NIIF para las PYMES (2009). UNA GUÍA PARA MICRO ENTIDADES QUE APLIQUEN LA NIIF PARA LAS PYMES (2009).**

Información a revelar en las notas a los estados financieros

1. Presentar información acerca de la base de preparación de los estados financieros, y sobre las políticas contables específicas utilizadas.
2. Revelar, en el resumen de políticas contables significativas o en otras notas, lo siguiente:
   a. La base de medición (o bases) utilizada para preparar los estados financieros (por ejemplo, costo histórico, valor razonable, etc.); y
   b. Las otras políticas contables utilizadas que sean relevantes para la comprensión de los estados financieros.
   c. Los juicios, diferentes de aquéllos que involucren estimaciones, que la gerencia haya realizado en el proceso de aplicación de las políticas contables de la entidad y que tengan el mayor efecto significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros.
   d. Información sobre los supuestos clave acerca del futuro y otras causas clave de incertidumbre en la estimación en la fecha de presentación, que tengan un riesgo significativo de ocasionar ajustes significativos en el importe en libros de los activos y pasivos dentro del ejercicio contable siguiente. Con respecto a esos activos y pasivos, las notas incluirán detalles de: (a) su naturaleza; y (b) su importe en libros al final del periodo sobre el que se informa.
3. Revelar la información requerida por la NIIF para las PYMES (2009) que no haya sido incluida en otro lugar de los estados financieros.
4. Proporcionar información adicional que no se presenta en ninguno de los estados financieros, pero que es relevante para su comprensión.
5. Proporcionar información adicional si la gerencia considera que el cumplimiento con requerimientos específicos de la NIIF para las PYMES (2009) es insuficiente para permitir a los usuarios comprender el efecto de determinadas transacciones, así

como de otros sucesos y condiciones, sobre la situación y el rendimiento financiero de la entidad.

Una entidad presentará las notas, en la medida en que sea practicable, de una forma sistemática. Una entidad hará referencia para cada partida de los estados financieros a cualquier información en las notas con la que esté relacionada.

Una entidad presentará normalmente las notas en el siguiente orden: (a) una declaración de que los estados financieros han sido preparados en cumplimiento con la NIIF para las PYMES (2009); (b) un resumen de las políticas contables significativas aplicadas; (c) información de apoyo para partidas presentadas en los estados financieros, en la secuencia en la que se presenta cada estado y partida; y (d) cualquier otra información a revelar.[40]

[40] Información tomada de: Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB®) (2003) **Guía Ilustrativa NIIF para las PYMES. Una Guía para Micro Entidades que apliquen la NIIF para las PYMES (2009). UNA GUÍA PARA MICRO ENTIDADES QUE APLIQUEN LA NIIF PARA LAS PYMES (2009).**

ANEXO H: PROCESO DE TRANSICIÓN A LA NIIF PARA LAS PYMES

En este documento se presenta el procedimiento para la adopción por primera vez de las NIIF para las PYMES (2009) descritos en la Sección 35 "Transición a la NIIF para las PYMES". Los pasos son los siguientes:

1. Determinar si la entidad adopta por primera vez la NIIF para las PYMES (ver párrafos 35.1 y 35.6 de la NIIF para las PYMES)

Una entidad que adopte por primera vez la NIIF para las PYMES:

- Solo podrá adoptarla por primera vez en una única ocasión.
- Aplicará la sección 35 en sus primeros estados financieros preparados conforme a esta NIIF.
- Debe cumplir con todos los requerimientos de la NIIF para las PYMES.
- Incluir una declaración explícita y sin reservas de cumplimiento con la NIIF para las PYMES.
- Contener información comparativa del periodo comparable anterior como mínimo.

Un "conjunto completo de estados financieros" incluye lo siguiente:
(a) un estado de situación financiera a la fecha sobre la que se informa.
(b) una u otra de las siguientes informaciones:

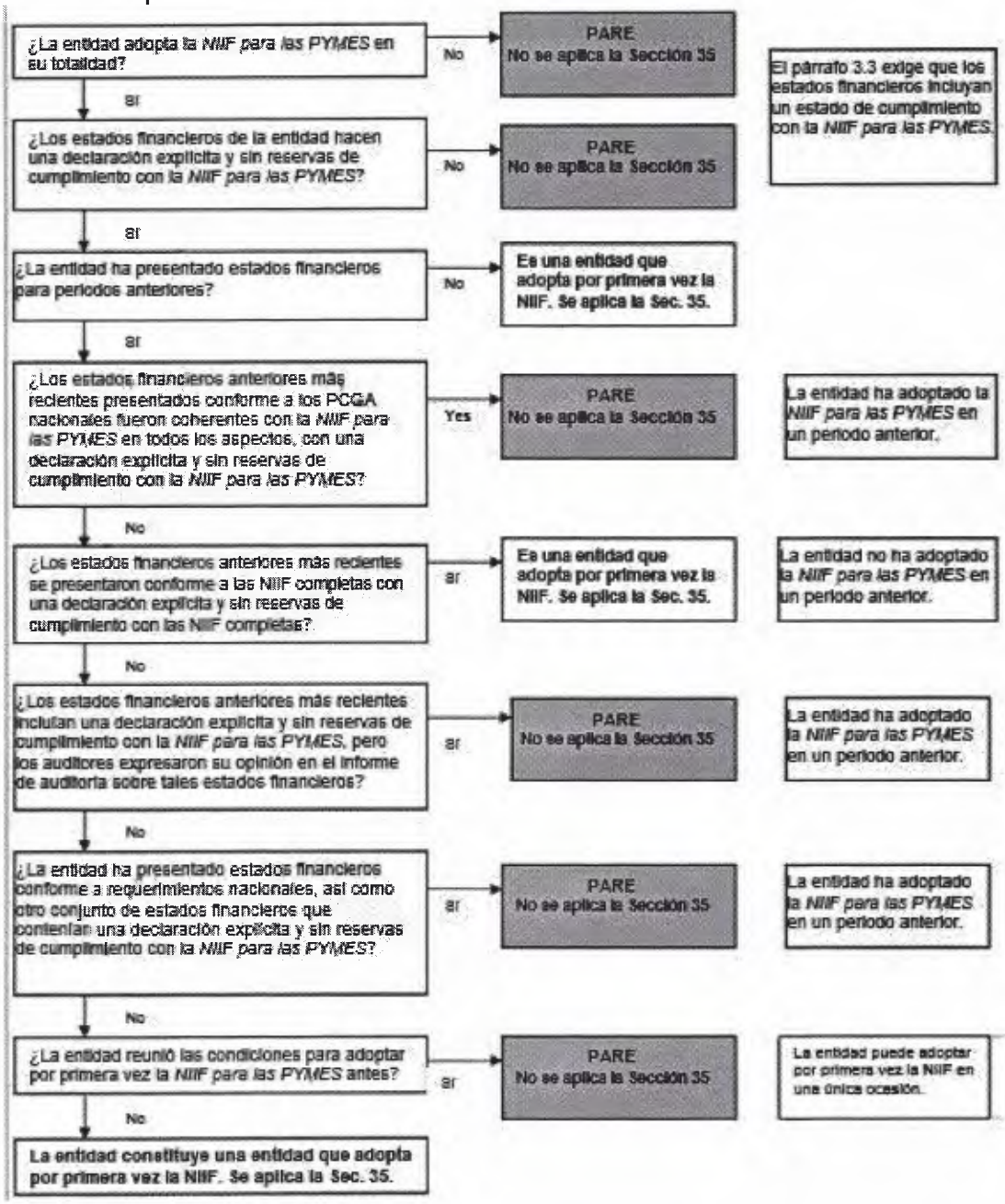
(i) un solo estado del resultado integral para el periodo sobre el que se informa que muestre todas las partidas de ingresos y gastos reconocidas durante el periodo, incluidas aquellas partidas reconocidas al determinar el resultado (que es un subtotal en el estado del resultado integral) y las partidas de otro resultado integral; o

(ii) un estado de resultados separado y un estado del resultado integral separado. Si una entidad elige presentar un estado de resultados y un estado del resultado integral, el estado del resultado integral comenzará con el resultado y, a continuación, mostrará las partidas de otro resultado integral.

