

RESEÑA DEL LIBRO

*CONTABILIDAD SUPERIOR. BUENAS PRÁCTICAS
DE GOBIERNO, DE GRACIELA MARÍA SCAVONE
Y JUAN CARLOS VIEGAS (COORDS.)*

ISBN 978-987-716-076-5, Osmar Buyatti Librería Editorial, 2017

Diana Albanese¹

El libro *Contabilidad superior. Buenas prácticas de gobierno*, de Graciela María Scavone y Juan Carlos Viegas (coords.) constituye el segundo tomo de la colección “Contabilidad Superior” y se desarrolla en el marco de los pronunciamientos dictados por la OCDE (2004) y G20-OCDE (2015). Aborda temas vinculados con las buenas prácticas de gobierno, su relación con la contabilidad y el desarrollo sustentable. La obra consta de 12 capítulos agrupados en 5 secciones, escritos por prestigiosos autores de América Latina a fin de compartir los avances que se observan en los procesos de globalización en consonancia con el propósito de los mercados de capitales para brindar información “transparente y fiable”.

En la primera sección se trata el tema de la “Ética y las Buenas Prácticas de Gobierno”, el cual se desarrolla en tres capítulos. En el primer capítulo, el au-

¹ Diana Albanese. Contadora pública, magíster en Administración. Profesora titular de la signatura Auditoría para la carrera de grado de Contador Público y de los módulos de Auditoría Externa y Auditoría Interna de la carrera de posgrado Especialización en Contabilidad Superior, Control y Auditoría del Departamento de Ciencias de la Administración de la Universidad Nacional del Sur (DCA-UNS). E-mail: dalbanese@uns.edu.ar

tor Julio Grisolia² propone reflexionar sobre el significado y la necesidad de la ética profesional. Para calificar un trabajo como profesional debe existir un doble código: el científico-técnico, que en el caso del contador serían los criterios que derivan de la teoría de la contabilidad, las normas técnicas internacionales y nacionales y las que derivan del código de ética que definen los criterios éticos que orientan el ejercicio de la profesión. En los escándalos públicos sucedidos desde el 2001 en adelante (Enron, Tyco, Worldcom, etc.) se demostró que las causas más significativas tuvieron origen en actuaciones poco éticas de directivos, consejeros y contadores que actuaron como participantes necesarios en la manipulación de la contabilidad. La reacción inmediata fue sancionar o reformar normas legales y de organismos de control tales como el Informe COSO, Código de Ética (CE), entre otros. No obstante la falta de ética sigue sucediente cada vez de manera más sofisticada. El autor se plantea entonces si la ética se está enseñando de manera adecuada sobre todo a nivel universitario, si se promueve el comportamiento ético a nivel de organismos de control que agrupan a los profesionales, si es suficiente la existencia de un código de ética aplicable a los contadores públicos. Se abordan dos virtudes: la prudencia que hacen al buen hábito operativo del contador y la integridad, clave para enfrentar la crisis de confiabilidad que envuelve a los contadores públicos y a las instituciones que los nuclea.

En el capítulo II: “La Responsabilidad Empresarial. Nuevas tendencias en materia informativa”, John Cardona Arteaga³ trata el tema responsabilidad empresarial (RE) y particularmente la actuación del profesional contable frente a un escenario donde se requiere una mayor comunicación de la empresa con el medio, donde se han dispuesto herramientas que buscan la integridad y sensibilidad de la organización en sintonía con la sostenibilidad. El autor sostiene que la crisis financiera global es esencialmente ética y el gran desafío es sumar un marco ético que oriente la gestión del gobierno corporativo. El Consejo Internacional de Reporte Integrado (IIRC, por sus siglas en inglés) publicó

² El autor del primer capítulo, Héctor Julio Grisolia, es contador público y licenciado en Administración; se desempeña como profesor asociado en la Universidad de Buenos Aires.

³ John Cardona Arteaga es contador público por la Universidad de Antioquía y especialista en Finanzas por la Universidad EAFIT.

en el año 2014 el Marco Internacional sobre la materia y sus estándares fueron adoptados por las empresas que participan en mercados de valores internacionales para la elaboración del reporte integrado. La formación del profesional contable requiere de competencias más cualificadas, especialmente el del auditor externo involucrado en dictámenes sobre informes integrados.

En el capítulo III, “Reflexiones acerca del comportamiento ético profesional en un contexto de sustentabilidad”, Graciela María Scavone⁴ propone la consideración de principios de conducta que contemplen la actuación profesional en un contexto de desarrollo sustentable. En el año 2016 se introdujeron modificaciones al CE de IFAC referidas a aspectos como conflictos de intereses en la actividad profesional y amenazas al cumplimiento de principios fundamentales como interés propio o intimidación contra su integridad, objetividad y/o competencia profesional y la debida diligencia o presiones sobre el contador para preparar información engañosa. Los cambios introducidos tienen puntos de contacto con un desarrollo sustentable. Los valores, la ética, actitudes personales deben ser ejes transversales presentes en el desempeño del contador.

