

SUMARIO

Editorial

- Castellanos, Heiberg (Universidad de Los Andes, Venezuela)
..... 3

Artículos

- Calderón V., Jesús A.; Mousalli K., Gloria M. (Universidad de Los Andes, Venezuela)
Capital humano: Elemento de diferenciación entre las organizaciones
Human capital: A differentiating resource in the organizations
.....5-18
- Chirinos P., Loiralith M.; Tavares D., Fabiola del V.; Ocando A., Lorainis T. (Universidad del Zulia, Venezuela)
Arbitraje administrativo propiamente dicho: Referencia al arbitraje tributario
Administrative arbitration: In reference to tax arbitrage
.....19-41
- Molina de P., Olga (Universidad de Los Andes, Venezuela)
El sistema de acumulación de costos. Su importancia y pertinencia en el sector agrícola merideño
Cost accumulation system: Importance and relevance in the agriculture, in Merida
.....42-53

- Rivas T., Frank E. (Universidad de Los Andes, Venezuela)
El sistema de seguridad social venezolano y la teoría del servicio público. Lineamientos principales
Venezuelan Social Security System and the public administration theory. Main guidelines
.....54-74
- Funes C., Yolanda (Universidad Nacional Autónoma de México)
Reseña del libro “Herramientas de planeación financiera para las Pymes” de María Luisa Saavedra García
..... 75-80

Trabajos de Grado y Trabajos Especiales de Grado del Postgrado en Ciencias Contables / FACES-ULA
..... 81

Instrucciones para los autores
..... 93

Instrucciones para los evaluadores
..... 96

Planilla de suscripción
..... 97

Planilla de canje
..... 98

EDITORIAL

La Revista Actualidad Contable FACES en su número veinticuatro se configura como un valioso aporte al acervo de las ciencias sociales. Diversos tópicos convergen en este ícono de la investigación universitaria venezolana, las ciencias contables, administrativas y jurídicas se conjugan para darle forma a esta trascendente obra.

La primera investigación pretende describir la estructura actual del sistema de seguridad social en Venezuela, analizando para tal fin, la Ley Orgánica del Sistema de Seguridad Social y la teoría del servicio público.

La segunda investigación plantea una reflexión crítica acerca de la importancia del capital humano como componente diferenciador de las organizaciones, considerando como elementos claves, en el estudio, a la competitividad y a la gestión empresarial.

La tercera investigación presenta al sistema de acumulación de costos por órdenes de trabajo como el instrumento más idóneo para contabilizar los costos de producción en las entidades del sector agrícola merideño.

Y por último, se trata del arbitraje administrativo propiamente dicho, circunscrito al ordenamiento jurídico venezolano, con especial mención del arbitraje tributario normativizado por el Código Orgánico Tributario de 2001.

Indudablemente, este compendio de artículos científicos apuntala a fortalecer la academia, de la misma manera que exhorta a otros tratadistas a adentrarse en el vital y gratificante

proceso de la investigación.

Estimados lectores los invito a hacer un recorrido por el fascinante mundo de la investigación y generación nuevos conocimientos.

Heiberg Andrés Castellanos Sánchez
heiberg@ula.ve

Capital humano: Elemento de diferenciación entre las organizaciones

Calderón V., Jesús A. ; Mousalli K., Gloria M.

Recibido: 25-10-2011 - Revisado: 30-01-2012 - Aceptado: 30-03-2012

Calderón V., Jesús A.
Ingeniero Electricista
M.Sc. en Automatización e Instrumentación
Universidad de Los Andes
jesusc@ula.ve

Mousalli K., Gloria M.
Ingeniero de Sistemas
M.Sc. en Ingeniería de Control y
Automatización
Universidad de Los Andes
mousalli@ula.ve

Las organizaciones como elemento social están conformadas por seres humanos que hacen posible su crecimiento y evolución a lo largo de su vida útil, el capital humano es actualmente considerado un elemento esencial de trascendencia en el devenir de la organización, si bien es cierto, que el elemento monetario es un objetivo vital, es solo a través del conocimiento que se logran recursos financieros de una empresa con el capital intelectual. En este trabajo, se presenta una reflexión sobre la esencia del capital humano como componente de diferenciación entre empresas, expresado como un activo de gran valor que aumenta la competitividad de las mismas mediante el conocimiento que forjan sus miembros y, las experiencias alrededor del contacto con los clientes.

Palabras clave: Gestión de conocimiento, capital intelectual, gerencia, capital humano, competitividad, gestión empresarial.

RESUMEN

Organizations, as social entities, are made up by human beings who enable their growth and development throughout their functioning. Human capital is now considered an important transcendental element for the organization's future; although it is true to say that the monetary issue is vital, it is only through knowledge (intellectual capital) that an enterprise may succeed to manage financial resources. This paper presents a reflection essay on the essence of human capital as a differentiating resource in organizations, defined as a valuable asset that increases their competitiveness through the knowledge produced by its members, and their experiences gathered through the contact with customers.

Keywords: Knowledge management, Intellectual capital, Management, Human capital, Competitiveness, Business.

ABSTRACT

1. Introducción

Toda organización es en esencia una creación humana, ya que está compuesta de hombres y mujeres que contextualizan su existencia en el espacio y el tiempo, quienes a través de su esfuerzo cristalizan los aciertos y desaciertos de la misma. Por tal motivo, todo análisis de una organización debe iniciarse por la comprensión de la naturaleza y características de sus hombres y mujeres; para efecto de este trabajo se hablará del hombre no como género sino como especie humana.

El estudio de las organizaciones a través de la observación del hombre que la constituye, está signado por una serie de eventos a lo largo de la historia, se considera importante destacar dos visiones particulares del siglo XX, iniciando con la visión del "homus economicus" forjada por W. Taylor (en Estados Unidos) y Henry Fayol (en Europa) a través de la llamada escuela de "Administración Científica", preocupada por aumentar la eficiencia de la industria a través de la racionalización del trabajo operario, reduciendo la relación del hombre con la organización solo a un vínculo contractual (Rodríguez, 2001).

En la exploración de una dimensión distinta, a mediados de la década 20 del siglo XX, Elton Mayo, propone su teoría de las "Relaciones Humanas", como resultado de su investigación en la planta de Hawthorne, Chicago-USA, donde pretendía cuantificar la influencia de la iluminación con el rendimiento de los trabajadores, los resultados obtenidos demostraron que el grupo control y experimental aumentaron su rendimiento indicando que la iluminación no fue el factor determinante, sino la interacción que se generó en las operarias a raíz que los investigadores solicitaron cooperación en el estudio. Como lo indica Zapata (2006), este experimento puso en evidencia la influencia del estilo de mando en la motivación, desde entonces hasta nuestros días se hace hincapié en la comunicación efectiva entre los miembros de las organizaciones y la composición de los grupos de trabajos para llevar a cabo tareas específicas, esto evidencia el desarrollo de competencias entre los elementos vivos forjando el capital intelectual de la organización.

La teoría de las relaciones humanas, marcaba el inicio de la concepción del "Hombre Social" en los entornos organizacionales,

conceptualizando a la organización como un elemento social, ya los individuos conviven en torno a las actividades que desarrollan, donde se genera gran cantidad de interrelaciones como la cooperación y competitividad, incidiendo en el desenvolvimiento de sus actividades como motor productor de la empresa. Esta perspectiva abre paso a la concepción del capital humano como articulador de los logros de los objetivos económicos y no económicos de la empresa en su entorno de operación.

Por su parte el psicólogo Abraham Maslow en el año 1943, presentó su jerarquía de las necesidades, como resultado de los análisis clínicos de sus pacientes, según esta teoría el ser humano tiene cinco eslabones de necesidades que debe satisfacer comenzando por las fisiológicas, luego seguridad, sociales, del yo y de autorrealización. La visión de esta clasificación tiene forma piramidal donde la base inferior está representada por las necesidades fisiológicas. Este exponente de la Escuela del Comportamiento, expuso la importancia de la satisfacción de las necesidades básicas genera nuevas necesidades de niveles superiores, sin embargo, Maslow (1991), acotó que la satisfacción de necesidades no se realizaba de manera lineal en todos los individuos, este desorden podía tener consecuencias patológicas. Años más tarde en 1957, las ideas de Maslow fueron difundidas y aceptadas en el ámbito académico y empresarial, gracias a la publicación de Douglas McGregor "El aspecto humano de la empresa", donde se evidencia la importancia del capital humano como elemento productivo.

En los años 50 debido a las consecuencias de la Segunda Guerra Mundial, cuando la racionalización del trabajo alcanzaba niveles muy altos, las tendencias de las industrias era la producción en masa que conllevaba a la monotonía de las tareas de producción, Herzberg, citado por Rodríguez (2001), forjó su teoría en la que pone de manifiesto el valor motivacional en el trabajo, indicando que existen factores intrínsecos (salarios, condiciones del puesto de empleo, entre otros) y extrínsecos (reconocimiento, responsabilidad, ascensos) que determinan la satisfacción del trabajador en su puesto de trabajo. Bajo este enfoque las diferencias en los rendimientos del hombre dentro del esquema productor del momento, se debía a aspectos de motivaciones; esto dejaba a

un lado el enfoque contractual de la percepción clásica del factor humano productivo, para convertirlo en el capital humano como componente que complementa el proceso productivo.

Hemos visto que junto a los conceptos clásicos de la administración empresarial, han ido surgiendo conceptos sociales y humanos ligados al proceso productivo de las organizaciones, a esto se le llamó "*Escuela del comportamiento*". En los años 1940, con la concepción de la Teoría de Sistemas de Bertalanffy, se abre paso a una a la teoría Neoclásica o Reformista de la administración (Zapata y otros, 2006), donde han sido exponentes Heberth Simon, con su "*Racionalidad limitada*" en la toma de decisiones, Peter Drucker, quien propone la administración en función de los objetivos y Andrews quien desarrolló su modelo de planeación estratégica.

La evolución en el estudio de las organizaciones ha transitado por diversos caminos, desde el económico, social, psicológico, psicoanalíticos hasta la ciencia de la gestión. Esto muestra a la organización en diferentes perspectivas (todas válidas), en la actualidad las propuestas revelan una visión de complementariedad para lograr comprender la organización, este trabajo es producto de la reflexión en la perspectiva humana de la organización como organismo vivo, cuya vida proviene de los sujetos que la conforman, de la interrelaciones que surgen entre ellos y los clientes, en estas últimas debemos hacer notar que el contacto humano desencadena emociones que pueden promover el crecimiento de la empresa. Concebido éste, como un activo esencial para la evolución y trascendencia organizacional.

2. El capital humano como activo

La teoría del capital humano desarrollada por Becker (1964), citado en GLEIZES (s/f), definida como el: "conjunto de las capacidades productivas que un individuo adquiere por acumulación de conocimientos generales o específicos" (p. 1). Es una noción de inventario inmaterial asociado a la persona que lo posee, no solo implica la educación y formación recibida, sino la capacidad humana de llevar a cabo acciones productivas en función de las habilidades adquiridas Becker (1993).

En la década de los 90 se hizo popular el uso del término

capital intelectual ya que la comunicad empresarial reconoció la importancia del conocimiento; Koenig (1998), reconoce la importancia del manejo de la información como factor de producción e indica que el conocimiento empresarial debe ser cultivado.

Uno de los primeros que le dio la importancia a la experiencia y a la información para la toma de decisiones empresariales fue Edvinsson¹, explicándolo con la siguiente analogía

Una corporación es como un árbol. Hay una parte que es visible (las frutas) y una parte que es oculta (las raíces). Si solamente te preocupas por las frutas, el árbol puede morir. Para que el árbol crezca y continúe dando frutos, será necesario que las raíces estén sanas y nutridas. Esto es válido para las empresas: si sólo nos concentramos en los frutos –los resultados financieros- e ignoramos los valores escondidos –el Capital Intelectual (activos invisibles o intangibles)-, la compañía no subsistirá en el largo plazo²

Por su parte Bernardez (2008), indica que el capital intelectual es “el conjunto de conocimiento científico, tecnológico, artístico y comercial aplicable para la generación de la riqueza social del que dispone un individuo, organización o comunidad” (p. 26). El autor sostiene que la diferencia entre las organizaciones no es el acceso a la materia prima y los recursos financieros, sino la capacidad de aplicar de forma eficiente e innovadora su capital intelectual.

El aprovechamiento del capital humano tiene una relación intrínseca con el despunte tecnológico de las redes de comunicación local y mundial; las herramientas informáticas conforman el aliado perfecto para entrelazar los miembros de la empresa, proveedores y clientes, poniendo a disposición de los gerentes la información necesaria para la toma de decisiones (Stewart y Zadunaisky, 1998), tal es el caso del Cuadro de Mando Integral (Balance Score Card).

La evolución y relevancia en el concepto de capital humano ha permitido que sea considerado como parte del conjunto de activos intangibles de las empresas basados en el conocimiento, entendiéndose por conocimiento al nuevo agente productor de capitales económicos y organizacionales. Concibiendo que el

¹ Primer gerente del mundo en capital intelectual en la empresa sueca Skandia

² Edvinsson L. Conferencia “Knowledge Management al Skandia”, Bruselas Mayo 1996

valor agregado del capital intelectual está dado por su aplicación comercial e impacto social.

Meneses (2009), realiza un análisis de diferentes modelos de capital intelectual y propone que los elementos principales de la base del capital intelectual se pueden expresar de la siguiente manera:

Cuadro 1 **Elementos de la base del capital intelectual**

Capital intelectual	=	Capital humano	+	Capital de la economía de mercado	+	Capital estructural
------------------------	---	-------------------	---	---	---	------------------------

Elaboración propia

Esta fórmula agrega el *Capital de la economía de mercado* a la fórmula propuesta por Edvinsson y su grupo de Negocios de Seguros y Servicios Financieros en Skandia (Assurance and Financial Services, AFS). El capital humano comprende la competencia, experiencia, conocimiento, valores y potencial innovador de los individuos dentro de la organización. El capital de la economía de mercado por su parte, incluye los canales de distribución, estrategias de venta, red de socios por alianzas estratégicas y la lealtad, además de la capacidad de generación de ideas de sus clientes y proveedores. El capital estructural representa la infraestructura innovadora de la empresa, el medio por el cual el capital humano y el capital de la economía de mercado se apalancan y finalmente se convierten en capital financiero y utilidad.

Para el autor el capital estructural involucra la capacidad de cambio, el liderazgo de los gerentes, aprendizaje y trabajo de equipo en la organización, sus estrategias, visión, cultura, sistemas informáticos, bases de datos, patentes e innumerables cuestiones intangibles que son las fuentes verdaderas del potencial del valor y de la ventaja comparativa.

3. El capital humano en las estrategias de negocio

Al hablar de estrategias en los entornos organizativos, se hace necesaria la referencia a varios antecedentes de origen militar.

Francés (2001), hace referencia a la obra del Sun Tzu: El arte de la guerra, en el que contempla un conjunto de máximas acerca de tácticas militar, es el referente más antiguo (500 a d. C.) en estrategia organizativa, y aún hoy es objeto de múltiples ediciones comentadas. La etimología de la palabra estrategia proviene, al parecer, del término "strategos" que en griego significa general. La última referencia obligada es la obra *Sobre la guerra*, del general prusiano Karl Von Clausewitz, en la que se hace un análisis de la estrategia militar desarrollada a inicios del siglo XIX en las guerras napoleónicas.

Parafraseando a Francés (2001), la estrategia se refiere a la combinación de medios a emplear para alcanzar los objetivos, se refiere a ella como la mejor apuesta en presencia de incertidumbre, pero sin garantizar su éxito. Es común llamar estrategias bien formuladas a todas aquellas decisiones exitosas, tomando en consideración que fueron ejecutadas de manera correcta. Podemos considerar la estrategia como elemento unificador que da coherencia a las acciones y decisiones de una persona individual o de una organización, la estrategia juega un papel muy importante en la consecución del éxito o la excelencia.

Viedma y Porto (2002), hablan de la teoría de la estrategia como la teoría de los recursos y capacidades, resalta que en tiempos turbulentos y de grandes cambios en la tecnología, en las necesidades de los clientes y de la industria, las ventajas competitivas sostenibles se deben fundamentalmente a los recursos y capacidades. En cuanto al término recursos hay una distinción fundamental entre los tangibles y los intangibles. Los recursos tangibles son concretos, transferibles y fáciles de identificar y de evaluar; comprenden básicamente los activos físicos y financieros que forman parte del balance contable de la empresa tales como: El capital, maquinaria, materia prima y propiedades. Por su parte, los activos intangibles son difíciles de transferir ya que el valor es difícil de determinar y medir. Como hemos mencionado, los activos intangibles comprenden el conocimiento, habilidades, interrelaciones, motivación, cultura, tecnología y competencias. En este punto es menester señalar que los recursos no son productivos por sí mismos, la productividad se logra gracias a la combinación de diferentes recursos para el logro de metas. Los recursos

relacionados con las competencias han recibido, en la reciente literatura estratégica, una atención importante como fuente de ventajas competitivas sostenibles. Los autores indican que “las competencias son los medios mediante los cuales una empresa articula sus recursos de una forma característica y singular para competir” (Viedma y Porto, 2002, p. 3).