(c) un estado de cambios en el patrimonio del periodo sobre el que se informa.
(d) un estado de flujos de efectivo del periodo sobre el que se informa y
(e) notas, que comprenden un resumen de las políticas contables significativas y otra información explicativa.

En la figura 1 se presenta una guía para determinar si la entidad está adoptando la NIIF para las PYMES por primera vez.

Figura 1: Árbol de decisión: determinación de si una entidad adopta por primera vez la NIIF para las PYMES

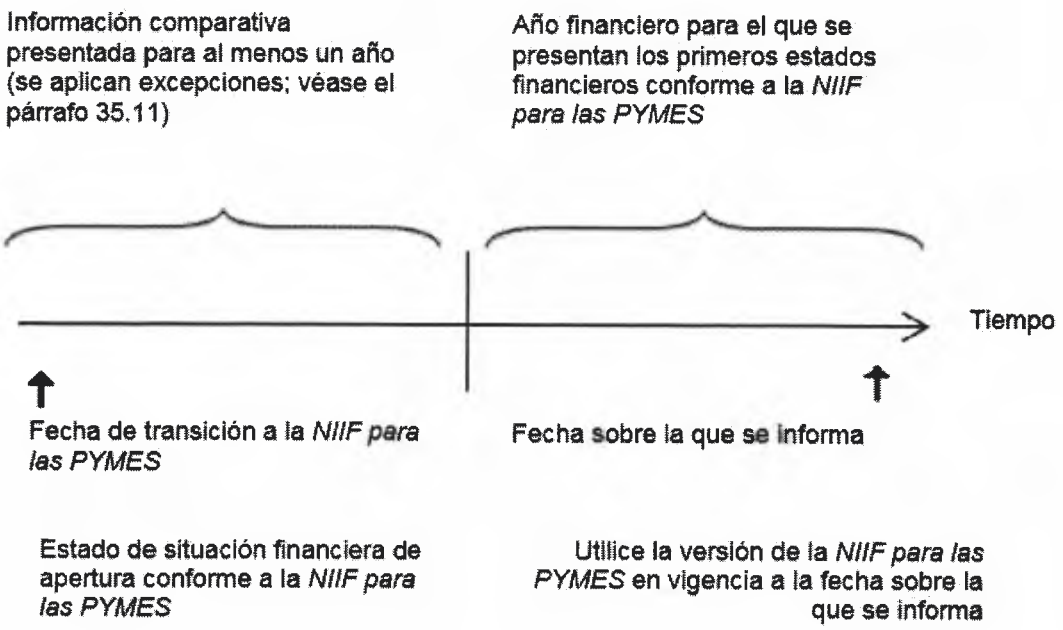


Fuente: Fundación IFRS (2011).

2. Identificar la fecha de transición a la NIIF para las PYMES (ver párrafo 35.6 de la NIIF para las PYMES)

La fecha de transición a la NIIF para las PYMES de una entidad es el comienzo del primer periodo para el que la entidad presenta información comparativa completa, de acuerdo con esta NIIF, en sus primeros estados financieros conformes a esta NIIF.

Figura 2: Ilustración de la diferencia entre la fecha de transición a la NIIF para las PYMES y la fecha sobre la que se informa.



Fuente: Fundación IFRS (2011).

3. Comprender lo que se requiere, lo que se permite y lo que se prohíbe al seleccionar las políticas contables de una entidad por primera vez de acuerdo con la NIIF para las PYMES (ver párrafo 35.8 de la NIIF para las PYMES)

Seleccionar las políticas contables que se utilizan a través de todos los periodos presentados (es decir, incluyen información comparativa) en el primer conjunto de estados financieros que cumpla con la NIIF para las PYMES. Esas políticas contables deben aplicarse retroactivamente, salvo las transacciones no retroactivas (párrafo 35.9), las exenciones (párrafo 35.10) y la impracticabilidad (párrafo 35.11).

4. Comprender las excepciones obligatorias y las exenciones opcionales que se detallan en la Sección 35 respecto de la aplicación retroactiva de la NIIF para las PYMES al adoptar la norma por primera vez (ver párrafos del 35.9 al 35.11 de la NIIF para las PYMES)

5. Preparar un estado de situación financiera de apertura (ver párrafo 35.7 de la NIIF para las PYMES)

El estado de situación financiera de apertura está elaborado a la fecha de transición a la NIIF para las PYMES.

Una entidad deberá, en su estado de situación financiera de apertura de la fecha de transición a la NIIF para las PYMES:

(a) reconocer todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento sea requerido por la NIIF para las PYMES;
(b) no reconocer partidas como activos o pasivos si esta NIIF no permite dicho reconocimiento;
(c) reclasificar las partidas que reconoció, según su marco de información financiera anterior, como un tipo de activo, pasivo o componente de patrimonio, pero que son de un tipo diferente de acuerdo con esta NIIF; y
(d) aplicar esta NIIF al medir todos los activos y pasivos reconocidos.

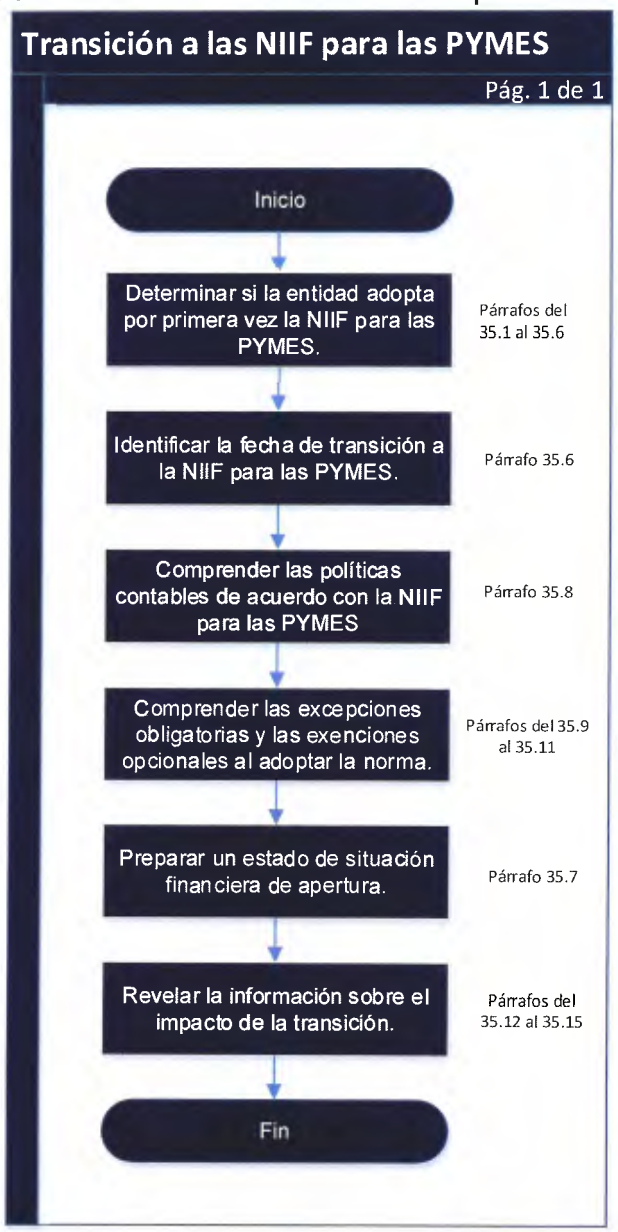
6. Revelar la información sobre el impacto de la transición (ver párrafos del 35.12 al 35.15 de la NIIF para las PYMES)

Una entidad que adopte por primera vez la NIIF para las PYMES:

- Revelar las notas con la explicación del impacto de la transición de un marco contable anterior a la NIIF para las PYMES en su situación financiera, rendimiento financiero y flujos de efectivo sobre los que informa.