La sección II, “Nuevos contextos contables y sus desafíos normativos”, comprende el capítulo IV “Regulación de la información no tradicional”, en el cual Graciela María Scavone aborda la evolución de la información contable combinando aspectos financieros y no financieros. Para lograr información de calidad, el informe debe estar alimentado por una estrategia de sustentabilidad que contemple buenas prácticas de gobierno, considerando la materialidad en todos los niveles de la organización. A partir de 2016 surgieron iniciativas tendientes a estandarizar la información brindada por las empresas. La Junta de Normas de Contabilidad de Sustentabilidad (SASB, por sus siglas en inglés) fue pionera en la temática emitiendo estándares diseñados para uso voluntario en las regulaciones requeridas por la SEC⁵ destinadas a medición y divulgación estandarizada del desempeño de las compañías en relación con un desarrollo más sustentable, de impacto razonablemente probable y material sobre la situación financiera o el desempeño operativo.

⁴ Graciela María Scavone, es contadora pública y doctora en Ciencias Económicas (UBA). Posee un posdoctorado en FCE, Centro de Modelos contables, UBA

⁵ SEC: Securities and Exchange Commission, USA.

En el capítulo V, la misma autora aborda el análisis del “Marco conceptual de la contabilidad de la sustentabilidad”. Se plantea la necesidad de identificar nuevas bases de valuación para medir y revelar el desempeño organizacional sobre la base de los impactos ambientales, sociales y de gobernabilidad. Desarrolla una breve descripción de las principales iniciativas relacionadas al manejo de información no financiera: Global Reporting Initiative (GRI), Pacto Global de Naciones Unidas, Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), entre otros.

La sección III, “Avances de los informes no tradicionales” está compuesto por el capítulo VI, “Manual de Gestión de Riesgos para PYMES”, en el cual Juan Carlos Viega⁶ trata el desafío clave de desarrollar un manual de políticas de gestión de riesgos (GR) cuando las PYMES deciden adoptar buenas prácticas de gobernanza empresarial. El planeamiento estratégico con enfoque en administración de riesgos (AR) se orienta a determinar las acciones que se aplicarán para identificar y gestionar las amenazas del entorno y las debilidades de la institución. El Comité de Integración Latino Europa-América (CILEA) publicó un documento bajo el título “Buenas Prácticas de Gobernanza Empresarial para entidades Pequeñas y Medianas” (2015) que pretende ser una herramienta para enfrentar los problemas de gobernanza comunes a la mayoría de las pymes. El mayor desafío es lograr incorporar una verdadera cultura de gestión de riesgos a su estrategia definiendo principios fundamentales como contar con un código de conducta y asignación de responsabilidades en cada área. El autor aborda además las políticas de control y de los sistemas de información con enfoque en AR. Un aspecto relevante es definir funciones y responsabilidades de los órganos responsables de las pymes y niveles de autorización. El autor describe distintos tipos de estrategias de gestión de riesgos y acciones asociadas; aborda el tema matriz de riesgos como herramienta de control y gestión que permite identificar las actividades más importantes de una empresa y el tipo y nivel de riesgo inherente a las mismas.

⁶ Juan Carlos Viegas es contador público, magíster en Contabilidad Internacional, doctor en Contabilidad (UBA).

En el capítulo VII, “Due Diligence y Valuación” los autores Salvador Ruggeri⁷ y Adriana Quintana⁸ definen el Due Diligence (DD) como un proceso cuyo objetivo principalmente es que el comprador conozca el estado de la empresa en una transacción de compra-venta, o para validar una valuación o las proyecciones del negocio; o bien para obtener información sobre los riesgos del mismo. Se aborda la importancia de la información contable en todo proceso de fusión y adquisición de empresas, generalmente asociado a la creación de valor. Suelen emplearse dos grandes criterios de valuación: el económico, estructurado en múltiples de utilidades o un criterio financiero basado en la proyección de flujos de fondos descontados a valor presente. En el trabajo se presentan modelos de valuación desde el punto de vista teórico y práctico. Se desarrollan en profundidad todas las cuestiones que hacen a un DD contable, las áreas de revisión que debería tener un DD y el contenido de la documentación a analizar. Se presenta luego el informe, que no debe consistir solo en una descripción de hechos objetivos, sino que debe incluir una opinión experta de los asesores ya sea viabilizando la operación o sugiriendo requerir garantías adicionales o incluir una opinión adversa sobre la compra. Hay una referencia al auto DD o DD interino que se da cuando un propietario toma la decisión de salir de su negocio, y la conveniencia de contratar profesionales externos a la organización.

Tres capítulos conforman La Sección VI “Valores Límites y empresas en marcha”. Jesús Capcha⁹, en el capítulo VIII: “Gestión de calidad aplicable a los activos fijos. Normas Internacionales técnicas y financieras”, analiza la gestión contable de activos fijos (AF), principalmente en empresas industriales y de servicios –por su significatividad–, orientada a la optimización de esos recursos, y cómo está actualmente alineada con las NIIF, denominada por el autor la perspectiva financiera. Ante la exigencia de nuevas alternativas en la gestión de estos recursos se desarrollaron metodologías de calidad como la

⁷ Salvador Ruggeri es contador público (UBA) y posee un posgrado en Gestión e Inversión (Universidad de Bolonia).