El capital humano corresponde a las competencias esenciales que crean mejoras en los productos o servicios que ofrece la empresa y generan valor desde la perspectiva del cliente. Es de vital importancia el cuidado que tengan los elementos vivos de la organización sobre este conocimiento, ya que sobre esto se podrán definir estrategias más eficientes para lograr el objetivo planteado.

A continuación se mencionan algunos ejemplos sobre el éxito de las estrategias implantadas partiendo del conocimiento del cliente, del producto y/o servicio que se ofrece y la red de distribución de los mismos.

La empresa Netflix creada en 1997 en un garaje, con un capital menor a 20.000 USD en la actualidad ha logrado desplazar a un líder en el negocio del alquiler de videos como Blockbuster, modificando el sistema tradicional a través de solicitudes por Internet y envíos directos a los hogares de sus clientes, además de una estrategia de “streaming” consistente en una “mirada al instante”, ofrecen un sitio Web cifrado, donde el visitante puede ver las películas disponibles durante un tiempo determinado. Con tan solo 1.200 empleados logra una facturación de 1,2 billones USD, mientras que Blockbuster requiere 128.000 empleados para un beneficio similar³.

Bernardez (2008), hace referencia a la compañía Mail Boxes Etc. que ofrece a pequeñas empresas la posibilidad de vender y distribuir sus productos en forma global a bajo costo, integrando servicios de Courier globales como UPS con la oferta de mercados digitales como eBay, combinando dos modelos de negocio – cadena de distribución y e-commerce – en un solo punto de servicio. Aunque existen críticas a este tipo de empresas huecas por carecer de un objeto social propio, no puede negarse que el producto de Mail Boxes Etc. es su “know how” (capital intelectual), para usar

² <http://en.wikipedia.org/wiki/Netflix>

de forma eficiente combinada la formula UPS y eBay.

4. De la medición del conocimiento

En el mundo globalizado, donde el modelo económico capitalista aún fija pautas en el desenvolvimiento empresarial, debemos recordar las palabras de Kaplan en una entrevista sobre el Balance Score Card, en ella indica que si no podemos medir no podemos demostrar que las cosas están mejorando, los indicadores y sus medidas reflejan que las decisiones y acciones fueron realizadas de manera correcta.

Para aquellos escépticos sobre la importancia del conocimiento y el aprendizaje dentro de los entornos empresariales, es necesario presentar valores que reflejen el aporte que realizan los activos intangibles como el capital intelectual al crecimiento económico y social. En este sentido, se han realizado distintas propuestas de medición y gestión del capital intelectual para una firma (Kaplan y Norton, 2001; Lev, 2001), entendiendo que la posible diferencia entre el valor de mercado y el contable es debida a este agregado de intangibles. Los modelos pasan por definir una serie de elementos que conforman este capital intelectual y el establecimiento de indicadores para su valoración. Respecto a este aspecto se han realizado diferentes aproximaciones de medición cuantitativas las cuales se presentan a continuación.

Una de las empresas pioneras en la medición del capital intelectual es Skandia; tal como refiere Osorio (2003), es una compañía sueca de seguros y servicios financieros que diseñó el Skandia Navigator con la intención de medir su Capital Intelectual Humano (CIH), el sistema utiliza, en principio, dos índices: 1) el índice de liderazgo y 2) el índice de motivación. Estos dos indicadores conforman un sistema de medidas: El índice FLINK, creado por esta empresa.

El FLINK está compuesto por aquellos elementos que aumenten la rentabilidad de una empresa: a) clientes y trabajadores satisfechos; b) personal motivado y competente y c) gerentes calificados y eficientes (Edvinsson y Malone, 1997); cada una de estas áreas, se formulan metas y objetivos estratégicos organizacionales, se diseña un instrumento y se entrevista a los trabajadores. Sobre la base de los resultados de dichas entrevistas, Skandia pudo establecer la

calidad de la gerencia y el nivel de motivación de los trabajadores en relación con las metas y los objetivos estratégicos formulados.

La empresa Dow Chemical en 1994, desarrolló una metodología para la clasificación y gestión de las carteras de patentes, que se extiende a otros activos intangibles de alto impacto en los resultados financieros, denominado dirección estratégica por competencias que plantea que el capital intangible es el conjunto de competencias básicas distintivas de carácter intangible que permiten sostener y crear la ventaja competitiva. El valor de la organización se produce por la intersección de sus tres vértices, que son: El capital humano, el organizacional y el de las relaciones (López y otros, 2008).

Celimi (1995), citado por López, propone una auditoría de conocimientos, con agrupación de los activos intangibles en tres categorías: Clientes, organización y personal, intentando realizar su cuantificación a partir de indicadores que traten de explicar tres variables: Crecimiento, eficiencia y estabilidad.

En Euroforum (Riesco, 2006), el modelo de capital intelectual es la suma de tres bloques: Capital humano, estructural y relacional. Estructurándose en cuatro conceptos básicos: Componentes, elementos, variables e indicadores; ofreciendo a los gestores y terceros información sobre el valor de la empresa, trata de acercar el valor explícito de la empresa a su valor de mercado, así como de informar sobre la capacidad de la organización para generar resultados sostenibles, mejoras constantes y crecimiento a largo plazo; vincula el capital intelectual con la estrategia de la empresa.

Otro de los modelos conocidos, llamado de dirección estratégica de la empresa, establece que la competencia se compone de tres elementos esenciales: Los de origen tecnológico, los de origen organizativo y los de carácter social, que incluye actitudes y aptitudes, así como las habilidades de los miembros de la organización. Estos tres elementos conforman el objeto de la dirección estratégica (Osorio, 2003).

A pesar de las diferencias que presentan los modelos citados, la gran mayoría utiliza indicadores de mercado de activos tangibles e intangibles. El desarrollo y la medición del capital intelectual es un fenómeno propio de los países del primer mundo, sin embargo, en la mayoría de los países en desarrollo o

emergentes, en especial América Latina, donde se ha producido un importante decrecimiento económico, resulta dificultoso la formación del capital humano (Osorio, 2003). Para los países asiáticos, que atraviesan una etapa de turbulencia financiera, las décadas de esfuerzos y recursos invertidos en la formación y fortalecimiento de su capital intelectual, constituye un activo en el cual seguramente sustentarán su capacidad y fortaleza para reconstruir sus economías.

Si bien es necesario medir, también es necesario humanizar las estrategias, técnicas y herramientas que utilicen los gerentes para fijar sus objetivos o metas, la manera de evaluarlas para la toma de decisiones. Al mismo tiempo que las empresas deben cambiar sus estrategias de negocio hacia el cliente, también deben crecer internamente, es imposible crecer con insatisfacción del activo humano que realiza el trabajo, el crecimiento empresarial interno debe medirse también de esta forma para que el personal puede sentirse identificado con los objetivos de la organización. De igual forma, es necesario medir el compromiso de la organización con la satisfacción de sus empleados, tal es el caso de la empresas como Goldman Sachs (uno de los grupos de inversión más importantes del mundo) informó pago de 21 000 millones USD más a sus trabajadores en 2009 a pesar de tener pérdidas de 3.000 millones USD en 2008⁴, esta medida refleja el compromiso de la empresa con sus empleados. Otro ejemplo del compromiso hacia sus empleados lo vemos en Venezuela con las Empresas Polar (de la familia Mendoza), quienes desde sus inicios se responsabilizaron con el crecimiento de cada uno de sus trabajadores, es por ello, que el sentido de pertenecía vive en cada uno de ellos y ante cualquier amenaza a la organización, todos responden ya que la organización la hacen sus hombres y mujeres.

5. Comentarios finales

El capital humano es el elemento de mayor importancia para el crecimiento de las organizaciones, el conocimiento de las personas que las conforman, sus experiencias, el "saber hacer" y la satisfacción de los clientes son los activos que explican buena

³ <http://www.cnnexpansion.com/negocios/2010/03/31/10-consejos-para-guiar-a-tu-empresa>

parte de la valoración que el mercado concede a una organización y que, sin embargo, no son recogidos en el valor contable de la misma.

El talento humano, por su parte considerado como una verdadera ventaja competitiva supone una labor de toma de conciencia y la decisión organizacional de lograr el fortalecimiento de la dimensión humana, para responder a los nuevos retos de internacionalización y globalización.

Algunas formas para desarrollar el capital humano pueden girar en torno a la identificación y visualización de los activos intangibles, captar y sostener la estructura humana interna y externa mediante tecnología para compartir conocimientos, promover el desarrollo profesional, entrenamiento e intercambio de información y aumentar el valor agregado mediante la circulación de conocimiento, transferencia de destrezas y experiencia aplicada.

Si bien el término capital humano presupone una valoración del factor humano dentro de la empresa, no se debe dejar de reconocer que todo capital se agota si no es utilizado de manera apropiada, sin embargo, su uso adecuado va más allá de la administración del mismo, se debe entender la necesidad de la gestión del talento humano que conlleva a la inversión en la formación de competencias que promuevan el crecimiento de la empresa tanto en sus indicadores medibles como en los objetivos intangibles asociados al objeto de negocio.

La gestión adecuada del capital humano otorga a las organizaciones el reconocimiento explícito del valor económico del conocimiento, la capacidad de desarrollo del “saber hacer”, capacidad de cuestionar valores, cultura y cambiar el comportamiento, estimular el uso de la experiencia y el aprendizaje a través de la detección y corrección de errores, habilidad de compartir pericias, experiencias e informaciones individuales, habilidad creadora, capacidad de articular conocimientos conceptuales sobre una experiencia, utilización de la capacidad creativa de sus empleados.

6. Referencias

Becker, Gary (1993). *Human capital*. University of Chicago Press.
Bernardez, Mariano (2008). *Capital Intelectual: Creación de Valor*

- en la Sociedad del Conocimiento*. Bloomington Indiana-USA: Global Business Press.
- Edvinsson L.; y Malone, M. (1997). *Intellectual Capital*. Barcelona. Ediciones Gestión 2000.
- Euroforum (1998), *Medición del Capital Intelectual*. Modelo Intelect. Madrid: IUEE, San Lorenzo del Escorial.
- Francés, Antonio (2001). *Estrategia para la empresa en América Latina*. Caracas: Ediciones IESA, C.A.
- Gleizes, Jérôme. (s/f). *El Capital Humano*. Disponible en <http://multitudes.samizdat.net/El-capital-humano> Consultado el 1 de diciembre de 2012.
- Kaplan y Norton (2001). *The strategy focused organization*. Boston: Harvard Business School Press.
- Koenig, Michael (1998). *From Intellectual Capital to Knowledge Management: What are they talking about?* Paper presented at a workshop of the section on Management and Marketing at the 64th IFLA General Conference in Amsterdam. Disponible en: <http://www.fh-otsdam.de/~IFLA/INSPEL/98-4koem.pdf> Consultado el 30 de Julio de 2010.
- Lev, B. (2001). *Intangibles, management measurement and reporting*. Washington DC: Brookings Institute Press.
- López, Víctor; Nevado, Domingo y Torres, José (2008). *Indicador sintético de capital intelectual: humano y estructural*. Un factor de competitividad. *Revista Eure* Vol. XXXIV, N° 101. Santiago de Chile – Chile. Disponible en: <http://www.scielo.cl/pdf/eure/v34n101/art03.pdf> Consultado el 8 de agosto de 2010.
- Maslow, Abraham (1991). *Motivación y personalidad*. Tercera Edición. Madrid: Ediciones Díaz de Santos S.A.
- Meneses, Luis (2009). *El capital intelectual las raíces ocultas del valor*. Disponible en: <http://www.gestiopolis.com/administracion-estrategia/capital-intelectual-las-raices-ocultas-del-valor.htm>. Consultado el 31 de julio de 2010.
- Osorio, Maritza (2003). *El capital intelectual en la gestión del conocimiento*. Acimed. Cuba. Disponible en: http://www.bvs.sld.cu/revistas/aci/vol11_6_03/aci07603.htm Consultado el 8 de agosto de 2010.
- Rodríguez P., José M. (2001). *El factor humano en la empresa*. Colección Gerencia Empresarial - El Nacional. Caracas-Venezuela
- Stewart, Thomas Y Zadunaisky, Daniel (1998). *La nueva riqueza*

de las organizaciones: El capital intelectual. Buenos Aires: Ediciones Granica.

Viedma, José y Porto, Nélica (2002). *El mobbing un obstáculo para el desarrollo del capital intelectual en la Universidad Pública Española.* Presentado en: XII Jornadas Luso-Españolas de Gestión Científica. Universidad de Beira Interior. Portugal, Abril 2002

Zapata D., Álvaro; Murillo V., Guillermo y Martínez C. Yenny (2006). *Organización y management: naturaleza, objeto, método, investigación y enseñanza.* Colombia: Centro Editorial de la Universidad Del Valle.

*Arbitraje administrativo propiamente dicho: Referencia al arbitraje tributario**

Chirinos P., Loiralith M.; Tavares D., Fabiola del V., Ocando A., Lorainis T.

Recibido: 25-10-2011 - Revisado: 30-01-2012 - Aceptado: 30-03-2012

Chirinos P., Loiralith M.
Abogada. M.Sc. en Ciencia Política y Derecho Público. Dra. en Ciencias Jurídicas. Universidad del Zulia (LUZ), Venezuela
loichirinos@hotmail.com

Tavares D., Fabiola del V.
Abogada. M.Sc. en Ciencia Política y Derecho Público. Doctora en Derecho Universidad del Zulia (LUZ), Venezuela
fabiolatavares2011@gmail.com

Ocando A., Lorainis T.
Abogada
Especialista en Derecho Administrativo. Universidad del Zulia (LUZ), Venezuela
lorainisocando@hotmail.com

La investigación tiene como objetivo general analizar, conforme al ordenamiento jurídico venezolano, al arbitraje administrativo propiamente dicho, con especial referencia al arbitraje tributario regulado en el Código Orgánico Tributario de 2001. Este objetivo es abordado conforme a la estrategia de investigación documental, sustentada en el método analítico. Las fuentes para la recolección de información atienden a cuatro ámbitos: Constitucional, legal, doctrinal y jurisprudencial. El arbitraje administrativo como medio alternativo de resolución de conflictos con presencia de una administración pública, reviste dos tipos o clases, a saber: El procedimiento administrativo arbitral y el arbitraje administrativo propiamente dicho. El arbitraje administrativo propiamente dicho configura el mecanismo por medio del cual la administración pública, previa habilitación legal, somete junto con un administrado la controversia objeto de su disposición y de cual forma parte, derivada de una relación jurídica lineal, ante un tercero imparcial llamado árbitro quien decide conforme a derecho mediante laudo arbitral.

Palabras clave: Arbitraje administrativo, arbitraje tributario, medio alternativo, resolución de conflictos.

RESUMEN

*Este trabajo constituye un avance del proyecto de investigación: Arbitraje en procedimientos administrativos especiales: medio alterno de resolución de conflictos en la Administración Pública. Registrado por ante el Consejo de Desarrollo Científico, Humanístico y Tecnológico (CDCHT-CONDES) de la Universidad del Zulia (LUZ). Maracaibo, Venezuela

This research aims at analyzing, according to Venezuelan law, the administrative arbitration, with a special reference to tax arbitration regulated by the 2001 Organic

Tax Code. This approach deals with a documentary research strategy based on the analytical method. The sources for gathering the information are determined in four main areas: constitutional, legal, doctrinal and jurisprudential.

Administrative arbitration, as an alternative means of conflict resolution in front of public administration, is of two kinds: the arbitration administrative procedure and the administrative arbitration itself. Administrative arbitration itself sets the mechanisms by which public administration, prior to legal authorization, forces along with a person/organization under administration, the argument subject to such disposition and of which it is part of, arising from a linear legal relationship, in front of an arbitrator who makes a decision according to the Law by arbitration.

Keywords: Arbitration administrative itself, Tax arbitration, Administrative arbitration, Alternative means of conflict resolution.

ABSTRACT

1. Introducción

El artículo 253 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), contempla por vez primera en el ámbito constitucional el arbitraje como medio alterno de resolución de conflictos, cuya finalidad es evitar conflictos en sede administrativa o en sede judicial, y/o concluir con procedimientos o procesos que se encuentren en curso. Se establece la promoción de este medio alterno en el artículo 258, *ejusdem*, el cual constituye el deber del juez o funcionario público de incitar a las partes, cuando sea procedente, para su aplicación y así dar solución a controversias suscitadas entre ellas. Por consiguiente, se considera al arbitraje como una excepción a la competencia que la Constitución República Bolivariana de Venezuela, le atribuye a los tribunales ordinarios del país de resolver, por autoridad de la ley, toda controversia que sea sometida por los ciudadanos a su conocimiento. Dicha consideración se hace extensiva para su implantación por parte de los entes u órganos de la administración pública, cuyo fin principal es la satisfacción del interés público.