Este proceso de transición a las NIIF para las PYMES (2009) se presenta en la figura 3, que contiene el diagrama de flujo con cada una de las actividades a realizar y su vinculación con el párrafo correspondiente de la Sección 35 de las NIIF para las PYMES.

Figura 3: Proceso de transición a la NIIF para las PYMES.



Fuente: Adaptado de Fundación IFRS (2011).

La información disponible en este documento fue adaptada de Fundación IFRS (2011) y de la NIIF para las PYMES (2009).

Elaborado por:	Revisado por:	Aprobado por:

ANEXO I: CUESTIONARIO PARA LA EVALUACIÓN DE RIESGOS PSICOSOCIALES EN EL TRABAJO

Versión corta para empresas de menos de 25 trabajadores y trabajadoras. Adaptación del Cuestionario Psicosocial de Copenhague, CoPsoQ.

Disponible en la página web: http://www20.gencat.cat/portal/site/empresaiocupacio/menuitem.32aac87fcae8e050a6740d63b0c0e1a0/?vgnextoid=b90605a75c3db210VgnVCM1000008d0c1e0aRCRD&vgnextchannel=b90605a75c3db210VgnVCM1000008d0c1e0aRCRD&vgnextfmt=default

Elaborado por:	Revisado por:	Aprobado por:

ANEXO J: MODELO DE COMUNICADO PARA LA EVALUACIÓN DE RIESGOS PSICOSOCIALES

ANEXO IV DEL MANUAL DEL MÉTODO

PSQ CAT21 COPSOQ (Versión 1.5)

PARA LA EVALUACIÓN Y PREVENCIÓN DE LOS RIESGOS PSICOSOCIALES EN LAS EMPRESAS DE MENOS DE 25 TRABAJADORES Y TRABAJADORAS

Disponible en la página web: http://www20.gencat.cat/portal/site/empresaiocupacio/menuitem.32aac87fcae8e050a6740d63b0c0e1a0/?vgnextoid=b90605a75c3db210VgnVCM1000008d0c1e0aRCRD&vgnextchannel=b90605a75c3db210VgnVCM1000008d0c1e0aRCRD&vgnextfmt=default

Elaborado por:	Revisado por:	Aprobado por:

ANEXO K: CUESTIONARIO PARA LA EVALUACIÓN DE RIESGOS PSICOSOCIALES EN EL TRABAJO

ANEXO VI DEL MANUAL DEL MÉTODO PSQ CAT21 COPSOQ (Versión 1.5) PARA LA EVALUACIÓN Y PREVENCIÓN DE LOS RIESGOS PSICOSOCIALES EN LAS EMPRESAS DE MENOS DE 25 TRABAJADORES Y TRABAJADORA

Disponible en la página web: http://www20.gencat.cat/portal/site/empresaiocupacio/menuitem.32aac87fcae8e050a6740d63b0c0e1a0/?vgnextoid=b90605a75c3db210VgnVCM1000008d0c1e0aRCRD&vgnextchannel=b90605a75c3db210VgnVCM1000008d0c1e0aRCRD&vgnextfmt=default

Elaborado por:	Revisado por:	Aprobado por:

ANEXO L: DESCRIPCIÓN DE CARGO

DESCRIPCIÓN DEL PUESTO		
Identificación del Puesto	**Título del puesto:** Administrador de contratos	**Fecha:** 05/05/2014
	Ocupante: (Nombre del ocupante)	**Preparada por:** Administrador de contratos
	Localización: Consultora 2MG, C.A.	**Aprobada por:** Consultor senior
	Departamento: Administración	
	Subordinado a: Consultor senior	
1.Propósito General	Gestionar los recursos internos y externos, materiales y humanos, necesarios para prestar el servicio de consultoría.	
2.Principales Desafíos	1.- Administrar los recursos de la consultora de forma que no se incurran en costos innecesarios y se cumpla con el pago de las obligaciones. 2.- Evaluar y definir los montos de las horas de consultoría y de los sueldos del personal de la empresa para garantizar la rentabilidad y la competitividad en el mercado nacional. 3.- Evaluar la necesidad de contratar por honorarios profesionales a personal externo y definir su cometido.	

3.Principales Áreas de Responsabilidad

Importancia	Acciones	Resultado final esperado	Formas de medir el logro
1	Elaborar los contratos de servicios de consultoría del cliente.	Contrato de servicio	1.- Elaboración de un contrato al iniciar cada servicio de consultoría.
2	Administración del personal de la consultora.	Cálculos del pago de nómina y de pasivos laborales.	1.- Pagos de nómina a tiempo. 2.- Cálculo a fin de mes de los pasivos laborales.
3	Administración de los recursos para el pago las obligaciones.	Pago de servicios. Pago de alquiler. Pago de tributos.	1.- Pagos realizados antes de su vencimiento.

Elaborado por:	Revisado por:	Aprobado por:

	4	Administración de los recursos necesarios para las operaciones de la consultora.	Analizar los pedidos de material de oficina y realizar las compras necesarias.	1.- Informe del análisis de los pedidos. 2.- Facturas de compras según el informe.
	5	Contratar los servicios profesionales de externos cuando se requiera.	Servicios profesionales en las áreas de legal, calidad y tecnología.	1.- Breve informe de la necesidad del servicio y de los resultados obtenidos.
	6	Realizar la evaluación del personal de la empresa junto al supervisor directo en cada caso.	Evaluaciones del personal.	1.- Informe de la evaluación de cada empleado. 2.- Incrementos salariales anuales según resultado de las evaluaciones.

4.Dimensiones

Total personal que depende del puesto: todos

Personal subordinado directo: ninguno

Costo total del personal a cargo: 0
Presupuesto anual operativo de la unidad:
Costo total activos bajo el control del titular del puesto:

5.Autoridad para la Toma de decisiones

Decisiones Esperadas	Recomendaciones Esperadas
1.- Participar en la selección del personal que trabajará en la consultora. 2.- Identificar los requerimientos que debe atender personal externo a la consultora.	1.- Proponer los materiales, equipos y servicios necesarios para las operaciones de la empresa. 2.- Recomendar los incrementos salariales anuales y otros beneficios de los empleados.

Elaborado por:	Revisado por:	Aprobado por:

DESCRIPCIÓN DEL PUESTO

Identificación del Puesto

Título del puesto: Consultor Senior	**Fecha:** 05/05/2014
Ocupante: ( )	**Preparada por:** Administrador de contratos
Localización: Consultora 2MG, C.A.	**Aprobada por:** Consultor senior
Departamento: Consultoría Contable	
Subordinado a:	

1.Propósito General

Gestionar las relaciones con los clientes, desde el primer contacto hasta la entrega y discusión de los informes.

2.Principales Desafíos

1.- Entender las necesidades del cliente para ofrecer soluciones que se adapten a la situación específica y al contexto del cliente.

2.- Mantener la comunicación con el cliente para la entrega y discusión de os resultados.