⁸ Adriana Quintana es contadora pública (UBA), máster en Dirección de Empresas (Universidad de Deusto, España).

⁹ Jesús Capcha es contadora pública (Universidad Nacional del Centro del Perú). Posee una maestría en Administración, con mención en Finanzas de posgrado (UNCP, Huancayo, Perú).

ISO 5500X, que se analiza en este capítulo, como también los requerimientos de las NIIF para la gestión de activos fijos. Se presentan indicadores de gestión de AF técnicos y financieros que permiten identificar las estrategias para lograr un alto desempeño.

Por último se desarrolla un modelo de medición contable de AF bajo NIIF alineado a la ISO 5500X en empresas eléctricas. En el capítulo IX, “Diseño de un modelo de información prospectiva”, Jorge Orlando Perez¹⁰ propone un modelo de información prospectiva para organizaciones industriales y comerciales. Para su elaboración se realiza una abstracción del sistema real, identificando las variables más relevantes de modo tal que al introducirles parámetros e hipótesis se pueda operar con distintos datos de entrada, sensibilizando luego las variables para distintos escenarios y poder verificar el impacto económico y financiero que podrían generarse. Se trata de un modelo determinístico que no busca pronosticar el resultado más probable, sino evaluar diferentes situaciones futuras y se debe completar con un análisis de sensibilidad. El autor desarrolla un caso aplicando el modelo a una empresa industrial.

En el capítulo X “La información prospectiva y su influencia en la toma de decisiones financieras”, Juan Carlos Viegas¹¹ reconoce que estamos en presencia de un nuevo ciclo en materia de informes contables financieros en el cual los estados financieros prospectivos (EFP) se integran con los estados financieros (EF) y el balance social (BS). Los EFP deben elaborarse a imagen y semejanza de los EF de cierre de ejercicio debiendo cumplir con los mismos principios: relevantes, fiables, comparables y comprensibles. Representan una herramienta útil para los inversores en los mercados de capitales y para los stakeholders. Para su confección se deben considerar supuestos hipotéticos que contemplen los hechos y sucesos que puedan ocurrir en el próximo ejercicio. Se deben tener en cuenta aspectos macroeconómicos tales como inflación, nivel de empleo, tasas de cambio, tasa e interés, equilibrio fiscal y riesgos de mercado,

¹⁰ Jorge Orlando Pérez es contador público (UCC), magíster en Dirección de Empresas (UCC) y doctor en Contabilidad (UNR).

¹¹ Juan Carlos Viegas es magíster en Contabilidad Internacional (UBA), profesor titular de materias del área de Teoría Contable (UBA), profesor titular de posgrado en la Universidad de Buenos Aires y otras universidades del país y del exterior.

como también los escenarios microeconómicos: riesgos económicos y financieros vinculados con la gestión. Finalmente, se presenta un estudio de caso, se desarrolla una matriz de contingencias que surgen de comparar los EFP con los EF al cierre, destinados a detectar alertas sobre situaciones contingentes que puede enfrentar la entidad emisora en su gestión. Los EFP, al igual que el BS, se articulan y complementan con los EF con el objetivo de evaluar lo planificado en relación con las metas económico-financieras.

La sección V, “Normas de auditoría y aseguramiento ‘compliance’” está compuesto por el capítulo XI “Misión y función del área del comité de riesgos”. Ángel Devaca Pavón¹² analiza la importancia de los riesgos para la administración de una organización. Su gestión es de interés para la administración, a su unidad interna de monitoreo –comité de riesgo– y auditoría interna, como también a organismos de control y auditores externos. El autor analiza la importancia de la consideración del riesgo para cada uno de los actores mencionados. Aborda la determinación y valoración de los riesgos que afectan a la organización, incluyendo el riesgo de fraude y la respuesta a los riesgos. En el capítulo XII, “Informe de Aseguramiento”, el mismo autor analiza la evolución de la práctica de la auditoría de EF históricos para luego abordar los encargos de auditoría y de revisión de estados financieros, haciendo mención al marco de referencia y los principios éticos requeridos. Aborda también el uso del trabajo de un experto; encargos de aseguramiento que no son información contable histórica, aseguramiento sobre información financiera prospectiva y sobre controles de una organización de servicios. Para finalizar se presentan algunos modelos de informe de aseguramiento.

© 2017 por los autores; licencia otorgada a la revista *Escritos Contables y de Administración*. Este artículo es de acceso abierto y distribuido bajo los términos y condiciones de una licencia Atribución-No Comercial 4.0 Internacional (CC BY-NC 4.0) de Creative Commons. Para ver una copia de esta licencia, visite <https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>

¹² Ángel Devaca Pavón. Licenciado en Ciencias Contables y en Administración de Empresas. Máster en administración pública y doctor en Ciencias Contables (Universidad Católica de Asunción, Paraguay).