Ese interés público no es obstáculo para evidenciar la aplicación del arbitraje en el campo administrativo, porque este medio alterno conlleva también a la búsqueda de soluciones

acertadas y oportunas, y es el propio legislador quien promueve su utilización, involucrando la colaboración de los ciudadanos para evitar el cúmulo de situaciones presentadas ante los órganos o entes administrativos en espera de una posible solución. Cuando la norma jurídica prevé su uso, ello no deslinda el apego a la legalidad que la actuación de la administración pública ha de mantener en el cumplimiento de sus funciones, ya que se trata del ejercicio de una potestad que le ha sido otorgada por el ordenamiento jurídico.

En este orden de ideas, se define al arbitraje administrativo como el medio alternativo de resolución de conflictos con presencia de una administración pública, bien como parte o como árbitro, en el cual se acuerda someter, previa habilitación legal, las cuestiones litigiosas surgidas o que puedan surgir en materia de su libre disposición, a uno o varios árbitros. De lo anterior se desprende que, en el ámbito administrativo se presentan dos tipos de arbitraje: El procedimiento administrativo arbitral y el arbitraje administrativo propiamente dicho.

El procedimiento administrativo arbitral es un mecanismo por medio del cual la administración pública, previa habilitación legal, asume el carácter de árbitro, para dirimir conflictos entre administrados sobre materias de su libre disposición, mediante la emisión de un acto administrativo que pone fin a la vía administrativa.

Por su parte, el arbitraje administrativo propiamente dicho configura el mecanismo por medio del cual la administración pública, previa habilitación legal, somete junto con un administrado la controversia de la cual forma parte y objeto de su disposición, derivada de una relación jurídica lineal, ante un tercero imparcial llamado árbitro quien decide conforme a derecho mediante laudo arbitral.

Constituye, pues, el objetivo general de la presente investigación analizar, conforme al ordenamiento jurídico venezolano, al arbitraje administrativo propiamente dicho, con especial referencia al arbitraje tributario regulado en el Código Orgánico Tributario de 2001.

La investigación se desarrolla con arreglo a la estrategia de investigación documental, sustentada en el método analítico. Las fuentes para la recolección de información atienden a cuatro

ámbitos: Constitucional, legal, doctrinal y jurisprudencial. El ámbito constitucional refiere a la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999). El ámbito legal se encuentra representado por diversas disposiciones normativas, a saber: Decreto con Rango y Fuerza de Ley Orgánica sobre Promoción de la Inversión Privada bajo el Régimen de Concesiones de 1999, y el Código Orgánico Tributario de 2001. El ámbito doctrinal refiere a los criterios y principios, tanto nacionales como foráneos, de Derecho Administrativo y Derecho Constitucional. El ámbito jurisprudencial refiere a las sentencias pronunciadas por el Tribunal Supremo de Justicia en Sala Constitucional y, también, en Salas Político Administrativa y Casación Civil.

2. Concepto de arbitraje administrativo propiamente dicho

Esta clase de arbitraje administrativo surge en las denominadas relaciones jurídicas lineales suscitadas por la continua reciprocidad que existe entre la administración pública "...actuando de manera unilateral..." (Leal Wilhelm, 2004, p. 54) y el administrado¹, que pueden traer como consecuencia desavenencias entre ellos, las cuales según el ordenamiento jurídico pueden ser objeto de resolución mediante el arbitraje. En este supuesto, la administración pública es parte del conflicto, con presencia de un tercero imparcial llamado árbitro, quien decide conforme a derecho la controversia suscitadas entre aquélla y el administrado.

La manifestación de voluntad de las partes se encuentra limitada a la previa habilitación legal, que otorga potestad a la administración pública de someterse al arbitraje dado el carácter público de la misma. Y esto es así, pues el Estado cuando se trata del desempeño de una actividad que debe cumplir para satisfacer el interés general, no deja a iniciativa del particular su ejecución (TSJ/SPA: 12-5-2004, en Pierre Tapia, 2004), en otras palabras, el administrado no puede decidir el momento ni la circunstancia de sometimiento de la controversia que existe entre éste y la administración pública, así como tampoco esta última someter dicho conflicto al arbitrio de un tercero que no forma parte de la estructura organizativa del estado.

¹ Persona natural o jurídica, público o privada, no estatal.

Para ello, es necesario que la norma jurídica establezca las situaciones que han de llevarse a cabo por este medio de resolución de conflictos, bajo esta premisa, la administración pública y el administrado podrán decidir someterse a este tipo de procedimiento, pues para la procedencia del mismo debe existir la manifestación voluntaria de ambos, aún cuando este compromiso se encuentre condicionado a la habilitación legal para establecer anticipadamente la utilización del arbitraje como medio de la resolución ante eventuales conflictos que surgieren de una relación jurídica lineal. De tal manera, la aplicación del arbitraje administrativo propiamente dicho tiene por objeto resolver el conflicto existente entre la administración pública y el administrado por medio de un procedimiento "...más sencillo y expedito..." (TSJ/SPA: 10-6-2004, en Pierre Tapia, 2004, p. 540) evitando lo dilatado que puede resultar el acudir al proceso contencioso administrativo para poner fin a la controversia.

La decisión final depende de un tercero imparcial llamado árbitro el cual forma parte del sistema de justicia según lo dispuesto en el artículo 253 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela de 1999 (TSJ/SPA: 10-8-2006, en Pierre Tapia, 2006), quien emite un laudo arbitral con plena eficacia y vinculante para ambas partes, revistiendo la forma de cosa juzgada (TSJ/SC: 22-4-2005, en Pierre Tapia, 2005).

En consecuencia, el arbitraje administrativo propiamente dicho se conceptúa como el mecanismo alternativo de resolución de conflictos por medio del cual la administración pública, como parte de la controversia, previa habilitación legal y sin menoscabo del interés público, fin último de su actuación, somete junto con un administrado un conflicto de naturaleza pública o privada objeto de su disposición, derivada de una relación jurídica lineal, ante un tercero imparcial llamado árbitro quien decide conforme a derecho mediante laudo arbitral, con el objeto de excluir el trámite de la controversia al conocimiento de la jurisdicción contencioso administrativa.

3. Características del arbitraje administrativo propiamente dicho

El concepto del arbitraje administrativo propiamente dicho destaca características esenciales, las cuales se identifican a

continuación: En primer lugar, presencia de una administración pública como parte en el conflicto; en segundo lugar, materias susceptibles de aplicación de arbitraje administrativo propiamente; en tercer lugar, tercero imparcial como árbitro; en cuarto lugar, arbitraje de derecho; y, en quinto lugar, decisión mediante laudo arbitral.

A continuación, se examina particular y detalladamente, las características del arbitraje administrativo propiamente dicho.

3.1. Presencia de una administración pública como parte en el conflicto

La administración pública en ejercicio de potestades otorgadas por el ordenamiento jurídico sobre materias producto de su actividad y de su libre disposición, puede someter, en acuerdo con el administrado, las controversias surgidas entre ellos. De tal manera, el arbitraje administrativo propiamente dicho, procede en los casos cuya competencia le ha sido reconocida a la administración pública y, además, es necesario que el administrado detente capacidad jurídica, la cual constituye "...la medida de aptitud para ser titular de derechos y obligaciones, o, lo que es igual, para ser sujeto, activo o pasivo, de relaciones jurídicas..." (Araujo Juárez, 2005, p. 225) y es considerada como elemento necesario para la efectiva procedencia del arbitraje administrativo propiamente dicho, puesto que involucra la aptitud para ser parte en el mismo.

La legitimación también constituye un elemento necesario para la concreción del arbitraje administrativo propiamente dicho, puesto que implica en el administrado y en la administración pública la existencia de "...un interés, legítimo, personal y directo..." (Troconis Torres, 2006, p. 133) por lo que no es suficiente, en el caso del administrado, la simple capacidad jurídica, sino que es indispensable demostrar posición frente a la pretensión jurídica motivo de controversia; así, si el particular no se encuentra vinculado a la controversia como titular de los derechos y deberes discutidos en la misma, conllevaría a la nulidad del laudo arbitral eventualmente dictado. Igualmente, si el funcionario público asume el compromiso arbitral sin encontrarse legalmente facultado para ello, bien por no estar dentro de su competencia o por corresponder a otro funcionario público, ocasiona la nulidad del

laudo arbitral al no cumplir con los parámetros establecidos en la norma, dejando a salvo las sanciones a que haya lugar.

Ahora bien, en el arbitraje existen ciertas restricciones referidas a posibles materias de sometimiento, puesto que sólo son "... arbitrales las cuestiones disponibles, por lo que quedan excluidas las relaciones y derechos no disponibles, aquellas que no sean objeto de transacción"² (Bonneimaison, 2006, p. 47). En el ámbito administrativo se confirma esta situación, dado el carácter público de la actividad de la administración pública, por lo que la misma ha de ubicarse estrictamente dentro de lo permitido por la norma jurídica, y sólo cuando la norma jurídica lo permita la materia se convierte en objeto de conocimiento del árbitro; en consecuencia, el arbitraje administrativo propiamente dicho se circunscribe a la materia esencia de la controversia y debe limitarse respecto de aquellas que no se encuentren fuera del alcance de disposición.

3.2. Materias susceptibles de aplicación de arbitraje administrativo propiamente dicho

La participación de la administración pública como parte del conflicto la conmina, a su vez, como parte en la resolución de la controversia, dejando a un lado su potestad de autotutela para someterse al arbitrio de un tercero, lo cual se dificulta aún más, porque la administración pública detenta privilegios y prerrogativas que pueden verse soslayados con una decisión en la cual resulte perdidosa.

Por ello, cuando un ente u órgano de la administración pública es parte en una controversia se presentan ciertas restricciones que han de considerarse al momento de la aplicación del arbitraje, pues "...no podrán debatirse asuntos o materias que puedan afectar el interés público, otorgarse potestades reservadas por la Constitución y las leyes al poder público o convenir sobre el ejercicio de potestades administrativas" (Badell Madrid, 2002, p. 239).

Entonces, no toda materia puede ser sometida a arbitraje administrativo propiamente dicho, pues la administración pública

² El artículo 1713 del Código Civil Venezolano de 1982 plantea que la "...transacción es un contrato por el cual las partes, mediante recíprocas concesiones, terminan un litigio pendiente o precaven un litigio eventual".

no siempre tiene libre poder de disposición sobre lo que puede representar el objeto del litigio, en virtud de la exigencia de ceñirse a lo que estrictamente ha señalado el Legislador. Precisamente, el arbitraje en el campo de actuación privada de la administración pública es perfectamente factible, es decir, cuando se despoja de su poder de imperio y entra en el campo del administrado en condiciones más o menos equiparables (Fraga Pittaluga, 1998). Así, el arbitraje administrativo propiamente dicho es procedente en los llamados contratos de "...derecho privado de la administración..." (Badell Madrid, 2006, p. 148) o contratos de administración, los cuales no se encuentran vinculados directamente a la satisfacción de un interés general o a la prestación de un servicio público.

Sin embargo, según Badell Madrid (2006), en la actualidad se acepta la aplicación del arbitraje administrativo propiamente dicho para la solución de conflictos que devienen de los llamados contratos administrativos, en los cuales si se encuentra involucrado de manera directa el interés general. El Tribunal Supremo de Justicia en Sala Políticoadministrativa (1-2-2006, en Pierre Tapia, 2006, p. 382) señala como características de los referidos contratos las siguientes:

- 1) Que por lo menos una de las partes sea un ente público...;
- 2) Que tenga una finalidad de utilidad pública o prestación de servicio público...;
- 3) La presencia de ciertas prerrogativas de la Administración en dichos convenios consideradas como exorbitantes, aun cuando no se encuentren expresamente plasmadas tales características en el texto de los mismos", así entonces "...al tratarse... de un contrato administrativo, el conocimiento de la demanda...corresponde a la Jurisdicción Contencioso Administrativa.

A título de ejemplo, el artículo 61 del Decreto con Rango y Fuerza de Ley Orgánica sobre Promoción de la Inversión Privada bajo el Régimen de Concesiones de 1999, establece como opción al arbitraje, para que las partes sometan las desavenencias productos del contrato administrativo celebrado entre ellos, y precisamente, una de esas partes es la administración pública. Por tanto, el referido Decreto con Rango y Fuerza de Ley Orgánica reconoce a la administración pública, la posibilidad que por medio de una cláusula compromisoria arbitral establecida dentro del contrato

de concesión, someta las desavenencias surgidas en la suscripción, ejecución o extinción del mismo al conocimiento de un tribunal arbitral. Se evidencia entonces, la facultad y obligación que tiene el legislador de establecer mediante ley, un procedimiento que se amolde a los requerimientos actuales del colectivo, ya que el interés público "...exige igualmente una forma en el desarrollo de la actividad administrativa..." (Araujo Juárez, 2005, p. 119) al alcanzarse con la implantación del arbitraje dentro de la administración pública una oportuna y adecuada solución en un tiempo prudencial.

La aceptación del arbitraje dentro de la administración pública se ha extendido a otros ámbitos de su actividad, una muestra de ello, es su aplicación en materia tributaria, al respecto el Código Orgánico Tributario de 2001 prevé el procedimiento administrativo arbitral propiamente dicho, denominado arbitraje tributario, en el cual la administración tributaria somete, junto al contribuyente o responsable, una controversia susceptible de transacción, siempre que la materia objeto de arbitraje tributario no esté expresamente prohibida por ley, verbigracia, "...crear impuestos, otorgar exenciones, exoneraciones ni beneficios fiscales no previstos en la ley, ni aplicar alícuotas distintas a las previstas legalmente..." (Bóveda, 2004, p. 212).

3.3. Tercero imparcial como árbitro

La resolución de la controversia está en manos de un tercero imparcial llamado árbitro (TSJ/SPA: 23-5-2002, en Pierre Tapia, 2002), al cual se le faculta para juzgar (TSJ/SCC: 8-2-2002, en Pierre Tapia, 2002; TSJ/SPA: 10-6-2004, en Pierre Tapia, 2004). Dentro del ámbito administrativo el referido árbitro imparcial debe actuar conforme a derecho, según lo dispuesto en el ordenamiento jurídico positivo, es decir, ajustado al principio de legalidad, por consiguiente, el árbitro ha de ser "...abogado en ejercicio..." (Cova Salazar, 2006, p. 501) con experiencia en materia administrativa, ello permite la correcta aplicación de los artículos 26, 137 y 141 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999).

Este árbitro no forma parte de la administración pública, es ajeno a ella, a fin de mantener la neutralidad durante la función que le ha sido encomendada al no encontrarse parcializado bien hacia

el administrado o bien hacia la propia administración pública, aún cuando son elegidos por ellos, garantizando la igualdad de condiciones y oportunidades dentro del procedimiento.

3.4. Arbitraje de derecho

La administración pública detenta carácter público y se encuentra sujeta al principio de legalidad, pues cada una de sus actuaciones deben realizarse conforme a lo establecido en el ordenamiento jurídico, y con observancia al interés general como finalidad de su actuación, lo que implica que sus actos se fundamentan en preceptos de orden constitucional, legal y sublegal, por ello, deviene la necesidad de mantener esta postura de legalidad al momento que la misma sea sometida a arbitraje, al respecto Badell Madrid (2006, p. 137) señala:

La naturaleza jurídico-pública del ente administrativo que interviene en el arbitraje, aunada al principio de legalidad que informa la actividad administrativa, exige que el arbitraje aplicado sea de derecho y no de equidad, dado que la administración no puede ser juzgada sino conforme a la ley.

El árbitro o árbitros en el arbitraje administrativo propiamente dicho deben conservar los lineamientos jurídicos que se establecen para fungir su actuación, cuyas decisiones deben ser conforme a las directrices previstas por la norma jurídica.

Por lo tanto, en el caso que la administración pública forme parte de un arbitraje administrativo propiamente dicho, éste debe ser de derecho, puesto que aquella debe ser juzgada conforme al principio de legalidad al cual, a su vez, se encuentra sometida según lo dispuesto en los artículos 137 y 141 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela de 1999, y en atención al derecho del administrado a la tutela judicial efectiva conforme al artículo 26, *ejusdem*, (TSJ/SC: 10-5-2001, disponible en <http://www.tsj.gov.ve>, 2001).

3.5. Decisión mediante laudo arbitral

El laudo arbitral goza de fuerza vinculante (TSJ/SPA: 5-4-2006, en Pierre Tapia, 2006) y refiere al "...fallo o pronunciamiento dictado por el tribunal arbitral, mediante el cual se pone fin al

proceso" (Cova Salazar, 2006, p. 503), y debe ser acatado por las partes que someten la controversia al arbitraje; en el caso del arbitraje administrativo propiamente dicho, corresponde a la administración pública y al particular cumplir con tal acatamiento. Se está en presencia de una decisión cuya naturaleza reviste un verdadero laudo arbitral, puesto que la misma deviene de una autoridad arbitral y no de los órganos jurisdiccionales.