3.-

3.Principales Áreas de Responsabilidad

Importancia	Acciones	Resultado final esperado	Formas de medir el logro
1	Captar clientes.	Contrato de servicio	1.- Contratos de servicios firmados por el cliente.
2	Analizar la situación del cliente y proponer soluciones.	Informe que se presenta al cliente con las soluciones propuestas.	1.- Cronograma de actividades planificadas.
3	Entrega los resultados al cliente	Estados financieros, libros y demás reportes.	1.- Informe del cometido. 2.- Evaluación del servicio aplicada al cliente.
4	Contribuir en la formación profesional del personal a su	Cursos al personal.	1.- Evaluación de la percepción de los empleados.
5	Realizar la evaluación del personal a su	Evaluaciones del personal.	1.- Informe de la evaluación de cada

Elaborado por:	Revisado por:	Aprobado por:

4.Dimensiones	**Total personal que depende del puesto:** **Personal subordinado directo:** administrador de contratos, consultor junior. **Costo total del personal a cargo:** **Presupuesto anual operativo de la unidad:** **Costo total activos bajo el control del titular del puesto:**	
5.Autoridad para la Toma de decisiones	**Decisiones Esperadas**	**Recomendaciones Esperadas**
	1.- Proponer soluciones al cliente basado en el análisis de su situación actual y en sus necesidades. 2.- Decidir junto al cliente las actividades que se realizaran en cada consultoría. 3.- Participar en la selección del personal que trabajará en la consultora.	1.- Proponer los cursos o actualizaciones para la formación profesional del personal. 2.- Proponer mejoras en el proceso de consultoría contable.

Elaborado por:	Revisado por:	Aprobado por:

DESCRIPCIÓN DEL PUESTO

Identificación del Puesto

Título del puesto: Consultor Junior	**Fecha:** 05/05/2014
Ocupante: (Nombre del ocupante)	**Preparada por:** Administrador de contratos
Localización: Consultora 2MG, C.A.	**Aprobada por:** Consultor senior
Departamento: Consultoría Contable	
Subordinado a: Consultor Senior	

1.Propósito General

Gestionar la consultoría contable para pymes.

2.Principales Desafíos

1.- Coordinar y participar en la ejecución de las actividades necesarias para entregar los resultados de calidad al cliente.

2.- Contribuir en la formación profesional del personal a cargo.

3.Principales Áreas de Responsabilidad

Importancia	Acciones	Resultado final esperado	Formas de medir el logro
1	Planificar las actividades a ejecutar.	Cronograma de actividades.	1.- Resultados entregados a tiempo.
2	Ejecutar las actividades de la consultoría que le corresponden.	Entregables definidos en la planificación.	1.- Calidad de los entregables.
3	Participar en los cursos de mejoramiento profesional.	Aprendizaje en áreas relacionadas con el servicio prestado.	1.- Certificado de asistencia.
4	Contribuir en la formación profesional del personal a su cargo.	Orientación a los analistas durante el proceso de consultoría.	1.- Evaluación de la percepción de los analistas.
5	Realizar la evaluación del personal a su cargo.	Evaluaciones de los analistas.	1.- Informe de la evaluación de los analistas.

Elaborado por:	Revisado por:	Aprobado por:

4.Dimensiones	**Total personal que depende del puesto:** **Personal subordinado directo:** analistas. **Costo total del personal a cargo:** **Presupuesto anual operativo de la unidad:** **Costo total activos bajo el control del titular del puesto:**	
5.Autoridad para la Toma de decisiones	**Decisiones Esperadas**	**Recomendaciones Esperadas**
	1.- Revisar las actividades ejecutadas por los analistas y discutir las observaciones encontradas para su corrección.	1.- Proponer medidas que puedan ser sugeridas al cliente. 2.- Proponer mejoras en el proceso de consultoría contable.

Elaborado por:	Revisado por:	Aprobado por:

DESCRIPCIÓN DEL PUESTO

Identificación del Puesto		
	Título del puesto: Analista	**Fecha:** 05/05/2014
	Ocupante: (Nombre del ocupante)	**Preparada por:** Administrador de contratos
	Localización: Consultora 2MG, C.A.	**Aprobada por:** Consultor senior
	Departamento: Consultoría Contable	
	Subordinado a: Consultor Junior	

1.Propósito General

Ejecución de las actividades requeridas para lograr los resultados esperados por el cliente.

2.Principales Desafíos

1.- Ejecutar las actividades necesarias para entregar los resultados de calidad al cliente.

2.- Adquirir conocimientos y experiencia profesional.

3.Principales Áreas de Responsabilidad

Importancia	Acciones	Resultado final esperado	Formas de medir el logro
1	Ejecutar las actividades de la consultoría que le corresponden.	Entregables definidos en la planificación.	1.- Calidad de los entregables.
2	Participar en los cursos de mejoramiento profesional.	Aprendizaje en áreas relacionadas con el servicio prestado.	1.- Certificado de asistencia.

4.Dimensiones

Total personal que depende del puesto: ninguno

Personal subordinado directo: ninguno.

Costo total del personal a cargo:
Presupuesto anual operativo de la unidad:
Costo total activos bajo el control del titular del puesto:

Elaborado por:	Revisado por:	Aprobado por:

5.Autoridad para la Toma de decisiones	Decisiones Esperadas	Recomendaciones Esperadas
	1.- No se esperan decisiones a este nivel.	1.- Proponer medidas que puedan ser sugeridas al cliente. 2.- Proponer mejoras en el proceso de consultoría contable.

Elaborado por:	Revisado por:	Aprobado por:

DESCRIPCIÓN DEL PUESTO

Identificación del Puesto

Título del puesto: Secretaría	**Fecha:** 05/05/2014
Ocupante: (Nombre del ocupante)	**Preparada por:** Administrador de contratos
Localización: Consultora 2MG, C.A.	**Aprobada por:** Consultor senior
Departamento: Administración	
Subordinado a: Administrador de contratos	

1.Propósito General

Ejecución de las actividades de apoyo requeridas para lograr los resultados de la consultoría.

2.Principales Desafíos

1.- Realizar las actividades de apoyo que requiera el Administrador de contrato, los consultores o los analistas.

2.- Conocer las características del servicio prestado para atender los requerimientos del cliente o referirlo a la persona indicada en la empresa.

3.Principales Áreas de Responsabilidad

Importancia	Acciones	Resultado final esperado	Formas de medir el logro
1	Notificar las fechas de pago de servicios, alquileres y demás obligaciones al administrador de contratos.	Pagos de servicios, alquiler y otras obligaciones.	1.- Pagos realizados a tiempo.
2	Realizar las gestiones de cobranza a los clientes.	Cobranzas en los tiempos esperados.	1.- Notificaciones de cobro a los clientes.
3	Atender y canalizar las llamadas.	Llamadas atendidas a los responsables.	1.- Evaluación del cliente.
4	Ejecutar actividades de apoyo al administrador de contratos, consultores y analistas.	Cumplimiento de las actividades en los tiempos acordados.	1.- Actividades ejecutadas a tiempo/ actividades programadas.

Elaborado por:	Revisado por:	Aprobado por:

4.Dimensiones	**Total personal que depende del puesto:** ninguno **Personal subordinado directo:** ninguno. **Costo total del personal a cargo:** **Presupuesto anual operativo de la unidad:** **Costo total activos bajo el control del titular del puesto:**

5.Autoridad para la Toma de decisiones	Decisiones Esperadas	Recomendaciones Esperadas
	1.- No se esperan decisiones a este nivel.	1.- Proponer mejoras en el proceso de consultoría.

Elaborado por:	Revisado por:	Aprobado por:

ANEXO M: PERFIL DEL CARGO

PERFIL DEL CARGO		
1.Identificación del Puesto	**Título del puesto:** Asesor legal	**Fecha:** 10/05/2014
	Localización: Consultora 2MG, C.A.	**Preparada por:** Administrador de contratos
	Subordinado a: Administrador de contratos	**Aprobada por:** Consultor senior

2.- Requisitos	Estudios	Derecho / Leyes
	Nivel Académico	Universitario
	Experiencia	Mínimo 5 años de experiencia en el área
	Competencias	- Excelente manejo de relaciones interpersonales. - Carácter analítico. - Orientado a resultados. - Compromiso.
	Otros	- Dominio en las leyes vigentes.