Por tratarse de un arbitraje de derecho esta decisión ha de ser motivada, ya que la misma no ha de estar subordinada a la autonomía de voluntad de las partes, sino a la habilitación legal previa; es decir, las partes no están facultadas para excluir la motivación del respectivo laudo arbitral. Igualmente, esta decisión no puede ser objeto de recursos de impugnación ante los órganos jurisdiccionales, salvo casos en los cuales la misma haya sido producto de ilegalidad, en cuya situación se ejerce el recurso de nulidad, disponer lo contrario convierte el procedimiento arbitral en otra instancia de los órganos jurisdiccionales, dejando a un lado su carácter de sencillez y celeridad. A título de ejemplo, el artículo 43 de la Ley de Arbitraje Comercial (1998), respecto a esto, establece que sólo procede "...contra el laudo arbitral...el recurso de nulidad"; de igual forma, en materia administrativa procede la nulidad del laudo arbitral, ya que la finalidad de aplicación de este medio es precisamente poner fin a la controversia suscitada entre el administrado y la administración pública en una sola instancia, para evitar acudir ante la vía jurisdiccional que resulta ser incómoda y tardía.

Por ello, el laudo arbitral que resuelve la controversia suscitada entre las partes goza de cosa juzgada por lo que es de obligatorio cumplimiento para las mismas (TSJ/SC: 22-4-2005, en Pierre Tapia, 2005). Una vez suscrito el acuerdo arbitral, las partes renuncian a instar cualquier proceso relacionado con la controversia ante los órganos jurisdiccionales. Igualmente, en el campo de la administración pública, cuando ésta y el administrado deciden someter el conflicto al arbitraje previa habilitación legal, se persigue "...excluir que el asunto se trámite ante la jurisdicción contencioso administrativa..." (Badell Madrid, 2006, p. 138).

No obstante, es pertinente destacar que no hay una ausencia absoluta de control por parte de los órganos judiciales sobre

los excesos que surjan en el desarrollo del arbitraje, sumado a la cooperación que éstos pueden brindar para ejecutar el laudo arbitral (TSJ/SPA: 3-3-2004, en Pierre Tapia, 2004), esta posibilidad se hace extensiva al caso del arbitraje administrativo propiamente dicho, donde hay lugar para la cooperación y control de los órganos jurisdiccionales, pues si bien, el arbitraje goza de naturaleza jurisdiccional y su actuación es extrínseca al Poder Judicial, este último, puede conocer de amparos, nulidades, y excepcionalmente de apelaciones, contra laudos arbitrales (TSJ/SC: 23-5-2001, en Pierre Tapia, 2001).

Sobre este punto, Araujo Juárez (2007), afirma que la jurisdicción competente para conocer de la ejecución y control del laudo arbitral depende de la especialidad de la materia que trate el arbitraje como medio de resolución de controversias; cabe decir, que en una controversia donde es parte la administración pública, y donde la misma puede o no según la decisión tomada por el árbitro ser perdedora, corresponde a la jurisdicción contenciosoadministrativa el conocimiento y control del arbitraje administrativo propiamente dicho.

Entonces, una vez emitido el laudo arbitral que resuelve el conflicto surgido entre la administración pública y el administrado, se puede acudir a la vía jurisdiccional para su ejecución, también se presenta la posibilidad que la decisión pueda ser atacada por alguna de las partes por razones de nulidad cuando existan vicios que demuestren que el laudo arbitral fue dictado al margen de la legalidad; pero, no debe acudir a la vía jurisdiccional con la finalidad de evadir el cumplimiento de la decisión arbitral y pretender que nuevamente sea resuelta la controversia a través del conocimiento por parte de los órganos jurisdiccionales, y así obtener otra decisión que haga improcedente la tomada por el árbitro cuando no se ajuste a sus intereses.

4. Arbitraje administrativo propiamente dicho contenido en el Código Orgánico Tributario de 2001

El Código Orgánico Tributario (2001), consagra por primera vez en el ordenamiento jurídico venezolano la aplicación del arbitraje por parte de la administración tributaria, regulado entre los artículos 312 y 326, ambos inclusive. Las controversias

suscitadas entre la administración tributaria y los contribuyentes o responsables, se someten en común acuerdo ante un tribunal arbitral quien decide a través de la emisión de un laudo arbitral, tomando en cuenta que se trate sólo de materias susceptibles de transacción.

La administración tributaria, se somete junto con un contribuyente o responsable ante un tribunal arbitral, para excluir el conocimiento del mismo ante la jurisdicción contenciosoadministrativa (Badell Madrid, 2006). Sin embargo, conforme al Código Orgánico Tributario, el arbitraje no se propone en vía administrativa, como comúnmente se prevé en el arbitraje administrativo propiamente dicho, sino que el mismo "... podrá proponerse y deberá acordarse una vez interpuesto y admitido el recurso contencioso administrativo" (artículo 312); en otras palabras, "...una vez que están expuestos los argumentos de los contribuyentes y las pretensiones de ambas partes están claramente definidas. Se trata por tanto, de un arbitraje cuando la controversia se encuentra ya en etapa judicial..." (Bóveda, 2004, p. 210). Al respecto, Longo (2004), considera que se trata de un procedimiento arbitral especial, donde se reserva su procedencia ante un proceso judicial iniciado.

En efecto, se trata de un arbitraje administrativo propiamente dicho atípico pues su interposición se produce con posterioridad a la decisión en vía administrativa, aún cuando a través de esta forma se busca igualmente excluir el conocimiento ante la vía jurisdiccional, porque, una vez tramitada ante esta jurisdicción, se culmina con el conocimiento de la controversia sobre aquellos asuntos que sobre la misma hayan sido objeto de arbitraje (Código Orgánico Tributario, 2001: Artículo 314). Por su parte, Badell Madrid (2006), opina que esta disposición constituye una opción a la jurisdicción contenciosoadministrativa sobre ciertas materias, lo que representa la posibilidad para las partes de acordar bajo un compromiso arbitral que consta en el mismo expediente de la causa los asuntos que serán objeto de resolución mediante el arbitraje.

Ahora bien, las partes deberán suscribir un acuerdo o compromiso arbitral, que debe constar en el mismo expediente de la causa, donde se deje por sentado las cuestiones que serán

sometidas al arbitraje (Código Orgánico Tributario, 2001: Artículo 312), excluyéndose la posibilidad que a través de este procedimiento se reabran lapsos para interponer recursos administrativos y judiciales que por inactividad del contribuyente hayan caducado (Código Orgánico Tributario, 2001: Artículo 313). De tal manera, se "...prohíbe extender el uso del arbitraje en materia tributaria hasta la reapertura de los lapsos legalmente dispuestos para que tenga lugar la interposición de recursos administrativos y judiciales que hubieren caducado por inactividad de las partes..." (Longo, 2004, p. 64).

Una vez formalizado el arbitraje, se pone término a cualquier forma de pretensión sobre la materia objeto de la controversia sometida a esta jurisdicción arbitral, y se suspende el curso de la causa del proceso contencioso tributario, para remitirse los autos al Tribunal Arbitral (Código Orgánico Tributario, 2001: Artículo 320). Sobre el particular, cabe señalar, en relación con aquellos asuntos que no han sido objeto de conocimiento del arbitraje se suspende su resolución hasta la emisión del respectivo laudo arbitral (Bóveda, 2004).

El compromiso o acuerdo arbitral requiere para su validez cumplir con los requisitos establecidos en el artículo 315 del Código Orgánico Tributario de 2001, como son: Estar suscrito por el contribuyente o responsable como interesado y, en caso de tratarse de un representante judicial, presentar el poder respectivo; así mismo, para la participación del representante judicial del Fisco es menester la autorización de la autoridad con mayor jerarquía dentro de la administración tributaria; además, requiere que las partes se encuentren legitimadas para comprometerse al sometimiento del arbitraje, es decir, que ambas sean titulares de derechos, interés u obligaciones que se discuten dentro de este procedimiento arbitral.

La aplicación de este arbitraje requiere, según lo previsto en el artículo 316 del Código Orgánico Tributario (2001), la constitución de un tribunal arbitral conformado por tres árbitros quienes serán encargados de dirimir la controversia, cada una de las parte designa un árbitro, el tercero será por consenso de las mismas, de no concretarse esta posibilidad el tribunal de la causa procederá a su elección. Los árbitros escogidos deberán ser abogados, lo que

confirma que el arbitraje en estos casos debe ser de derecho y no de equidad, con estricto apego a lo establecido en el ordenamiento jurídico y no conforme a lo que el árbitro considere ser más equitativo para las partes.

La implantación del arbitraje, en términos generales, pretende la obtención de una solución en un tiempo breve, lo que se traduce en una mayor eficiencia para la administración tributaria, pero no significa que represente ser menos costoso, pues suele ser "... evidentemente oneroso..." (TSJ/SPA: 10-8-2006, en Pierre Tapia, 2006, p. 243), así "...en un proceso contencioso tributario el juez es costeado por el Estado..." (Bóveda, 2004, p. 205) pero, en el caso del arbitraje administrativo propiamente dicho los honorarios de los árbitros y los gastos que devengan del arbitraje han de ser asumidos por el responsable o contribuyente, y sólo cuando la administración tributaria haya hecho la petición al sometimiento, y conste en el compromiso arbitral, los gastos serían asumidos por la misma, salvo que ambas partes hayan decidido anticipadamente y de manera expresa en el acuerdo arbitral el pago conjunto de los gastos (Código Orgánico Tributario, 2001: Artículo 316, párrafo único).

La comentada disposición ocasiona un desequilibrio entre la administración pública y el contribuyente o responsable, porque si el uso de esta figura presupone el compromiso o acuerdo previo en el cual se verifica la manifestación inequívoca de voluntad, la petición de una de las partes no puede representar el pago de la totalidad de los gastos ocasionados por el arbitraje, pues ambas partes deben asumirlo en igualdad de condiciones, lo contrario dejaría de lado el objetivo del legislador de "...promover el arbitraje...como alternativa ante las típicas disputas o querellas en sede judicial..." (TSJ/SPA: 20-06-2001, en Pierre Tapia, 2001, p. 373). Los contribuyentes o responsables ante esta situación se abstendrían de tomar la iniciativa de acudir a la utilización de este mecanismo de resolución de conflictos para evitar asumir los exorbitantes gastos que lesionen su patrimonio e impide la "... colaboración de los particulares en la solución de conflictos para evitar mayor congestión en los juzgados..." (TSJ/SCC: 8-2-2002, en Pierre Tapia, 2002, p. 248).

Por otro lado, una vez designados los árbitros, deberán

manifestar su aceptación en un lapso de cinco (5) días hábiles siguientes a su designación ante el Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario (Código Orgánico Tributario, 2001: artículo 317), verificada la aceptación, asume el carácter irrenunciable, y su incumplimiento desencadena sanciones penales como la denegación de justicia, y la responsabilidad civil o administrativa a que haya lugar (Código Orgánico Tributario, 2001: artículo 318). Estas sanciones demuestran la "...integración de los árbitros al proceso..." (TSJ/SPA: 5-4-2006, en Pierre Tapia, 2006: 195) como "... juez natural..." (TSJ/SC: 19-11-2004, en Pierre Tapia, 2004: 329) que ha de cumplir a cabalidad la función que le ha sido encomendada en este caso por la administración tributaria y el responsable o contribuyente.

Como se mencionó, la justicia arbitral requiere de la colaboración de los órganos jurisdiccionales, al respecto el artículo 319 del Código Orgánico Tributario de 2001 establece: "Los tribunales ordinarios y especiales, así como los demás autoridades públicas están en el deber de prestar a los árbitros toda la cooperación para el desempeño de la actividad que le ha sido encomendada". Esta colaboración se acentúa en los casos de ejecución de la decisión arbitral, así, el artículo 323, *ejusdem*, prevé que los Tribunales Superiores de lo Contencioso Tributario serán los encargados de la respectiva ejecución, pues "...la tutela coactiva de los derechos es del monopolio exclusivo del Estado..." (TSJ/SPA: 3-3-2004, en Pierre Tapia, 2004, p. 552).

La culminación del procedimiento arbitral emana en un laudo arbitral que pone fin a la controversia, motivado y firmado por los miembros del tribunal arbitral, que además están obligados a notificar a las partes y remitir al Tribunal Superior de lo Contencioso Tributario para que proceda a su publicación al día siguiente de su consignación (Código Orgánico Tributario, 2001: artículo 321). A los efectos de solicitar el posible recurso contra el laudo arbitral, es necesario que las partes sean notificadas del mismo, por ello la importancia del auxilio de los órganos jurisdiccionales para la publicación de la decisión arbitral, ya que en general el tribunal arbitral no cuenta con "...la estructura jerárquica que existe en el Poder Judicial..." (TSJ/SPA: 5-4-2006, en Pierre Tapia, 2006, p. 179).

Contra dicha decisión arbitral es posible ejercer el recurso de

apelación en caso que la misma no haya emanado por unanimidad de los árbitros (Código Orgánico Tributario, 2001: Artículo 323). Esta disposición desnaturaliza esta figura, al permitir su apelación ante un órgano jurisdiccional, pues las partes al haber asumido voluntariamente encomendar la controversia suscitada entre ellas al arbitraje, renuncian en términos generales y "...de manera indubitable a iniciar o continuar cualquier proceso vinculado mediata o inmediatamente a la controversia..." (TSJ/SC: 28-10-2005, en Pierre Tapia, 2005, p. 521).

Los artículos 324 y 325 del Código Orgánico Tributario de 2001, prevén la posibilidad de incoar el recurso de nulidad ante el Tribunal Supremo de Justicia dentro de los ocho (8) días hábiles después de su publicación por parte del juez contencioso tributario, al presentarse los siguientes supuestos: Las cuestiones debatidas en el arbitraje no se encuentran reflejadas en el laudo arbitral, sean contradictorias o inejecutables; el objeto de la controversia no es susceptible de arbitraje; se hayan incumplido con las formalidades establecidas y no hayan sido subsanadas por las partes. Todas estas causas suponen un aislamiento de los requisitos establecidos en la ley para la validez del mismo, es decir, son taxativas.

Lo anterior evidencia que, el laudo arbitral decisión final en el arbitraje administrativo propiamente dicho, es *sui generis*, puesto que no solamente se establece la posibilidad de interponer el recurso de nulidad en su contra que es lo común en todo arbitraje, sino que además se incorpora la posibilidad de ejercer el recurso de apelación, esto lo convierte en una tipología de arbitraje que no se ajusta a la concepción tradicional del mismo, así entonces, este procedimiento de arbitraje tributario "...lo que hace es sustituir la decisión del Tribunal Superior, convirtiéndose en un simple proceso contencioso de primera instancia..." (Bóveda, 2004, p. 215).

5. Conclusiones

El arbitraje es una figura de carácter privado que tiene como finalidad representar una alternativa al conocimiento de la controversia ante los órganos jurisdiccionales, el mismo, se encuentra establecido en normas jurídicas de rango legal para su implantación en ese ámbito privado, mientras que su extensión

hacia el campo del derecho administrativo encuentra ciertas limitaciones debido al fin de utilidad pública que persigue la administración pública, lo que dificulta su inclusión para la resolución de conflictos suscitados dentro del campo de la administración pública, por lo que la aplicación del arbitraje se reduce a casos muy específicos regulados en leyes especiales, y en esos casos se denomina arbitraje administrativo.

El referido arbitraje administrativo se verifica: Cuando la administración pública junto al administrado someten sus diferencias ante un árbitro ajeno a la esfera administrativa; o, cuando la administración pública asume la posición de árbitro imparcial para resolver conflictos entre particulares; en el primer caso se está en presencia del arbitraje administrativo propiamente dicho; y, en el segundo caso se está en presencia del procedimiento administrativo arbitral.

El arbitraje administrativo propiamente dicho constituye el mecanismo alternativo de resolución de conflictos por medio del cual la administración pública, como parte de la controversia, previa habilitación legal y sin menoscabo del interés público fin último de su actuación, somete junto con un administrado un conflicto de naturaleza pública o privada objeto de su disposición, derivada de una relación jurídica lineal, ante un tercero imparcial llamado árbitro quien decide conforme a derecho mediante laudo arbitral, con el objeto de excluir el trámite de la controversia al conocimiento de la jurisdicción contenciosoadministrativa.

El arbitraje propiamente dicho, tiene su origen en las relaciones jurídicas lineales de la administración pública, y procede sobre cuestiones que la ley estime como sometidas a transacción, es decir, no toda materia puede ser objeto de arbitraje administrativo propiamente dicho, pues la administración pública no siempre tiene libre poder de disposición sobre lo que puede representar el objeto del litigio, en virtud de la exigencia de ceñirse a lo que estrictamente ha señalado el Legislador, para lo cual el funcionario público debe encontrarse facultado y el administrado ser titular de los correspondientes derechos y obligaciones.

El conocimiento del arbitraje administrativo propiamente dicho se atribuye a un tercero imparcial llamado árbitro, el cual no forma parte de la administración pública, es ajeno a ella, a fin de mantener

la neutralidad durante la función que le ha sido encomendada al no encontrarse parcializado bien hacia el administrado o bien hacia la propia administración pública, aún cuando son elegidos por ellos, garantizando la igualdad de condiciones y oportunidades dentro del procedimiento.

Este arbitraje se resuelve mediante un laudo arbitral vinculante conforme a derecho, ya que el principio de legalidad y el carácter público, sumado al interés general que persigue la administración pública, impiden que sea juzgada conforme a la equidad, en este caso. Por ello, el laudo arbitral que resuelve la controversia suscitada entre las partes goza de cosa juzgada por lo que es de obligatorio cumplimiento para las mismas (TSJ/SC: 22-4-2005, en Pierre Tapia, 2005). Una vez suscrito el acuerdo arbitral las partes renuncian a instar cualquier proceso relacionado con la controversia ante los órganos jurisdiccionales. No obstante, es pertinente destacar que no hay una ausencia absoluta de control por parte de los órganos judiciales sobre los excesos que surjan en el desarrollo del arbitraje, puesto que éstos cooperan en la ejecución del laudo arbitral, además de que existe la posibilidad de conocimiento judicial en caso de la interposición del recurso de nulidad.

El Código Orgánico Tributario de 2001, consagra por primera vez el ordenamiento jurídico venezolano la aplicación del arbitraje por parte de la administración tributaria, regulado entre los artículos 312 y 326, ambos inclusive. Se trata de un arbitraje administrativo propiamente dicho atípico pues su interposición se produce con posterioridad a la decisión en vía administrativa, aún cuando a través de esta forma se busca igualmente excluir el conocimiento ante la vía jurisdiccional, porque una vez tramitada ante esta jurisdicción se culmina con el conocimiento de la controversia sobre aquellos asuntos que han sido objeto de arbitraje.

Contra la decisión arbitral, es posible ejercer el recurso de apelación en caso que la misma no haya emanado por unanimidad de los árbitros, lo cual desnaturaliza esta figura, al permitir su apelación ante un órgano jurisdiccional. Ello, evidencia que la decisión final en este arbitraje tributario es sui generis, puesto que no solamente se establece la posibilidad de interponer el recurso

de nulidad en su contra que es lo común en todo arbitraje, sino que además se incorpora la posibilidad de ejercer el recurso de apelación, esto lo convierte en una tipología de arbitraje que no se ajusta a la concepción tradicional del mismo.

Actualmente, existe tendencia hacia la aceptación del arbitraje administrativo en el ordenamiento jurídico venezolano, debilitando los prejuicios en relación con la implantación de este medio alternativo en el ámbito administrativo, y así, evitar el congestionamiento administrativo, los retrasos y las incertidumbres que producen muchas veces la ineficacia del aparato administrativo, por lo que, el uso del arbitraje dentro de la administración pública representa un fortalecimiento, pues permite el cumplimiento de los principios de eficacia, eficiencia y efectividad.

6. Referencias

- Araujo Juárez, José (2005). *Tratado de Derecho Administrativo Formal*. Caracas: Vadell Hermanos Editores.
- Araujo Juárez, José (2007). *Derecho Administrativo*. Parte General. Caracas: Ediciones Paredes.
- Asamblea Nacional Constituyente. 1999. Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. Caracas, Venezuela. Gaceta Oficial de la República de Venezuela No. 36.860 Ordinario. 30 de diciembre de 1999. Reimpresión por error material del ente emisor. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela No. 5.453 Extraordinario. 24 de marzo de 2000. Enmienda No. 1 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela No. 5.908 Extraordinario. 19 de febrero de 2009.
- Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela. Código Orgánico Tributario (2001). Caracas, Venezuela. Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela No. 37305 Ordinario. 17 de octubre de 2001.
- Badell Madrid, Rafael (2006). *Medios alternativos de solución de conflictos en el Derecho Administrativo Venezolano. Especial referencia al arbitraje en los contratos administrativos*. En: Congreso Internacional de Derecho Administrativo. En Homenaje al Profesor Luis H. Farías Mata. Compilado por: Rafael Badell Madrid. Tomo II. Caracas, Venezuela: Universidad Católica Andrés Bello. Universidad de

- Margarita. Universidad Da Caruña. Pp. 103-186.
- Badell Madrid, Rafael (2002). *Régimen Jurídico de las Concesiones en Venezuela*. Caracas: Torino.
- Bóveda, Mery (2004). *Contencioso Tributario Hoy*. En: Jornadas Internacionales. Tomo I. Caracas, Venezuela: Fundación Estudios de Derecho Administrativo. Asociación Venezolana de Derecho Tributario. Ediciones Funeda. Pp.203-218.
- Congreso de la República de Venezuela. *Código Civil de Venezuela* (1982). Caracas, Venezuela. Gaceta Oficial No. 2.990 Extraordinario. 26 de Julio de 1982.
- Congreso de la República de Venezuela. *Ley de Arbitraje Comercial* (1998). Caracas, Venezuela. Gaceta Oficial Ordinario No. 36430 Ordinario. 7 de abril de 1998.
- Cova Salazar, Eugenia (2006). *Código Orgánico Tributario comentado y comparado*. Caracas: Editores Legis.
- Fraga Pittaluga, Luis (1998). *El arbitraje y la transacción como métodos alternativos de resolución de conflictos administrativos*. En: IV Jornadas Internacionales de Derecho Administrativo "Allan Randolph Brewer Carías". Compilado por: Belén Ramírez Landaeta. Fundación de Estudios de Derecho Administrativo. Pp. 135-182.
- Leal Wilhelm, Salvador (2004). *Teoría del Procedimiento Administrativo*. Caracas: Vadell Hermanos Editores.
- Longo F., Paolo (2004). *Arbitraje y Sistema Constitucional de Justicia*. Caracas: Frónesis.
- Presidente de la República en Consejo de Ministros. *Decreto con Rango y Fuerza de Ley Orgánica sobre Promoción de la Inversión Privada bajo el Régimen de Concesiones* (1999). Gaceta Oficial No. 5.394. 25 de Octubre de 1999.
- Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional (2001). "*Sentencia del 10 de mayo 2001. Caso: Juicio del Municipio Sucre del Estado Miranda*". En: <http://www.tsj.gov.ve>. Caracas, Venezuela. Fecha de consulta: 1-11-2007. Pp. 1-11.
- Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional (2001). "*Sentencia del 23 de mayo de 2001. Caso: Juicio de Grupo Inmensa C.A. y otra empresa*". En: Pierre Tapia, Oscar (Compilador). *Jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia. Repertorio Mensual de Jurisprudencia* (Desde 1973). No. 5. Caracas, Venezuela. Editorial Pierre Tapia. Pp. 623-631.
- Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional (2004). "*Sentencia del 19 de noviembre de 2004. Caso: Juicio de Consorcio Barr*".

En: Pierre Tapia, Oscar (Compilador). Jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia. Repertorio Mensual de Jurisprudencia (Desde 1973). Tomo I. No. 11. Caracas, Venezuela. Editorial Pierre Tapia. Pp. 325-333.

Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional (2005). "Sentencia del 22 de abril de 2005. Caso: *Juicio de Construcciones Industriales Martoran, C.A (Coinmarca)*". En: Pierre Tapia, Oscar (Compilador). Jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia. Repertorio Mensual de Jurisprudencia (Desde 1973). No. 4. Caracas, Venezuela. Editorial Pierre Tapia. Pp. 233-241.

Tribunal Supremo de Justicia, Sala Constitucional (2005). "Sentencia del 28 de octubre de 2005. Caso: *Juicio de Minera Las Cristinas C.A. (MINCA)*". En: Pierre Tapia, Oscar (Compilador). Jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia. Repertorio Mensual de Jurisprudencia (Desde 1973). No. 10. Caracas, Venezuela. Editorial Pierre Tapia. Pp. 519-521.

Tribunal Supremo de Justicia, Sala de Casación Civil (2002). "Sentencia del 8 de febrero de 2002. Caso: *Juicio de Hanover P.G.N Compressor C.A. contra Consorcio Consaconveca*". En: Pierre Tapia, Oscar (Compilador). Jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia. Repertorio Mensual de Jurisprudencia (Desde 1973). No. 2. Caracas, Venezuela. Editorial Pierre Tapia. Pp. 247-253.

Tribunal Supremo de Justicia, Sala Políticoadministrativa (2002). "Sentencia del 23 de mayo de 2002. Caso: *Juicio de Productos Industriales Venezolanos S.A. (Pivensa)*". En: Pierre Tapia, Oscar (Compilador). Jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia. Repertorio Mensual de Jurisprudencia. (Desde 1973). No. 5. Caracas, Venezuela. Editorial Pierre Tapia. Pp. 491-496.

Tribunal Supremo de Justicia, Sala Políticoadministrativa (2004). "Sentencia del 3 de marzo de 2004. Caso: *Roberto Antonio Contreras Ramírez contra Asociación Cooperativa Mixta de Transporte de Carga Táchira, S.R.L.*". En: Pierre Tapia, Oscar (Compilador). Jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia. Repertorio Mensual de Jurisprudencia. (Desde 1973). Tomo I. No. 3. Caracas, Venezuela. Editorial Pierre Tapia. Pp. 548-552.

Tribunal Supremo de Justicia, Sala Políticoadministrativa (2004).

- "Sentencia del 12 de mayo de 2004. Caso: *Juicio de H.P. Parking, S.A.*". En: Pierre Tapia, Oscar (Compilador). Jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia. Repertorio Mensual de Jurisprudencia. (Desde 1973). Tomo I. No. 5. Caracas, Venezuela. Editorial Pierre Tapia. Pp. 353-357.
- Tribunal Supremo de Justicia, Sala Políticoadministrativa (2004). "Sentencia del 10 de junio de 2004. Caso: *Juicio Shell Venezuela Productos, C.A.*". En: Pierre Tapia, Oscar (Compilador). Jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia. Repertorio Mensual de Jurisprudencia (Desde 1973). No. 6. Caracas, Venezuela. Editorial Pierre Tapia. Pp. 539-544.
- Tribunal Supremo de Justicia, Sala Políticoadministrativa (2006). "Sentencia del 1º de febrero de 2006. Caso: *Juicio de Hesperia Enterprise Sucursal de Venezuela, C.A. contra Corporación Hotelera Hemesa, C.A.*". En: Pierre Tapia, Oscar (Compilador). Jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia. Repertorio Mensual de Jurisprudencia. (Desde 1973) No. 2. Caracas, Venezuela. Editorial Pierre Tapia. Pp. 373-376.
- Tribunal Supremo de Justicia, Sala Políticoadministrativa (2006). "Sentencia del 5 de abril de 2006. Caso: *Juicio de Electrónica Industriales S.P.A. contra C.A. VTV*". En: Pierre Tapia, Oscar (Compilador). Jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia. Repertorio Mensual de Jurisprudencia (Desde 1973). No. 4. Caracas, Venezuela. Editorial Pierre Tapia. Pp. 167-201.
- Tribunal Supremo de Justicia, Sala Políticoadministrativa (2006). "Sentencia del 10 de agosto de 2006. Caso: *Juicio de Tel-Free Venezuela, C.A.*". En: Pierre Tapia, Oscar (Compilador). Jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia. Repertorio Mensual de Jurisprudencia. (Desde 1973). No. 8. Caracas, Venezuela. Editorial Pierre Tapia. Pp. 239-245.
- Troconis Torres, Andrés. (2006). *Los Recursos Administrativos. Agotamiento de la Vía Administrativa Tratamiento Legislativo y Jurisprudencial*. En: Ponencias presentadas en Jornadas de Actualización en Procedimientos Administrativos para Funcionarios Públicos. Caracas, Venezuela: Fundación Estudios de Derecho Administrativo (Funeda).

*El sistema de acumulación de costos. Su importancia y pertinencia en el sector agrícola merideño**

Molina de P., Olga

Recibido: 12-10-2010 - Revisado: 25-10-2011 - Aceptado: 30-01-2012

Molina de P., Olga
Lcda. en Contaduría Pública, Magíster en
Administración
Universidad de Los Andes, Venezuela
molinap@ula.ve

Los nuevos paradigmas que han surgido con ocasión de la globalización, como la sostenibilidad del sistema productivo, han dado lugar a que la administración de costos adquiera mayor importancia no sólo en las empresas manufactureras sino también en las organizaciones de la salud, transporte, educación y, especialmente, en las agrícolas. Sobre la base de la revisión documental y experiencia de la investigadora en el área agrícola, se presenta en este artículo el sistema de producción agrícola en la región merideña, que comprende una serie de etapas que comienzan con el cultivo y finalizan con la cosecha del producto; es semiautomático, intermitente y de producción heterogénea, por tanto, el sistema de acumulación de costos apropiado es por órdenes de trabajo. Sin embargo, en la mayoría de las unidades agrícolas no llevan un sistema formal de acumulación de costos, sino que utilizan otros instrumentos para acumular y cuantificar el costo de producción.

Palabras clave: Sistema, producción, costos, unidades, agrícolas.

RESUMEN

* Este artículo es un producto del proyecto de investigación E-276-07-09-B, el cual es financiado por el CDCHT, aprobado en su Directorio del 13-09-2007.

The new paradigms arisen through globalization, such as sustainability of the production system, have resulted in a higher importance of cost management, not only in manufacturing companies but also in health, transportation, education and, especially, agriculture organizations. Based on the literature reviewed and research experiences on agriculture, this article describes the agricultural production system in the State of Merida, which comprises a series of stages, from farming to harvest. Such system is characterized by an automatic, intermittent, and heterogeneous production; therefore, the cost accumulation system most appropriate is by production orders. However, in most farm units do not keep a formal cost accumulation system, instead, they use other tools to collect and quantify their production costs.

Keywords: System, Production, Costs, Farm units.

ABSTRACT

1. Introducción

El esquema productivo de las diferentes empresas sufrió un cambio significativo a partir de la revolución industrial con el fin de dar respuesta a los efectos provocados por este proceso. Posteriormente, con este acontecimiento el carácter de la empresa se centra en primer lugar en el desempeño operativo de sus actividades y, segundo, en su aspecto contable. Es así, como surge y crece la pequeña empresa industrial, presentándose algunos problemas que hacen necesaria una mayor inversión de capital en equipos industriales, medios de transporte, suministro de materias primas, contratación de personal, y otros, complicándose aún más, particularmente el manejo de los *costos de producción* (Síntesis, 2000).

Inicialmente, la mayor atención estaba orientada hacia las empresas manufactureras, pero hoy en día, debido a la intensificación de la competencia global, las nuevas tecnologías y nuevos paradigmas que han surgido con ocasión de la globalización como la sostenibilidad del sistema productivo, la administración de costos se ha extendido hacia otros tipos, tales como las organizaciones de la salud, seguros, transporte, educación y al negocio agrícola, entre otros. En estas unidades, quienes se responsabilizan por la actividad de producción deben enfrentar una serie de limitaciones y obligaciones, aparte de las

contables, relacionadas con otras actividades económicas, a causa de su dependencia del medio ambiente, al carácter perecedero de los productos vegetales y a la estacionalidad de la producción.

Según Martínez (1995), la actividad agrícola se debe tratar como un negocio que se realiza en una organización de tipo empresarial, la cual tiene por objetivo la búsqueda del éxito y la maximización de beneficio, entendido éste como la única alternativa que tiene una empresa para sobrevivir en un marco de alta competitividad y de crecimiento, por lo cual las actividades contables no pierden importancia, sino al contrario, cada vez toman mayor relevancia. Por tal razón, particularmente se debe prestar atención al sistema de producción agrícola perteneciente al sector merideño, el cual abarca una serie de etapas por las cuales atraviesa el producto. En cada una de las etapas se incurre en costos por concepto de materia prima (semilla) e insumos (fungicidas, pesticidas, herbicidas, entre otros); mano de obra, como resultado del pago de jornales, y costos indirectos de producción, como mantenimiento de equipos, reparación del sistema de riego, entre otros, por lo que se requiere un sistema para acumular y asignar los costos a los productos. No obstante, en las unidades agrícolas de este sector no se utiliza este tipo de sistema, su interés se ha orientado hacia el manejo de instrumentos informales para tal fin, de donde se extrae la información que permite cuantificar el costo de producción del rubro.

2. El sistema de producción agrícola

Como una introducción al sistema de producción agrícola, previamente se expondrán algunos aspectos teóricos relacionados con los sistemas de producción en general. En este sentido, Mallo, Kaplan, Meljem y Giménez (2000, p. 93) señalan que, "Según la teoría de sistemas, un sistema es una unidad compleja compuesta por diferentes partes, denominadas subsistemas, ensambladas en un plan común con la finalidad de alcanzar un objetivo común". Con base en tal señalamiento, se denomina *sistema de producción* a la manera como la empresa ordena sus elementos y realiza sus operaciones para transformar el insumo en producto. Entre los diferentes subsistemas que componen un sistema de producción, se distingue el productivo, el cual está constituido por el almacén

de materias primas, producción y depósito de productos terminados, los cuales son organizados adecuadamente, siguiendo una secuencia lógica desde el momento en que las materias primas salen del almacén hasta llegar al depósito como producto terminado, donde son almacenados y posteriormente entregados a los clientes o consumidores.