3.Objetivo del cargo	Prestar un servicio de asesoramiento jurídico para resolver los conflictos legales que se le presenten a la empresa o a nuestros clientes.
4.- Principales Funciones	**1.- DERECHO MERCANTIL** - Realizar los trámites para crear la empresa. - Realizar los trámites legales que le correspondan a la empresa como los cambios en los estatutos y en la conformación de la empresa. - Ejercer acciones legales en casos de conflictos con proveedores o clientes. **2.- DERECHO ADMINISTRATIVO** - Realizar los trámites de lo relacionado con las autorizaciones, concesiones administrativas, licencias y otros aspectos administrativos que requiere la empresa para el desarrollo de sus actividades. - Asesorar sobre acciones de la empresa que pueden acarrear sanciones administrativas. - Asesorar y liderar las acciones ante sanciones administrativas. - Asesorar a la empresa sobre las ayudas y subvenciones que pueda solicitar. **3.- DERECHO LABORAL Y SEGURIDAD SOCIAL** - Asesorar en lo relativo a la celebración y extinción de contratos, negociación con sindicatos, tramitación de permisos de trabajo para trabajadores extranjeros y otros aspectos laborales. - Asesorar en temas relacionados con trámites ante el Ministerio del trabajo.[41]

[41] Adaptado de Jiménez, M (2013).

Elaborado por:	Revisado por:	Aprobado por:

PERFIL DEL CARGO		
1.Identificación del Puesto	**Título del puesto:** Asesor de calidad	**Fecha:** 10/05/2014
	Localización: Consultora 2MG, C.A.	**Preparada por:** Administrador de contratos
	Subordinado a: Administrador de contratos	**Aprobada por:** Consultor senior

2.- Requisitos	Estudios	Administración / Contabilidad / Procesos / Calidad
	Nivel Académico	Universitario
	Experiencia	Mínimo 5 años de experiencia en el área
	Competencias	- Excelente manejo de relaciones interpersonales. - Carácter analítico. - Orientado a resultados. - Compromiso.
	Otros	- Conocimientos en el área de contabilidad y administración.
3.Objetivo del cargo	Prestar un servicio de asesoramiento en calidad para los procesos contables de la empresa y de los clientes.	
4.- Principales Funciones	- Definir y evaluar los Indicadores de Gestión. - Efectuar las auditorías. - Desarrollar planes de mejora continua. - Elaborar y actualizar la documentación requerida en materia de calidad.	

Elaborado por:	Revisado por:	Aprobado por:

PERFIL DEL CARGO

1.Identificación del Puesto	**Título del puesto:** Asesor en sistemas	**Fecha:** 10/05/2014
	Localización: Consultora 2MG, C.A.	**Preparada por:** Administrador de contratos
	Subordinado a: Administrador de contratos	**Aprobada por:** Consultor senior

2.- Requisitos	Estudios	Sistemas / Computación / Informática
	Nivel Académico	Universitario
	Experiencia	Mínimo 5 años de experiencia en el área
	Competencias	- Excelente manejo de relaciones interpersonales. - Carácter analítico. - Orientado a resultados. - Compromiso.
	Otros	

3.Objetivo del cargo	Prestar un servicio de asesoramiento en tecnología y sistemas para proporcionar los servicios a los clientes.
4.- Principales Funciones	- Brindar soporte técnico a los usuarios - Realizar una rutina de respaldo de la información. - Proponer y mantener los recursos técnicos de la empresa. - Instalar los programas que se requieran. - Realizar el mantenimiento a los equipos. - Proponer y realizar las compras de los equipos.

Elaborado por:	Revisado por:	Aprobado por:

ANEXO N: LISTADO DE FORMATOS

Listado de Formatos		
Nombre del Formato	Código	Fecha de Aprobación
Encuesta de satisfacción de los empleados	F001	01/06/2014
SERVQUAL – Cliente	F002	01/06/2014
Auditoría del modelo de sistema de gestión de la calidad	F003	
Características contables del cliente	F004	14/07/2013
Modelo de contrato	F005	30/05/2014
Listado de hechos o transacciones que generalmente afectan la situación financiera de las empresas	F006	08/06/2014
Modelo del conjunto completo de los estados financieros	F007	08/06/2014
Proceso de Transición a la NIIF para las PYMES (2009)	F008	10/06/2014
Cuestionario para la evaluación de riesgos psicosociales en el trabajo	F009	22/11/2013
Modelo de comunicado para la evaluación de riesgos psicosociales	F010	22/11/2013
Modelo de comunicado de resultados de la evaluación de riesgos psicosociales	F011	22/11/2013
Descripciones de cargos	F012	22/04/2014
Perfiles de cargo	F013	10/05/2014
Listado de formatos	F014	30/05/2014

Elaborado por:	Revisado por:	Aprobado por:

ANEXO O: MEMORIA "EN CONFORMIDAD" CON LA GUÍA GRI

ÍNDICE

Pág.

1. Visión y estrategia 267
2. Perfil de la organización 268
3. Estructura de la dirección de la empresa y sistemas de gestión 273
4. Índice 278
5. Indicadores de desempeño 279

La memoria para la empresa Consultora 2MG, C.A. presenta la siguiente estructura para cumplir con lo indicado en el modelo del GRI.

1. Visión y estrategia

- **Exposición de la visión y estrategia de la organización con respecto a su contribución al desarrollo sostenible.**

  Visión: "Ser la empresa líder consultora contable para pymes en Venezuela que contribuya al desarrollo sostenible".

  Estrategia: contribuir con los tres factores que forman parte del desarrollo sostenible: económicos, ambientales y sociales.

- **Declaración del presidente describiendo los aspectos claves de la memoria.**

  En esta primera memoria de la Consultora 2MG, C.A. se han considerado la inclusión que respondan al desarrollo sostenible de la empresa. Cada una de las iniciativas tomadas tendrán su indicador que hará el proceso auditable. Con la medición del desempeño al final del primer año de ejercicio de la empresa, se tendrá información disponible para tomar las acciones preventivas y correctivas, así como la evaluación de las medidas que deben revisarse, incluirse o eliminarse.

  Somos una empresa PYME que pretende hacer un aporte al contribuir con el aspecto económico (siendo fuente de empleo, aportando beneficios laborales a nuestros empleados, ofreciendo servicios a nuestros clientes a precios competitivos, manteniendo relaciones perdurables con nuestros proveedores), ambiental (aplicando las 3 R: reduce, reutiliza y recicla) y social (ofreciendo condiciones de trabajo digno, respetando los derechos humanos, responsabilidad sobre el servicio que prestamos y participando en iniciativas sociales ya desarrolladas por fundaciones).

2. Perfil de la organización

En este apartado se da respuesta a la Visión general de la organización y del alcance de la memoria, así como información para ponerse en contacto con ella.

- **Nombre de la organización informante:** la empresa que desarrolla este modelo de memoria en conformidad con los criterios establecidos por el GRI se denomina Consultora 2MG, C.A.
- **Principales productos y/o servicios:** esta empresa se especializa e prestar servicios de consultoría contable a pymes en Venezuela, enmarcado en un modelo integral de sistema de gestión de la calidad.
- **Estructura operativa de la organización:** la empresa está conformada, en principio, por consultores que prestan servicio de consultoría contable y personal en las áreas de apoyo necesarias para llevar a cabo el servicio.
- **Países en los que opera la organización:** inicialmente la empresa solo prestará servicios en Venezuela. Para su apertura a otros países habría que adaptar algunos aspectos según las exigencias legales y contables.
- **Naturaleza de la propiedad; forma jurídica:** la empresa es una compañía anónima, constituida por dos socios que forman la directiva de la organización.
- **Naturaleza de los mercados a los que sirven:** nuestros clientes son empresas pymes de diferentes tipos de actividad económica que requieren servicios de consultoría contable de calidad.
- **Magnitud de la organización informante:** la Consultora 2MG, C.A. es una empresa pyme que cuenta con menos de 25 empleados.

- **Lista de partes interesadas, principales características de cada una, y relación que mantienen con la organización informante:** las partes interesadas se presentan en la tabla 1.

Tabla 1. Principales características y relaciones con las partes interesadas.