Para desarrollar el sistema de producción en una empresa de transformación, se deben considerar, 1) el grado de intervención del agente humano, y 2) la continuidad del proceso de producción.

1) Según el grado de intervención del agente humano, estos sistemas pueden ser: a) Manual, cuando todas las operaciones son efectuadas solamente por personas, b) Mecánico o semiautomático, las operaciones son llevadas a cabo tanto por personas como por máquinas, c) Automático, las actividades son ejecutadas por máquinas controladas por computadora, por lo que la intervención humana sólo se limita a la supervisión.

2) Según la continuidad del proceso de producción, estos sistemas se clasifican en a) Producción continua, se utiliza cuando se producen grandes cantidades de un producto homogéneo, mediante técnicas de producción masiva o procesamiento continuo (Polimeni, Fabozzi y Adelberg, 1998); b) Producción intermitente, este sistema es adecuado cuando la producción es heterogénea, se da por unidad o en pequeñas cantidades, a intervalos regulares y se basa en las especificaciones dadas por un cliente.

Concretamente, el *Sistema de producción agrícola*, conocido también como ciclo de producción, está constituido por una serie de fases organizadas de manera secuencial, iniciándose con la preparación del terreno y finalizando con la cosecha del producto (Gráfico 1), cuyo objetivo es hacer productivos los suelos, y así obtener productos vegetales. Los responsables de las actividades realizadas en las empresas agrícolas, deben enfrentar una serie de limitaciones y obligaciones con relación a otras actividades económicas, debido a su dependencia directa del medio ambiente, al carácter perecedero de los productos vegetales y a la estacionalidad de la producción.



Gráfico 1. Una muestra de cómo comienza y finaliza el proceso de producción agrícola (Preparación del terreno (Imagen izquierda) Cosecha del producto (Imagen derecha)).
Fuente: Fotos zona agrícola del páramo merideño, tomadas por Paredes, C. (2009)

Según Duque (2000), citado por Manjarrés (2003), la duración de este ciclo depende del tipo de cultivo, los cuales se clasifican en temporales, semitemporales y perennes. Los primeros incluyen vegetales cuyo ciclo es menor o igual a seis meses, como las hortalizas; los segundos se extienden por un período superior a seis meses, pero inferior o igual a un año, entre los cuales se tiene el cacao; y los terceros abarcan cultivos cuya producción es superior a un año como los arbustos y árboles.

En el sector agrícola en estudio, predomina el sistema de producción *semiautomático*, por cuanto se utiliza mano de obra solamente en algunas etapas, y en otras, la combinación de mano de obra y maquinaria¹ (tracción animal). El sistema de producción manual parece estar justificado por la topografía de la zona, que teóricamente hace difícil la aplicación de maquinaria agrícola. Por otra parte, la *producción es heterogénea*, ya que se cultivan rubros como zanahoria, papa, ajo, hortalizas, entre otros, e *intermitente* por cuanto el proceso productivo finaliza con la cosecha. Es decir, que no se realiza el cultivo de un rubro de manera continua.

De acuerdo con la naturaleza de las operaciones productivas de la zona, es conveniente disponer de un sistema de información histórica sobre los costos de producción, utilización de insumos,

¹ Según Manjarrés (2003, p. 62), “una máquina es todo aparato o instrumento que se utiliza para efectuar algún trabajo que implique el ahorro de esfuerzo, remplazando en todo o en parte la mano del hombre. Las máquinas se mueven mediante energía animal, hidráulica, eléctrica, eólica (viento) y energía nuclear”.

mano de obra, equipos, instalaciones, entre otros. Específicamente, la acumulación y clasificación de datos rutinarios del costo del producto deben enmarcarse dentro de un *sistema de acumulación de costos*, que suministre a la unidad productiva información útil para pronosticar los resultados económicos de sus próximas cosechas. De allí surge la importancia y pertinencia de la implantación de este tipo de sistemas en tales unidades, cuyo objetivo sería organizar la información contable derivada del proceso de producción de los distintos rubros cultivados en la región.

3. Sistema de acumulación de costos

Para identificar un sistema de acumulación de costos agrícolas se debe conocer, en términos generales ¿Qué es un sistema de acumulación de costos? Con respecto a ello, Mallo *et al* (2000), destacan que los sistemas de costos son los diferentes procedimientos utilizados para asignar y acumular el costo de los productos y calcular el resultado final, controlar la actuación de los responsables de las secciones de costos y facilitar la toma de decisiones. Así mismo, Horngren, Foster y Datar (2002, p. 28), advierten que un sistema de costeo muestra los costos en dos etapas fundamentales: *Acumulación y asignación*.

La acumulación de costos en alguna forma organizada, mediante un sistema de contabilidad. La asignación del costo es un término general que abarca tanto (1) la identificación de los costos acumulados con un objeto del costo², como (2) el prorrateo de los costos acumulados a un objeto del costo.

La información del costeo de productos se utiliza en la planeación y el control, y en la valuación de inventarios.

Un sistema de acumulación de costos o de costeo debe adaptarse a las operaciones básicas de la empresa, por lo que su diseño debe comenzar con un estudio cuidadoso de la forma en que se realizan las operaciones, y con la determinación de la información que se debe recopilar y divulgar, porque de lo contrario, éste resulta engañoso e inútil.

Por tal razón, entre los elementos que integran un sistema de

² Se denomina *objeto del costo*, a “cualquier cosa del que se desee una medición por separado de los costos” (Horngren *et al*, 2002).

costeo es prioritaria la revisión de algunos términos que se utilizan en dicho sistema, tales como el producto a fabricar (objeto del costo), los costos directos y los costos indirectos de producción. Así mismo, es importante el *agrupamiento* de las partidas individuales del costo, sí es por unidad de producto o por lotes, procesos, entre otros, y la *base de asignación del costo*, que consiste en un factor que es el denominador común para relacionar, en forma ordenada, un costo indirecto, o un grupo de ellos, con el objeto del costo. Si el objeto del costo es un trabajo, producto, proyecto o cliente, la base de asignación también se denomina *base de aplicación del costo*.

Los sistemas básicos de acumulación de costos, clasificados de acuerdo con las propiedades del proceso de producción, son el *costeo por órdenes de trabajo* y el *costeo por procesos*. El *sistema de costeo por órdenes*, permite acumular costos para cada producto, servicio o trabajo. Es un sistema que puede ser fácilmente utilizado por empresas de servicios para costear sus trabajos. En cambio, el objetivo del sistema de costos por procesos es, acumular el costo de unidades idénticas o similares de un producto o servicio. "En cada período, los sistemas de costeo por procesos dividen los costos totales de producir un artículo o servicio idéntico, o similar, entre la cantidad total de unidades producidas para obtener un costo por unidad" (Horngren *et ál.*, 2002, p. 97).

Asimismo, las funciones de un sistema de costeo de productos deben ajustarse, bien a un sistema de inventario periódico o a uno continuo. El primero de estos sistemas, por lo general es muy extenso, y es usado para comparar el saldo según libros con las existencias en inventarios, con el fin de corregir errores o tratar de encontrar alguna otra explicación a las diferencias cuando existan. En cambio, el segundo, está diseñado para conocer diariamente el valor del inventario final, puesto que existe una cuenta que controla los materiales, la producción en proceso y los artículos terminados.

Con base en lo expuesto, se prosigue a la caracterización de un *sistema de acumulación de costos agrícolas*.

3.1. Sistema de acumulación de costos agrícolas

En el escenario agrícola se observa que las diversas actividades de producción requieren de su respectivo control contable, como

se lleva en cualquier otro tipo de empresa o negocio, sea de manufactura o de servicios. Por lo cual, un sistema de acumulación de costos sería de gran utilidad, ya que su contribución se concentraría en respaldar la toma de decisiones oportunas sobre: ¿Qué rubros cultivar? ¿Qué cantidad de semilla sembrar? ¿Cómo se deben invertir los recursos financieros? así como, las obligaciones que puede contraer el productor, las alternativas tecnológicas que se deben seleccionar, entre otras, lo cual conduciría a una correcta rentabilidad financiera.

No obstante, para desarrollar un sistema de costeo en el medio agrícola es necesario combinar una serie de metodologías diferentes bajo una clasificación y agrupación determinada. La elección de la metodología dependerá de la estructura del negocio, de su volumen de movimientos, del comportamiento de los costos con respecto a las variaciones en el nivel de actividad, entre otros (Martínez, 1995). Pero, en definitiva ¿cuál es el sistema de acumulación de costos adecuado para el sistema de producción agrícola?

El sistema de acumulación de costos o de costeo apropiado para la producción agrícola, es el *Costeo por órdenes*, cuya metodología permite calcular los costos de un determinado lote, o también los costos de la cosecha de un rubro en particular.

La razón principal por la cual en la producción de rubros agrícolas, o en la producción ganadera como lo indica Martínez (1995, p. 315), no se utiliza el sistema de costeo por procesos, es porque "...el producto pierde su identidad, es decir, que en realidad se determina el costo promedio del proceso". Por ejemplo, en la producción ganadera no se calcula el costo del ternero N° 25, sino que cuando se acumulan costos se hace para el rodeo en general. Asimismo, no se puede costear el saco de zanahoria N° 180, sino que se considera la cosecha del período. Un ejemplo de producción continua, en el medio agropecuario, es la producción de pollos (Ibíd., 1995).

La orden de producción vendría a estar representada, por ejemplo, por las 50 latas de semilla de zanahoria o 30 sacos de semilla de papa, disponibles para cultivar. También se pueden tener otros tipos de semilla destinadas al cultivo en el mismo período, lo que significa que se tendrán en proceso varias órdenes

de producción.

Una vez que se inicie la producción de estos rubros se extiende una *Hoja de costos* (cuadro 1) para cada uno de los cultivos, en la cual se acumularán los costos por cada elemento. En este instrumento,

Cuadro 1
Hoja de costos para órdenes de trabajo.
Adaptada al sector agrícola

Cliente:			Orden de trabajo N°: 2					
Producto: Papa			Fecha de pedido: Marzo-2011					
Cantidad: 50 sacos de semilla			Especificaciones: Variedad Única					
Requisición semilla e insumos			Boletas de trabajo			Auxiliar costos indirectos		
Fecha	Nº	Monto (Bs)	Fecha	Horas trabajo	Monto (Bs)	Fecha	Concepto o Base de asignación	Monto (Bs)
Total (Bs)								
RESUMEN COSTOS PRODUCCIÓN								
Materiales directos (semilla)..... Bs _____								
Mano de obra directa (pago jornales)..... “ _____								
Costos indirectos producción..... “ _____								
Total costos producción..... “ _____								

Fuente: Elaboración propia

también se pueden acumular los costos por etapas del proceso de producción respectivo. Al final del período se obtiene el costo total de la cosecha del producto, bien por elementos del costo o por cada fase de dicho proceso. La decisión acerca de la forma de costear la orden de producción queda en manos del productor, quien es el interesado en conocer sus costos, y con base en ello, decidir acerca de las gestiones que debe realizar para llevar adelante la próxima siembra.

La *Hoja de costos* utilizada para acumular los costos de producción del cultivo, en un *sistema por órdenes* debe acompañarse de los siguientes registros:

- *Requisición de materias primas e insumos*: Utilizada para registrar la semilla e insumos requeridos para la orden de producción específica u orden de trabajo, en este caso, para la cosecha del periodo. De las requisiciones resulta el costo por tal concepto.
- *Boletas de trabajo*: En las cuales se registra la identificación de la orden de trabajo y de las horas trabajadas por los productores en dicha orden. De estas boletas se extrae el costo de mano de obra o jornal. En estas boletas, también se puede registrar el costo del trabajo a destajo, común en el sector agrícola, el cual consiste en una remuneración acordada con base en la cantidad de unidades (sacos) de un rubro, cosechada en una jornada determinada.
- *Auxiliar para costos indirectos de producción*: En este auxiliar se registran las distintas partidas que conforman los costos indirectos de producción reales. No obstante, es importante destacar, que en el sector agrícola tales costos están representados por un determinado porcentaje calculado sobre el costo de materias primas e insumos o de la mano de obra, los cuales son considerados como un costo indirecto de producción aplicado, cuyo monto también puede ser registrado en dicho auxiliar, de manera de reunir los tres elementos que constituirán el costo total de producción del rubro o de la cosecha del periodo.

4. ¿Cuál es la realidad en cuanto a la utilización de un sistema de acumulación de costos en el sector agrícola merideño?

En el sector agrícola merideño los productores manejan

las cifras de costos de sus cosechas con gran seguridad, ya que conocen a plenitud las actividades que conlleva un proceso de producción, así como los pagos y compromisos adquiridos con ocasión de la producción de sus diferentes rubros. De acuerdo con la experiencia de quien escribe este artículo, basada en investigaciones en este campo, puede señalarse que la mayoría de los productores *no utilizan un sistema de acumulación de costos*, ni cuentan con un experto en materia contable que los oriente, aun cuando ellos están claros en que el manejo y control de los costos es de gran relevancia y pertinencia para las unidades de producción de este sector y, además, son el instrumento que mide el grado de participación de este tipo de negocio en el mercado local y nacional. Por otra parte, ellos no desconocen que las normas legales creadas recientemente incluyen aspectos relacionados con el costo y que por lo tanto, deben darle mayor atención para evitar futuros contratiempos que pueden recaer directamente sobre el precio de los productos cosechados. En el caso de las unidades mejor organizadas, disponen de estructuras de costos obtenidas de registros aislados de cada operación, sin una metodología para acumular y asignar los mismos.

Por tanto, la situación real comprende un trabajo contable de tipo artesanal, ya que comúnmente utilizan para acumular los costos de sus cultivos, instrumentos como libretas de anotación, facturas, cuadernos, entre otros, lo que denota que sus cálculos son manuales apoyados en cualquiera de estos soportes. Según Manjarrés (2003), esta situación hace suponer que aquellos costos que no tienen respaldo de factura o de cualquier otro instrumento, son calculados mentalmente con el riesgo que implica olvidar algún dato, lo cual puede traer implicaciones desfavorables sobre el costo total de producción.

5. Conclusiones y recomendaciones

Para concluir, se puede señalar que la empresa o negocio agrícola ha crecido próspera y continuamente. Sin embargo, sigue existiendo descontrol en la organización de las operaciones contables. A pesar de ser importante y pertinente un sistema de acumulación de costos o costeo de productos, sin embargo, no ha reflejado ninguna significación que motive su implantación.

Específicamente, el sector agrícola de la región merideña carece de un sistema formal para costear los productos, por lo que el mismo se mantiene de forma artesanal, lo cual impide obtener datos oportunos, verdaderos y exactos que sirvan para fines económicos, sociales y legales. Por tanto, se recomienda la colaboración de expertos en esta materia, que orienten a los productores del negocio agrícola en los beneficios que trae consigo la utilización de estos sistemas, así como de las desventajas que conlleva el uso de los instrumentos señalados, en la acumulación y asignación de los costos a los productos.

6. Referencias

- Hornigren, Ch., Foster, G. y Datar, S. (2002). *Contabilidad de costos. Un enfoque gerencial*. 10a edición. México:Prentice Hall.
- Mallo, C., Kaplan, R., Meljem, S. y Jiménez, C. (2000). *Contabilidad de costos y estratégica de gestión*. Última reimpresión. España: Prentice-Hall.
- Manjarrés, E. (2003). *Evaluación del proceso de cálculo del costo de producción –rubro papa en cinco sectores del municipio Rangel, del estado Mérida. Año 2002*. Trabajo de grado no publicado. Universidad de Los Andes, Mérida, Venezuela.
- Martínez, E. (1995). *Estrategia y administración agropecuaria*. Argentina: Editorial Troquel S.A.
- Polimeni, R. Fabozzi, F. y Adelberg, A. (1998). *Contabilidad de costos. Conceptos y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales*. 3ª Edición. Colombia: McGraw-Hill.
- Síntesis (2000). *La Revolución Industrial. Origen del maquinismo*. Revista del estudiante. Premio Nacional de Periodismo 1982. ¡De regalo! Todos los domingos con el Diario Meridiano. N° 665. Agosto - 2000, Caracas (14 21).

El sistema de seguridad social venezolano y la teoría del servicio público. Lineamientos principales

Rivas T., Frank E.

Recibido: 15-05-2011 - Revisado: 01-11-2011 - Aceptado: 27-01-2012

Rivas T., Frank E.
Abogado
Doctor en Ciencias Sociales
Universidad de Los Andes, Venezuela
frankrivas@ula.ve.

Esta investigación de tipo documental tiene como objetivo principal delinear de una manera descriptiva la estructura actual del sistema de seguridad social en Venezuela. Asimismo, contrasta la Ley Orgánica del Sistema de Seguridad Social con la teoría del servicio público relacionada íntimamente con el derecho administrativo, macro teoría que sirve de referencia conceptual para el análisis de la prestación de la seguridad social como servicio público por parte del Estado venezolano. Una vez que se realiza el diálogo con los autores citados, en las consideraciones finales logran destacarse dos ideas fundamentales, la primera se relaciona con la naturaleza jurídica de la actividad estatal que materializa los actos administrativos que conforman la prestación de la seguridad social y, la segunda la característica nominativa de algunas leyes venezolanas que imposibilitan al ciudadano de acceder a la justicia de manera directa, por cuanto no se han desarrollado los canales legales necesarios para hacerlo.

Palabras clave: Seguridad social, derecho del trabajo, servicio público.

RESUMEN

This documentary research aims at describing the current social security system structure in Venezuela. Also, a comparison between the Organic Law of Social Security System and the utility theory, closely linked to administrative law, is made. This macro theory provides a conceptual reference for analyzing the social security benefits as a public service. Once the discussion among the authors is given, two main ideas appear in the final considerations, the first one is related to the legal nature of the governmental activity that involves administrative acts which include the social security benefits, and the second one is related to a distinctive nominative of some Venezuelan laws that do not allow citizens to reach justice directly, since no legal means have been defined.
Keywords: Social Security, Labor law, Public service.

ABSTRACT

1. Consideraciones generales

El derecho público a través del derecho administrativo, y la propia Constitución Nacional (Derecho Constitucional, Procesal Constitucional, Derecho Humanos, Procesal Administrativo) y su interrelación con los hechos políticos, económicos, sociales y culturales, han sido el punto de partida necesario para la interpretación de los institutos de la seguridad social relacionados con la administración de servicios públicos en sus diferentes formas de presentación, entre ellas las pensiones, jubilaciones, vivienda, salud, paro forzoso, viudedad, orfandad, entre otros.

En este sentido, se tiene que al momento de ubicar la naturaleza jurídica de la seguridad social, calificada como servicio público y, en consecuencia de la manera cómo han de interpretarse las normas de contenido jurídico, que regulan su situación dentro de una esfera definida del derecho bien sea público o privado, deben tomarse en cuenta una multiplicidad de factores de orden jurídico, económico, político, social y hasta cultural. Tomando estos factores se hace evidente que la seguridad social se vincula al derecho público quien tiene como sujeto principal al Estado que es el que debe, por obligación y haciendo valer su poder imperativo, intervenir mediante la actividad administrativa para cumplir con la satisfacción de las necesidades colectivas.

Tal multiplicidad de normas se conjugan para dar forma a la necesaria regulación exigida para las iniciativas jurídicas y a la representación de las ideas; constituyendo la razón del porqué se

discute la naturaleza jurídica de la seguridad social o como se conoce en otras latitudes como el *derecho de los servicios públicos*, por lo que se afirma su naturaleza jurídica de derecho público. En este aspecto, el derecho del trabajo cumple un papel fundamental, ya que se hace evidente lo social en su naturaleza jurídica, vista la preponderancia que tiene esta rama del derecho en la protección del ser humano cuando el trabajador presta sus servicios de manera subordinada o por cuenta ajena. Estas máximas constituyen las premisas fundamentales que se desarrollaran a lo largo de la presente investigación.

1.1. La seguridad social en el derecho del trabajo y como servicio público

En este segmento, se abordará, de manera general, la relación teórica entre seguridad social, servicio público y derecho del trabajo. En este sentido, cabe mencionar que en la doctrina del derecho administrativo, no es fácil definir servicio público, todo lo contrario, reviste una complejidad que lleva inmerso lo heterogéneo de su concepción. En otras ciencias sociales, por ejemplo, como la filosofía y el derecho, los términos son depurados antes de ser utilizados "doctrinal, dogmática o pragmáticamente", en tanto que en el derecho administrativo se usa la expresión servicio público sin definir el concepto o las actividades que pueden ser consideradas como tales. Es por esto, que la comprensión de servicio público no ha alcanzado su cenit, por el contrario, constituye una idea infiere, en constante evolución, hoy día inconclusa, ya que ni la legislación da una definición uniforme, ni la doctrina ha sabido extraer aquellos elementos comunes a todo cuanto en la pródiga legislación administrativa aparece definido o definible como un servicio público (Villar Ezcurra, J., 1980).

En cuanto a la relación existente entre seguridad social con servicio público hay dos tendencias, una que afirma que las dos conforman una sola disciplina y otra que dice que por ser ambas disciplinas, -derecho administrativo y seguridad social- derechos en constante evolución, representan actualmente ciencias o ramas del derecho independientes una de la otra, incluso la seguridad social separada del derecho del trabajo. En este sentido, según Manuel Alonso Olea (1998), son muchos los doctrinarios quienes

afirman que la seguridad social es una parte que parece tan clara y netamente diferenciada de las demás que acostumbran a formar parte de un tratado del derecho del trabajo, que no existe una razón realmente sustancial para que esté comprendida en el mismo; y también tendría abundantes partidarios la tesis de que la regulación positiva de la seguridad social ha tenido siempre o, cuando menos, ha alcanzado en la época contemporánea una tal sustantividad e independencia que no parece se la pueda considerar ya como una parte de la regulación de las condiciones de trabajo. Finalmente, la seguridad social en nada se diferencia hoy en sus principales caracteres de cualquier otro servicio público y, por consiguiente, su emplazamiento propio está en un tratado de derecho administrativo.

En este sentido, Ruiz Moreno (2008), sostiene que el debate académico ha estado siempre presente, y se han defendido a ultranza ambas posturas e incluso otras más extravagantes, las que de plano pretenden insertar a la seguridad social dentro de distintas ramas del ordenamiento jurídico, aduciendo por ejemplo que se halla dentro del ámbito y radio de acción del derecho administrativo, aunque el precitado autor sostenga que no es así¹.

Agrega el precitado autor, que el punto estará siempre sujeto más bien a debate académico, más no práctico, pues cabe añadir que en realidad el *derecho de la seguridad social* existe en todas las naciones de una u otra forma. El derecho del trabajo y la seguridad social nacieron juntos, sin llegar a ser siameses, por ejemplo, en el derecho constitucional mexicano; hermanados por la misma matriz, convivieron algún tiempo juntos como buenos vecinos quizá porque el legislador secundario federal no tenía todavía muy madura la idea y creyó que la previsión social podía recargarse íntegra o hasta subsumirse en la seguridad social. Pero

¹ La tesis de que la seguridad social es un servicio público se encuentra muy extendida. (PÉREZ BOTIJA, Eugenio: *La seguridad social como servicio público*, Madrid, 1954) y ha sido utilizada, también, para definir los seguros sociales; LABAÑA comienza la definición de los mismos diciendo que «entendemos por seguro social aquella institución del mundo del Derecho cuya realización constituye el desempeño de un servicio público... (LABAÑA Y LECINA, Manuel: *Apuntes para la determinación de un concepto de seguro social*, en «Moneda y Crédito», mím. 12). Y la materia forma, efectivamente, parte, en ocasiones, de los tratados de Derecho Administrativo (Vid., por ejemplo, el de GASCÓN Y MARÍN, José; 10, 11, 15 y 16, cap. XIII, vol. II; y I de ORLANDO, IV, I, dedicado a *Le assicurazioni sociale*, a cargo de DE VALLES).

al paso del tiempo sucede que, ni se desarrollaron igual y cada uno ha debido tomar su propio camino, asumiendo sus propias figuras y regulaciones.

En este orden de ideas, Néstor de Buen Lozano (2006, p. 462), señala que: “Una deformación antigua de los conceptos han asociado históricamente al Derecho del Trabajo con el Derecho de la Seguridad Social”. Agrega Ruiz Moreno (2008), que los planes de estudio de las universidades suelen colocarlos juntos, a veces en la compañía comprometedor del derecho burocrático, en una especie de síntesis de lo más importante del derecho social. Por el mismo motivo se ha considerado, por supuesto que sin razón, que ser laboralista lleva en sí mismo el germen de la especialidad de la seguridad social. Nada más falso, afirma de Buen Lozano.

Frente a ello, responde Alonso Olea (1998), está el hecho de que la seguridad social continúa aún formando parte de tratados y cursos de derecho del trabajo, y respecto a esto están las circunstancias, aún mucho más relevantes, de que: 1) Normas que siempre se ha pensado eran típicas de derecho del trabajo—pactos colectivos y reglamentaciones de trabajo—regulen materias de seguridad social; 2) La gestión administrativa de ésta continúa conferida en numerosas ocasiones a los mismos organismos que tienen a su cargo la regulación de las condiciones de trabajo, o a instituciones colocadas bajo la dependencia directa precisamente de aquéllos; 3) Los conflictos surgidos en materia de seguridad social, cuando se formalizan ante un tercero para ser por éste dirimidos, continúan atribuidos para su decisión a los mismos organismos jurisdiccionales que entienden en los conflictos de trabajo; y, 4) Las alusiones al trabajo en general, o específicamente, al trabajo por cuenta ajena; aparecen continuamente, a tal punto, que el conocimiento previo de las normas reguladoras de aquéllos resulta imprescindible, si es que las de seguridad social quieren ser resueltas.

Es así, como la diatriba se presenta en que han de ser planteadas dos premisas: 1) La seguridad social puede ser contemplada como una disciplina jurídica autónoma o independiente. Y, en el supuesto de que la solución sea negativa, 2) En qué disciplina jurídica—derecho administrativo o derecho del trabajo—debe ser encuadrada la seguridad social.

Las dos decisiones que sucesivamente hayan de adoptarse requieren que se sepa primero a qué se llama seguridad social; y esto exige, a su vez, determinar cuál ha sido el origen y desarrollo del conjunto de instituciones que hoy forman su contenido, pues el sentido de muchas de ellas es incomprensible sin la referencia a sus antecedentes históricos (Olea, 1998, p. 226).

Para ello, es conveniente situarse en el momento en que comienzan a generalizarse los hechos determinantes de la existencia del derecho del trabajo, esto es, en los inicios de la Revolución Industrial, aunque la referencia a las épocas anteriores, por lo expresiva, sea en algunos momentos necesaria. Como también requiere tal decisión, destaca Ruiz Moreno (2008, p. 131), "que el problema es por demás arduo, que se precise de algún modo en qué sentido se habla de la autonomía de una disciplina jurídica o qué es lo que se quiere expresar cuando respecto de una disciplina jurídica se dice que es autónoma". Problema, además, que es preciso plantear con alguna generalidad, puesto que no sólo surge respecto de un hipotético derecho de seguridad social, sino también, lógicamente, respecto de los propios derechos administrativo y del trabajo.

Agrega, Ruiz Moreno (2008, p. 148), que esto es así porque "al evolucionar la sociedad, paralelamente evolucionó también la ciencia jurídica", resultando claro que ahora se tiene una concepción muy distinta de la seguridad social; lo cual viene a confirmar el impresionante avance logrado en esta área, e históricamente *resulta útil para afirmar ahora la completa autonomía entre ambos derechos: El laboral y el de la seguridad social*, no obstante su permanente interrelación al ser los trabajadores subordinados o dependientes el principal grupo social sujeto de aseguramiento obligatorio.

Si bien los fines de la seguridad social no son los mismos que los del derecho del trabajo, ambos se destacan por su carácter protector y por garantizar determinado nivel de subsistencia a las personas. Por lo tanto, el derecho de la seguridad social tiene un sujeto más amplio que el derecho del trabajo, ya que no sólo abarca a los trabajadores dependientes, sino que protege, además, a los autónomos y a los desempleados. Es decir que los *beneficiarios*

de la seguridad social son todos los hombres, y su objeto es amparar las necesidades que dificultan su bienestar.

1.2. Los servicios públicos

Cuando se menciona que «son actividades, entidades u órganos públicos o privados» se refiere esta expresión a los servicios públicos, en sentido material; vale decir, toda tarea asumida por una entidad pública, bien se trate de la República, el Distrito Capital, los estados, los Municipios y los Distritos Metropolitanos -personas jurídicas de derecho público de carácter territorial- o prestados a través de entes descentralizados funcionalmente: institutos autónomos, empresas del Estado, fundaciones, asociaciones y sociedades civiles del Estado (entes no territoriales). No obstante, cabe decir que el servicio público también puede ser prestado por particulares conforme al orden jurídico de un estado-nación determinado.

Considera Araujo Juárez (1993) que ante la dificultad de la doctrina científica de llegar a una definición clara de servicio público, este concepto gira en torno a tres elementos:

Un elemento orgánico que también se puede denominar subjetivo, la titularidad que corresponde al poder público, quien es responsable de la prestación del servicio; un elemento material, objetivo o sustancial que es el interés general que persigue per se todo servicio público; un elemento formal o normativo, constituido por el régimen jurídico exorbitante del derecho privado (Pp. 21-23).

Estando frente a estas tres condiciones se pudiera asumir la existencia de un servicio público.

Igualmente en Venezuela, se concibe por servicio público, en sentido orgánico, la creación de una dependencia administrativa dentro de la estructura del Estado o de la administración pública para satisfacer determinadas necesidades de interés colectivo o público. A esta afirmación se contrae lo dispuesto en el artículo 236 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela [CRBV, (1999)] – Numerales 8, 20, y 24 en concatenación con el artículo 196 de la CRBV – Numeral 6: Atribuciones de la comisión delegada “autorizar al ejecutivo nacional por el voto favorable de las dos terceras (2/3) partes de sus integrantes para crear, modificar

o suspender servicios públicos en caso de urgencia comprobada". La definición del acto administrativo se realiza con base en el criterio orgánico y material. Esta es la discreción para diferenciarlo de los otros actos jurídicos, dictados por los distintos entes estatales bien sean legislativos del poder moral o electoral. El criterio orgánico considera el acto administrativo como toda declaración emanada de los órganos de la administración y que tiene por objeto producir efectos de derecho, colectivos o individuales. El criterio material considera al acto administrativo como aquella manifestación de voluntad realizada por la autoridad pública actuando en ejercicio de la función administrativa.

Por tanto, se puede afirmar, entonces, que un servicio público es un servicio brindado por determinada entidad (usualmente el Estado), destinado primordialmente a satisfacer las necesidades de la comunidad o sociedad donde éstos se llevan a cabo. Por lo general, los servicios públicos en primera instancia buscan un fin social pudiendo acarrear un fin económico, en este último caso, estando ligados a empresas privadas y concesiones.

Es por ello, que cuando se hace referencia a que toda tarea llevada a cabo por una entidad pública, bien se trate de un órgano del Estado (Nacional, Estadal o Municipal) como persona jurídica de derecho público de carácter territorial, o, de un ente descentralizado (Instituto autónomo, empresa del Estado), se establece que "son actividades asumidas por órganos o entidades públicas o privadas". No obstante, la prestación de un servicio público no puede ser irregular ni discontinua, ni debe atender a un fin particular.

Es pertinente citar la Sentencia No. 2002-644 de la Corte Primera de lo Contencioso Administrativo con Ponencia de la Magistrada Luisa Estella Morales, la constitución de 1999, consagra un tratamiento especial sobre la creación, prestación disfrute y protección de los servicios públicos, para lo cual no se limitó solamente a establecer un fuero especial para dirimir conflictos o querellas al respecto, confiando a la Jurisdicción Contencioso Administrativa, según lo dispuesto en el artículo 259 de la constitución venezolana vigente, igualmente distribuyó en las diversas personas político territoriales, de conformidad con lo establecido en los artículos 84,86,102,103,108,156 numeral 8, 178, y

196 numeral 6, como a su vez el otorgamiento de una legitimación activa especial (más no exclusiva como excluyente), destacada en el artículo 281 con la titularidad de la Defensoría del Pueblo. Observar cuadro No 1.

Cuadro 1
Competencia del Estado en materia de servicios públicos por potestad constitucional

Constitución Nacional Articulado	Referencia	Alcance
84	Salud	Los bienes y servicios públicos de salud son propiedad del Estado
86	Seguridad social	Creación del sistema de seguridad social regulado por una ley especial
102	Educación	El Estado promoverá el proceso de educación ciudadana
103	Educación integral	El Estado creará y sostendrá instituciones y dotación de servicios
108	Medios de comunicación social	El Estado garantizará servicios públicos de radio, televisión, entre otros.
156 núm. 29	Servicios públicos domiciliarios	Son de la competencia del Poder Público Nacional los servicios públicos domiciliarios
164 núm. 8	Servicios públicos estatales	Son de la competencia del municipio los servicios públicos estatales

178	Servicios públicos municipales	Son de la competencia del municipio los servicios públicos municipales
196 núm. 6	Suspensión de los servicios públicos	El Ejecutivo Nacional puede crear, modificar o suspender servicios públicos en caso de urgencia.