Partes Interesadas	Características	Tipo de Relación
Clientes	Empresas pymes que requieren servicio de consultoría contable y valoran la calidad.	Se establecen alianzas ganar-ganar en las que se presta un servicio de calidad para agregar valor a cambio de una buena relación de trabajo y remuneración.
Directiva	Socios emprendedores que tienen conocimientos contables y valoran prestar servicios de calidad.	La directiva se compromete a la mejora continua de sus procesos, y en lograr las alianzas con las partes interesadas para el éxito sostenible de la organización.
Empleados	Personas que valoran la calidad de servicio, el trabajo en equipo y esperan tener un desarrollo profesional en la empresa.	Se obtiene el compromiso y un servicio de calidad de los empleados a cambio de su desarrollo profesional y una buena remuneración.
Proveedores	Empresas o particulares que buscan clientes frecuentes y presten servicios en las áreas de apoyo de la empresa.	La empresa busca servicios de calidad especializados en los procesos de apoyo, a cambio de la remuneración adecuada, la fidelidad y dar buenas referencias del servicio.
Sociedad	El entorno que rodea a los clientes, directiva, empleados, proveedores, familiares, amigos, compañeros de trabajo o afectados por las operaciones de la empresa.	Agregar valor en las empresas donde se presentan el servicio para contribuir a su mejora y su sostenibilidad.

- **Persona/s de contacto para temas relacionados con la memoria y forma de contactar:** las personas contacto de la organización son los socios (el consultor senior y el administrador de contratos).

- **Periodo cubierto por la memoria de la información facilitada:** se trata de la memoria de una empresa que está iniciando operaciones. Se establecen las características iniciales para que puedan ser evaluadas al finalizar el primer año de servicio.

- **Fecha de la memoria anterior más reciente:** esta es la primera memoria de la empresa y por eso no existe una memoria anterior.

- **Cobertura de la memoria:** con esta memoria se pretende cubrir los aspectos relacionados con el impacto social y medioambiental de la empresa en el inicio de sus operaciones.
- **Cambios significativos adoptados desde la anterior memoria:** aunque no existe una memoria anterior, el cambio anterior más significativo es que se ha conseguido una guía para responder a los puntos relacionados con la sociedad y medio ambiente.
- **Bases para elaborar memorias de empresas conjuntas, filiales compartidas, instalaciones arrendadas, operaciones de servicios externos y otras situaciones:** este punto no aplica porque se trata de una empresa pyme que está iniciando sus operaciones y no posee empresas conjuntas o afines.
- **Descripción de la naturaleza y efectos de cualquier cambio respecto a la memoria anterior:** este ítem no aplica porque esta es la primera memoria de la empresa.
- **Decisiones de no aplicar los principios del GRI en la elaboración:** los once principios del GRI son: transparencia, globalidad, exhaustividad, relevancia, contexto de sostenibilidad, precisión, neutralidad, comparabilidad, claridad, periodicidad y auditabilidad. Se ha decidido no aplicar los principios de globalidad (al no haber iniciado operaciones no hemos involucrado a todas las partes interesadas, esto cambiará al tener relaciones más estrechas con los responsables), contexto de sostenibilidad (ya que se trata de la primera memoria y faltan muchas iniciativas por tomar al respecto), la comparabilidad (al ser la primera no tenemos una memoria de referencia).
- **Definiciones usadas en la contabilidad de los costos y beneficios sociales, ambientales y económicos:** en los aspectos sociales hay muchos que no están relacionados con una partida en la contabilidad ya que

se refieren a aspectos intangibles. Sin embargo, las partidas de Capacitación y perfeccionamiento del personal y de otros gastos reflejan la inversión económica en el desarrollo profesional del personal y la contribución semestral a eventos de fundaciones (carreras, funciones de cine, etc.) respectivamente.

En los aspectos ambientales la contribución no es directamente monetaria y no afecta la contabilidad de la empresa. Se decidió participar voluntariamente en la iniciativa "Tapas por la vida" que tiene un impacto ambiental y uno social. Consiste en reunir tapas de plástico y entregarlas en los centros de recolección para que sean recicladas y el dinero que ellos recaudan con el reciclaje se destina a ayudar a los niños con cáncer.

Otra de las políticas ambientales de la empresa tienen que ver con las 3 R: Reduce, Reutiliza y Recicla. Se Reduce al no imprimir documentos o registros que no son necesarios presentar en físico, muchos documentos como por ejemplo las declaraciones de Impuestos se emiten directamente desde el portal Web de SENIAT y se guardan en formato PDF. Se Reutiliza cuando las hojas se usan por ambas caras y se Recicla entregando las hojas reutilizadas a un centro de reciclaje.

En los aspectos económicos están las partidas relacionadas con los Sueldos profesionales, Servicios y prestaciones sociales relacionados con los sueldos profesionales, Sueldo del personal administrativo y de apoyo, Carga y prestaciones sociales relacionadas con los sueldos administrativos. También, se tiene información en los contratos de los honorarios profesionales por los servicios de consultoría prestados, los cuales se registran en las cuentas de ingresos de la contabilidad.

- **Cambios significativos respecto a años anteriores respecto a métodos de cálculo de la información económica, ambiental o social:** no aplica porque la empresa está iniciando operaciones.

- **Políticas y medidas internas para garantizar los principios establecidos de la GRI:** para cada uno de los once principios se explica su política y medidas:

  Trasparencia: las políticas y la memoria estarán disponibles en la página Web de la empresa para que sean de dominio público.

  Globalidad: este principio podrá ser aplicado a partir del segundo año de operaciones de la empresa para poder involucrar a todas las partes interesadas en el enfoque y mejora continua de las memorias.

  Exhaustividad: en esta memoria se incluyen las políticas referidos a los aspectos económicos, ambientales y sociales.

  Relevancia: se presentan la información de las políticas y medidas que son trascendentes para la elaboración de esta memoria.

  Contexto de sostenibilidad: al ser una empresa que presta servicios de consultoría no se producen contaminantes, emisiones y vertidos importantes, por lo cual se contribuye con el reciclaje de papel y con las tapas de plástico que se donan. En las próximas memorias se evaluarán las nuevas iniciativas que se puedan incorporar.

  Precisión: el margen de confianza se logrará al reflejar los valores obtenidos de la aplicación de nuestros indicadores.

  Neutralidad: la información será objetiva pues los datos serán expresados en indicadores numéricos que representen la contribución de la empresa al desarrollo sustentable.

  Comparabilidad: al ser la primera no tenemos una memoria de referencia. Será comparable en el segundo año de ejercicio de la empresa.

  Claridad: esta memoria está redactada de una forma clara y sencilla de forma que pueda ser comprendida por los lectores.

Periodicidad: estas memorias se revisarán anualmente, al finalizar cada ejercicio de la empresa para analizar y evaluar los resultados de su aplicación e incorporar las mejoras.

Auditabilidad: los datos requeridos para cada uno de los indicadores serán recogidos mensualmente para que pueda estar disponible para los auditores, ya sean internos o externos.

- **Políticas y medidas para proporcionar la verificación de la memoria en su conjunto:** la información será verificable a través de los indicadores, y en los casos que corresponda tendrá su soporte en los registros contables de la empresa.
- **Medios a través de los cuales los interesados pueden encontrar información adicional acerca de aspectos económicos, ambientales y sociales de las actividades de la organización:** Una vez que la empresa realice la inversión para diseñar su página Web, se colocará información de las políticas y planes para el desarrollo sostenible de empresa y de las iniciativas que se apoyan de otras fundaciones u organizaciones.

3. Estructura de la dirección de la empresa y sistemas de gestión

- **Estructura de la dirección de la organización:** la directiva de la empresa está conformada por 2 socios, uno de ellos es el Administrador de contratos y el otro es un Consultor Senior.
- **Indicar el alcance de la responsabilidad de los principales comités, y las responsabilidades directas sobre el desempeño económico, social y ambiental:** se conformará cada año un comité con 3 representantes, donde al menos uno de ellos pertenezca a la directiva de la empresa, para discutir el desempeño de las medidas planificadas para el año.

Las responsabilidades sociales serán las siguientes: los empleados realizarán las sugerencias de los cursos de mejoramiento profesional que requieran. Por su parte la directiva debe tomar en cuenta dichas opciones y lo observado en la evaluación anual de los empleados para determinar el tipo de capacitación que se va a planificar para el año. La directiva hará una contribución semestral de dos entradas a eventos de fundaciones (carreras, funciones de cine, etc.) y hará un sorteo entre los empleados para que disfruten de dicho evento.

En los aspectos ambientales: cada empleado debe practicar la cultura de reducir, reutilizar y reciclar. En el caso de las tapas, todos serán responsables de recolectar las tapas en sus actividades diarias, con sus familiares y amigos. Mensualmente, se designará un encargado de llevarlas a un centro de recolección.

En los aspectos económicos será la directiva quien considerando el estudio de mercado realice el presupuesto anual para sueldos y aspectos relacionados, así como realizar los aumentos de los honorarios profesionales cobrados a los clientes, de forma que sigan siendo competitivos en el mercado.

- **Porcentaje de la junta directiva formada por consejeros independientes sin cargo ejecutivo:** no se contrataran consejeros independientes para la primera memoria. Cada año se realizará la evaluación de si se requiere dicha asesoría.
- **Proceso para determinar la necesidad de guiar las estrategias del grupo hacia temas como riesgos sociales y ambientales:** antes de realizar la reunión del comité la persona que ocupa el cargo de Secretaría buscará información revelada en Internet sobre otras empresas que hayan desarrollado políticas o tomado medidas para el desarrollo sustentable. Las ideas que considere que se ajustan más a la realidad de la consultora serán

discutidas en el comité para evaluar si pueden ser adoptadas o generan ideas sobre otras iniciativas que pueden tomarse.

- **Procesos directivos para supervisar la identificación y la gestión de las oportunidades y los riesgos económicos, sociales y ambientales:** la información recabada antes del comité será enviada por correo electrónico a la directiva, así como las ideas que se han evaluado como viables. Será la directiva quien analizando las iniciativas presentadas, decida si serán aplicadas o no. En caso de no llegar a un acuerdo, se realizará una nueva reunión de la directiva con el personal que conforma el comité.
- **Relación entre la remuneración directiva y la consecución de los objetivos financieros y no financieros de la organización:** el sueldo de cada uno de los empleados tiene una parte fija y otra variable que corresponde a un bono por consecución de objetivos incluyendo aquellos que tienen que ver directamente con el servicio de consultoría prestado y los que se relacionan con las políticas aquí establecidas sobre el desarrollo sostenible de la organización.
- **Estructura de la organización y miembros fundamentales responsables de la supervisión, puesta en práctica y auditoría de las políticas sociales, económicas y ambientales:** los miembros de la empresa responsables de la supervisión son los dos socios. Cada empleado es responsable de las actividades de la puesta en práctica que se definieron en este documento. La auditoría será realizada por un Consultor Junior y será revisada por el Administrador de Contratos.
- **Declaraciones de valores, principios o códigos de conducta internos y políticas referentes al desempeño económico, social y ambiental y su nivel de implantación:** los valores y principios referentes al desempeño en esta materia (los once principios del modelo de GRI) y las políticas explicados en este documento son declaradas a través de correos

informativos que elabora la Secretaría con la información de los comité que se realizan y los revisa el Administrador de Contratos.

- **Mecanismos que permiten a las partes interesadas comunicar sus recomendaciones a la junta directiva:** las partes interesadas podrán comunicar sus recomendaciones enviándolas al correo electrónico de cualquiera de los dos socios que conforman la directiva, por llamadas, video conferencias o reuniones.
- **Bases para la identificación y selección de las principales partes interesadas:** las partes interesadas serán aquellas que están más estrechamente relacionadas con la operación de la empresa como los empleados, clientes, proveedores, etc. En principio se tratará de
- **Métodos de consultas a las partes interesadas:** se realizarán entrevistas estructuradas donde:

  Se le solicitarán ideas para el desarrollo sustentable de la organización.

  Se le pedirá opinión sobre las iniciativas que se han discutido en el comité y que se han preseleccionado para su aplicación.

  Se le preguntará si han tomado iniciativas en los aspectos sociales, ambientales o económicos, que las describa e indique el impacto que ha tenido su aplicación.

  Se le preguntará sobre sus expectativas sobre el desarrollo sustentable en su organización y en la nuestra.
- **Tipo de información generada por las consultas de las partes interesadas:** se obtendrá información sobre su opinión para nuevas ideas para el desarrollo sustentable, de las ideas que la empresa ha preseleccionado, de las iniciativas que ellos han tomado y expectativas. En el caso de que esa parte interesada haya desarrollado alguna iniciativa se le preguntará si se puede tener acceso a ella para que nos sirva de referencia.

- **Empleo de información obtenida como resultado del compromiso con las partes interesadas:** la información obtenida será analizada junto con las ideas propuestas en el comité para seleccionar aquellas que sean viables y beneficiosas para el desarrollo sostenible.
- **Explicación de si el principio de precaución es tenido en cuenta por la organización y de qué modo:** el principio de precaución es tomado en cuenta por la empresa, tomando la iniciativa de aplicar el modelo de GRI en el momento de inicio de operaciones de la organización. Como empresa estamos comprometidos con el tema del desarrollo sostenible y por ello queremos incorporarlo antes de que se evidencie la necesidad de hacerlo.
- **Compromisos u otras iniciativas voluntarias de tipo económico, social o ambiental externos a la empresa que ésta apoya:** inicialmente se apoya de forma voluntaria una iniciativa de una fundación denominada "Tapas por la vida" la cual tiene un impacto ambiental ya que reciclan tapas de plástico y uno social porque destinan el dinero recaudado para apoyar a niños con cáncer. Además, como parte de la recreación de nuestros empleados hemos decidido participar semestralmente comprando dos entradas en eventos que realicen para la recaudación de fondos para beneficios sociales.
- **Pertenencia a asociaciones industriales o empresariales y/o organizaciones asesoras nacionales o internacionales:** la empresa no está asociada a organizaciones asesoras. En las siguientes evaluaciones de las memorias debe buscarse información al respecto para analizar la conveniencia de pertenecer a alguna asociación.
- **Políticas para la gestión de los impactos anteriores o posteriores que haya causado la organización:** no se han generado impactos anteriores porque es una empresa que está iniciando operaciones. En la siguiente memoria se evaluarán los impactos causados por la organización para establecer las políticas para la gestión de los mismos.

- **Políticas para la gestión de los impactos indirectos económicos, sociales o ambientales causados por la organización:** para la siguiente memoria se evaluarán los impactos indirectos causados por la organización para establecer las políticas para la gestión de los mismos.
- **Principales decisiones tomadas durante el periodo de elaboración de la memoria respecto a cambios en las operaciones o de ubicación:** como esta es la primera memoria de la empresa, las principales decisiones se tomaron están relacionadas con el establecimiento de los valores, principios y políticas que adoptará la empresa para el desarrollo sostenible.
- **Programas y procedimientos respecto al desempeño económico, social y ambiental:** los programas que se han diseñado en el aspecto social son el de Capacitación y perfeccionamiento del personal y la contribución semestral a eventos de fundaciones (carreras, funciones de cine, etc.).

  En los aspectos ambientales se decidió participar voluntariamente en la iniciativa "Tapas por la vida" que tiene un impacto ambiental y uno social y en la aplicación de la política de las 3 R: Reduce, Reutiliza y Recicla orientada a la utilización del papel en la oficina.

  En los aspectos económicos están las políticas de sueldos y salarios, y las políticas de aumento semestral de los honorarios profesionales. En ambos casos, considerando el mercado para que sean competitivos.
- **Estado de certificación de sistemas de gestión económica, social y ambiental:** a la fecha de elaboración de esta memoria no se está tramitando certificaciones porque la empresa está iniciando operaciones.

4. Índice

Al inicio de esta memoria se presenta la tabla de contenido donde se identifica cada sección o apartado que la conforma.

5. Indicadores de desempeño

Los indicadores para evaluar y describir la actuación de la empresa los divide el GRI en los tres grandes ámbitos coincidentes con la triple línea de actuación de la RSE: social, económico y medioambiental. Estos indicadores, que son en definitiva medidas de actuación, pueden ser cualitativos o cuantitativos, y si se trata de estos últimos puede venir dado en cifras absolutas o ratios.

A continuación se expone en la tabla 1 los indicadores que se utilizarán clasificados según la triple cuenta de resultados y con un código cada uno para que puedan ser auditadas las memorias con facilidad, ver que incluyen todos los indicadores requeridos y para que las partes interesadas puedan comparar indicadores de actuación de distintas empresas.

Tabla 1. Indicadores que se utilizarán del Modelo de GRI

INDICADORES DE ACTUACIONES ECONÓMICAS: IMPACTOS DIRECTOS	
Clientes	**Indicador de flujo monetario:** **EC1 Ventas netas**
Proveedores	**Indicador de flujo monetario:** **EC3 Coste de todas las mercancías, materias primas, bienes adquiridos y servicios contratados.**
	EC4 Porcentaje de contratos que fueron pagados conforme a los términos acordados, excluyendo las sanciones estipuladas. Estos términos podrían incluir condiciones como calendario y forma de pago, u otros requisitos. ***Este indicador es el porcentaje de contratos que fueron pagados en los términos acordados, con independencia de los detalles de los mismos.***
Empleados	**Indicador de flujo monetario:** **EC5 Gastos salariales totales (incluir salarios, pensiones, otros subsidios e indemnizaciones por desempleo) detallado por países o regiones.** ***Estas cifras deberían referirse a pagos actuales que no incluyan futuras obligaciones.***

Cont. Tabla 1. Indicadores que se utilizarán del Modelo de GRI

INDICADORES DE ACTUACIONES ECONÓMICAS: IMPACTOS DIRECTOS	
Proveedores de Capital	**Indicador de flujo monetario:** **EC6 Distribución entre los proveedores de capital, desglosada por interés sobre deudas y préstamos, y dividendos sobre acciones de todo tipo, con especificación de cualquier retraso de los dividendos preferentes. Esto abarca todo tipo de deudas y préstamos, no sólo la deuda a largo plazo.**
	EC7 Aumento o disminución de las ganancias retenidas al final del periodo.
Sector Público	**Indicador de flujo monetario:** **EC8 Suma total de impuestos de todo tipo pagados, clasificados por países.**
	EC9 Subsidios recibidos clasificados por países o regiones. ***Esto se refiere a desgravaciones fiscales, subvenciones y otros tipos de beneficios financieros que no representan una transacción de bienes y servicios.***
	EC10 Donaciones a la comunidad, a la sociedad civil y a otros grupos, en metálico y en especie, desglosados por tipos de grupos.
INDICADORES DE ACTUACIONES MEDIOAMBIENTALES	
Materiales	**EN1 Uso total de materia prima, aparte del agua, clasificados por tipos.** ***Dar el informe en toneladas, kilogramos o volumen.***
Energía	**EN3 Uso de energía directa proporcionada por fuentes primarias.** ***Informe de todas las clases de energía usadas por la organización para sus operaciones así como para la producción y distribución de productos energéticos (eléctrica o calor) a otras organizaciones. Referirlo en julios.***
Agua	**EN5 Consumo total de agua.**
INDICADORES DE ACTUACIONES SOCIALES: PRÁCTICA LABORAL Y TRABAJO DIGNO	
Empleo	**LA1 Informe detallado de la mano de obra, donde sea posible, por región/país, situación (empleado/desempleado), tipo de contratación (jornada completa/partida), y por contrato laboral (indefinido o permanente/ de duración determinada).** ***También identificar la mano de obra contratada por la entidad conjuntamente con otros empleados (trabajadores de agencia a temporal o coempleados) distribuidos por región/país.***
	LA2 Creación neta de empleo y el promedio de facturación distribuidos por región/país.

Cont. Tabla 1. Indicadores que se utilizarán del Modelo de GRI

INDICADORES DE ACTUACIONES SOCIALES: PRÁCTICA LABORAL Y TRABAJO DIGNO	
Relaciones laborales/ dirección	**LA4 Política y procedimientos implicados en la información, consulta y negociación con los trabajadores sobre los cambios en las actividades de la organización. (P.e. reestructuración)**
Seguridad y salud	**LA5 Método de notificación y registro de enfermedades y accidentes laborales en referencia al Repertorio de recomendaciones prácticas de la OIT sobre registro y notificación de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales.**
	LA6 Descripción de las comisiones conjuntas sobre seguridad y salud incluyendo la dirección y los representantes de los trabajadores y una proporción de personal al amparo de dichas comisiones.
	LA7 Accidentes comunes, días perdidos y tasas de absentismo laboral y número de accidentes laborales mortales, incluyendo trabajadores subcontratados.
Formación y educación	**LA9 Media de las horas de formación recibidas por trabajador y año según la categoría del trabajador.** ***(p.e. mandos superiores, mandos medios, profesionales, técnicos, personal de producción y de mantenimiento).***
Diversidad y oportunidad	**LA10 Descripción de políticas o programas de igualdad de oportunidades así como sistemas de control para asegurar acuerdos y resultados de los controles.** ***Políticas de igualdad de oportunidades podrían estar dirigidas al acoso en el trabajo o discriminación positiva relativos a pautas históricos de discriminación.***
	LA11 Composición de los departamentos superiores de gestión y gobierno corporativo (incluido junta directiva), teniendo en cuenta la proporción entre sexos y otros indicadores de diversidad, si se consideran culturalmente apropiadas.
INDICADORES DE ACTUACIONES SOCIALES: DERECHOS HUMANOS	
Estrategia y dirección	**HR1 Descripción de las políticas, directrices, estructura corporativa y procedimientos para tratar todos los aspectos de los derechos humanos vinculados a las actividades, incluir mecanismos de control y resultados.** **Indicar el grado de seguimiento de los estándares internacionales existentes como la Declaración Universal y el Convenio Fundamental de los Derechos Humanos de la OIT.**
Ausencia de discriminación	**HR4 Descripción de la política global y procedimientos y programas que previenen todas las formas de discriminación en las actividades, incluyendo sistemas de control y resultados de los mismos.**

Cont. Tabla 1. Indicadores que se utilizarán del Modelo de GRI

INDICADORES DE ACTUACIONES SOCIALES: DERECHOS HUMANOS	
Trabajo de menores	**HR6 Descripción de la política con exclusión de trabajo infantil como define el Convenio 138 de la OIT y el grado en que esta política está visiblemente aplicada y establecida, también la descripción de procedimientos y programas para aplicar este tema, incluyendo sistemas de control y resultados de este control.**
Trabajo forzado	**HR7 Descripción de la política de rechazo el trabajo forzado y el grado en que esta política está visiblemente aplicada y establecida, también la descripción de procedimientos y programas para aplicar este tema, incluyendo sistemas de control y resultados de este control.**
Soborno y corrupción	**SO2 Descripción de la política, procedimiento y manejo de sistemas y mecanismos conformes, en torno a la corrupción y soborno, dirigido tanto a las organizaciones como a los empleados.** ***Incluir un comentario de cómo la organización cumple los requisitos de la OECD, Convenio de lucha contra la corrupción.***

"Esta memoria se ha elaborado en conformidad con la Guía 2002 del GRI, y constituye una presentación equilibrada y razonable del desempeño económico, social y ambiental de nuestra organización".

Firma del representante de la empresa