Fuente: Adaptación de Sánchez Rodríguez (2006). El Contencioso de los servicios públicos. UCAB-Venezuela

A juicio del autor, el cuadro 1 representa la génesis de la prestación del servicio público en Venezuela que emana de la norma constitucional empero de la ineludible necesidad de profundizar y finalizar las leyes relativas a cada materia, por cuanto resulta obligatorio un desarrollo legislativo eficaz, a tiempo y más profundo debiendo existir, además, una voluntad política convencida de llevar a cabo la creación y perfeccionamiento de la coherencia legal en estas materias.

Aunado a esto, es necesario en el marco de la carta magna reconocer la existencia de ciertos servicios públicos y se conceda a los justiciables el derecho de reclamar por falta de prestación o deficiencia de la misma. Este debe lograrse desarrollando las leyes que garanticen la prestación adecuada de cualquiera de los servicios públicos y hacer inmejorables los canales contencioso administrativos donde puede acudir el ciudadano.

La existencia de una obligación a cargo de la administración de satisfacer el interés general y las necesidades colectivas del público, se concreta en el aseguramiento de la prestación de los servicios públicos, siendo necesario arribar a la conclusión de la existencia de un derecho subjetivo correlativo a acceder y recibir de manera continua, regular y en igualdad de condiciones, esto es, de manera adecuada, los servicios públicos, derecho este que es de eminente *promigene* constitucional.

Tal postura deviene de lo establecido en la constitución

vigente. La primera base se encuentra en el Preámbulo, en el que se enuncian como valores fundamentales del ordenamiento jurídico la solidaridad y el bien común y se determina que debe asegurarse el derecho a la vida, a la cultura, a la educación, a la justicia social y a la igualdad sin discriminación, todo lo cual se desarrolla seguidamente en los artículos 2 y 3 de la carta magna venezolana².

Cuadro 2
Clasificación de los servicios públicos

Domiciliarios	Seguridad social	Educación
Residuos y desechos sólidos	Jubilaciones	Pública
Agua potable	Pensiones	Privada
Electricidad	Invalidez	Militar
Gas doméstico	Atención médica	Especial
Alcantarillado y acueducto	Política habitacional	-----

Fuente: Adaptación de Sánchez Rodríguez (2006). El Contencioso de los servicios públicos. UCAB-Venezuela

El cuadro 2 resume, los servicios públicos delegados fundamentalmente al Estado venezolano, rasgo característico de la tendencia de un Estado —autárquico— que tiende a centralizar las actividades de la administración pública. Los servicios públicos poseen una serie de elementos que permiten considerarlos como tales, a continuación se tratarán sus aspectos fundamentales.

2. Aspectos fundamentales los servicios públicos y la seguridad social

Siguiendo el hilo conductor del segmento anterior, se trae a colación la definición de servicio público consagrada en el novísimo proyecto de Ley Orgánica de Servicio Público que forma parte del

²Ahora bien, tomando en cuenta los artículos citados *ut supra*, se puede inferir que el amparo surge como el mecanismo jurisdiccional para la reclamación por la prestación de los servicios públicos, con la salvedad de reservarse al ciudadano acudir a la jurisdicción contencioso administrativa (Sánchez, J. 2006).

andamiaje constitucional y administrativo de la concepción socio ideológica de la Venezuela del siglo XXI, la cual reza en su artículo 4:

Los servicios públicos constituyen toda actividad de propiedad colectiva y de interés público, prestada por el estado, en corresponsabilidad con la comunidad organizada, que forma parte del salario social y que está dirigido a los ciudadanos que conviven en un espacio geográfico y territorial, cuya finalidad es satisfacer las necesidades que tengan un interés general, colectivo o difuso y que su cumplimiento incide en el aumento de la calidad de vida del pueblo, por lo que el estado asume su prestación directa, para garantizar a los venezolanos, receptores o beneficiarios, la calidad de los mismos, para lo cual ejerce su prestación, rectoría y vigilancia, empleando para tal fin los criterios de eficiencia, calidad y atención.

Además de la definición legal venezolana, la Asamblea Nacional (2006), ubica en esta concepción, la siguiente jerarquía jurídica que se muestra en el gráfico 1:



Gráfico 1. Jerarquía jurídica de la ley de servicios públicos Fuente: Elaboración propia (2007).

Se hace una emulación de la pirámide de Kelsen para observar los planos de legalidad, a cuya cabeza se observa la constitución en un plano de legalidad constitucional, luego le siguen el plano

legal y el sublegal en donde se encuentra la Ley de Servicios Públicos. Esta concepción plantea un binomio Estado- comunidad en materia de la prestación de los servicios públicos, haciendo énfasis en la transmisión del poder al pueblo.

En cuanto al andamiaje del sistema de seguridad social en Venezuela, se presenta gráfico 2, aquí se observa la visión sistémica que expone la estructura organizativa de la seguridad social de acuerdo a la Ley Orgánica de Seguridad Social (2002), con sus tres principales sistemas: El Sistema Prestacional de Salud, El Sistema Prestacional de Previsión Social y El Sistema Prestacional de Vivienda y Hábitat con sus respectivos regímenes prestacionales, en el que se destaca puntualmente el Régimen Prestacional de Pensiones y otras Asignaciones Económicas. Nótese que están amparados por una tesorería que aún no ha sido instituida. Este hecho, sin duda, coloca a la implantación de los distintos regímenes

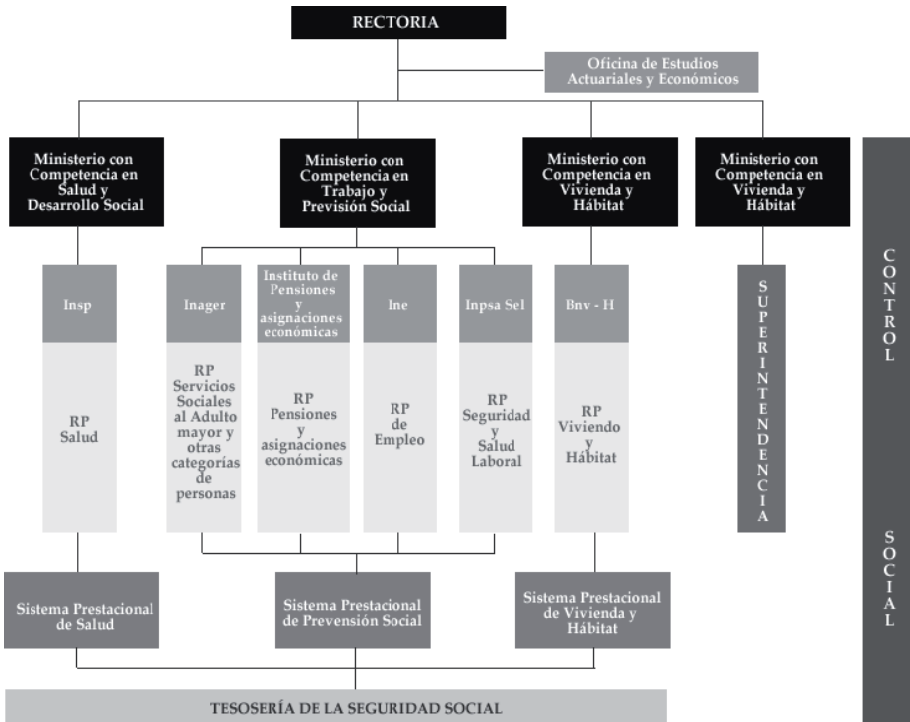


Gráfico 2. Organigrama vigente de la seguridad social en Venezuela. Fuente: Adaptación a partir de A. Méndez (2006).

prestacionales en una situación de incertidumbre jurídica que se hace difícil controlar, más aún si es una garantía constitucional y un derecho humano prescrito por el Estado.

Siguiendo el espíritu que contiene la carta magna venezolana, se infiere que en el caso del sistema de seguridad social de Venezuela, se encuentran las cuatro condiciones que caracterizan al servicio público, sin embargo, el constituyente incurrió en una doble omisión:

- En primer lugar, debió especificar en la denominación del sistema que es un “servicio público social” o “servicio social”, ya que tiene a su cargo las actividades de prestación en respuesta a las contingencias establecidas en el sistema prestacional de salud, asumida directamente por el Estado venezolano, y se encuentra regulada por la Ley Orgánica del Sistema de Seguridad Social.
- En segundo lugar, el legislador se limitó a la creación del sistema de seguridad social (servicio público), pero en el artículo 86 no estableció las directrices que debían considerarse para el control administrativo y judicial de las prestaciones del servicio público de la seguridad social.

Independiente de la denominación que se le otorgue al sistema de seguridad social sea servicio público o servicio público social o servicio social, la intención del constituyente de 1999 es asegurar la continuidad, regularidad e igualdad en la prestación del servicio, desarrollando los distintos requisitos y condiciones necesarias para el disfrute de las prestaciones económicas, en especie y de servicio, pero no establece un sistema articulado de control del servicio público, situación que atenta contra el derecho a la tutela judicial efectiva (Mora, 2007).

En tal sentido, es preciso que el Estado desarrolle de manera eficaz programas; donde se impulsen planes de prevención, control de las eventualidades y la aplicabilidad de las disposiciones legales que rigen la materia, diligencias que incrementarían indudablemente la calidad de vida de los venezolanos, la noción concerniente a las inseguridades existentes en los sectores y actividades, cumpliendo así con el cometido que debería regir entre la producción de servicios y la protección del recurso humano que efectivamente fortalece y da vida a la sociedad.

Al considerarse el sistema de seguridad social como un servicio público prestado por el Estado, se precisa la naturaleza jurídica de la actividad que despliegan los entes y organismos encargados de materializar los actos que conforman el régimen de la seguridad social. El régimen de la seguridad social es una actividad desplegada por parte del poder público en ejercicio de la actividad administrativa y, por tanto, se encuentra regulado por la Constitución Nacional, La Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos y la Ley Orgánica de Administración Pública³.

De lo dispuesto en los artículos 52, 59, 64,81, 96, 97 y 100 de la Ley Orgánica de Seguridad Social (LOSS), se puede inferir la gran variedad de prestaciones que debe otorgar el sistema de seguridad social, que pueden resultar en el otorgamiento de prestaciones económicas o de servicio por parte del Estado, e igualmente por vía excepcional, prestaciones económicas y de servicios impuestas por los sistemas prestacionales que deben ser satisfechas directamente por el patrono.

La creación de los servicios públicos procede por disposiciones de la Constitución de la República o por previsiones de ley. Crear un servicio público significa que el Estado ha decidido suministrar prestaciones directa o indirectamente a la colectividad, bien sea que él asuma la administración, la gerencia o el manejo de una actividad para satisfacer de manera regular y continua, cierta categoría de necesidades de interés colectivo teniendo la iniciativa y el control sobre esta prestación a cargo de las particulares⁴. El servicio público de la seguridad social, en efecto, es un servicio público complejo que implica la prestación de diversas actividades, es decir, el sistema de seguridad social tiene por objeto no sólo garantizar la salud de las personas, sino asegurar su protección en

³ Agrega Mora (2007, p. 78) que si bien es cierto que en materia laboral básicamente se encuentra regulada por las disposiciones de la Ley Orgánica del Trabajo, su reglamento y base legal, que apoyan el funcionamiento de la seguridad social, no pueden dejarse de lado el carácter irrenunciable de los derechos y el estricto cumplimiento del Derecho del Trabajo como orden público en un afán del Estado de proteger la normativa laboral y de la seguridad social.

⁴ En el caso de la concesión y, *su naturaleza jurídica*, se han considerado diferentes tipos de paradigmas. A juicio del autor, la más importante es la teoría conocida bajo el rotulo de "teoría del acto mixto", la cual sostiene que la concesión de servicios públicos es un acto mixto, mitad reglamentario, mitad contractual, de aquí que se sostiene la doble naturaleza del acto de concesión.

contingencias sociales y laborales y cualquier otra circunstancia de previsión social, con una cobertura que debe abarcar a todos los trabajadores del sector público y del sector privado (A. Brewer, 2001 p. 73).

La naturaleza jurídica de las actividades del sistema de seguridad social se puede establecer, entonces, fundamentalmente partiendo de lo dispuesto en la Constitución Nacional⁵. El sistema de servicio público de seguridad social se encuentra conformado por tres sistemas prestacionales y por seis regímenes prestacionales, como se pudo apreciar en el gráfico 2. Las prestaciones son el conjunto de gestiones que debe asegurar el sistema. Existen aproximadamente 22 tipos de prestaciones que debe garantizar el sistema de seguridad social.

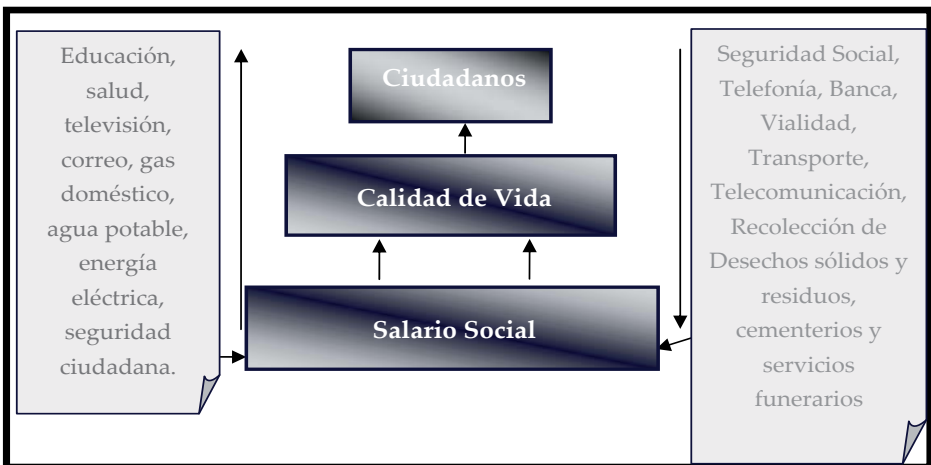


Gráfico 3. Servicios públicos y el binomio Estado-comunidad. Fuente: Elaboración propia.

Con lo expuesto y con lo mostrado en el gráfico 3, se afirma que la noción conceptual de servicio público contiene la prestación que efectúa la administración pública en forma directa o indirecta para satisfacer una necesidad de interés colectivo o general. A

⁵ **Artículo 137:** La Constitución y la ley definen las atribuciones de los órganos que ejercen el Poder Público, a las cuales deben sujetarse las actividades que realicen. **Artículo 141:** La Administración Pública está al servicio de los ciudadanos y ciudadanas y se fundamenta en los principios de honestidad, participación, celeridad, eficacia, eficiencia, transparencia, rendición de cuentas y responsabilidad en el ejercicio de la función pública, con sometimiento pleno a la ley y al derecho.

partir de aquí, se infieren que los elementos del servicio público, son los siguientes:

- 1) Prestación de la administración;
- 2) En forma directa o indirecta;
- 3) Satisfacción de una necesidad de interés general; y
- 4) Titularidad intransferible del Estado.

En suma, y recogiendo los elementos antes planteados, en cuanto a la determinación de los servicios públicos se debe puntualizar que es una actividad que constituye o no un servicio como tal dependiendo de una normativa o ley, que afirma expresamente que esa actividad constituye un servicio público sin dejar duda de su propia naturaleza jurídica.

En este sentido, el ciudadano en relación con el servicio público, según el momento, puede encontrarse en dos posiciones distintas. Por una parte, aparece como prestatario del servicio, en este estadio dicho habitante aparece como administrado frente a la administración pública. Pero cuando el servicio se actualiza respecto del administrado, el habitante se torna usuario. Todo esto vale tanto para los usuarios *uti singuli* como *uti universi*⁶. Este es el caso, por ejemplo, de la legislación argentina, que es pródiga en materia de servicios públicos.

Por último, vale la pena mencionar con respecto a los servicios públicos prestados por concesionarios, el vínculo que se establece entre el concesionario y el usuario que es similar a la que puede establecerse entre el usuario y el Estado, lo único a definir es si se trata de un servicio de utilización obligatorio o facultativo. En cuanto a los servicios públicos otorgados por una empresa mixta (pública y privada) la relación entre el usuario y el prestador del servicio es contractual del derecho privado⁷.

⁶ Una vez que el servicio público es creado y organizado hay que distinguirlos entre servicios públicos propios, prestados por el Estado en forma directa o bien por concesión y los servicios públicos improprios en cuanto a si el usuario puede obligar al Estado a que haga funcionar el servicio.

⁷ En este sentido, la apreciación de la situación jurídica del usuario es crucial a la hora de establecer una acción contra el mismo, o sea, el servicio, ya que tratándose de una relación reglamentaria o contractual de Derecho Público, sería admisible un recurso jerárquico, aparte de la posibilidad de entablar una demanda en lo Contencioso Administrativo; en cambio, si se trata de una relación contractual de Derecho Privado, el recurso jerárquico no es procedente, siendo admisible la acción judicial ordinaria.

3. Consideraciones finales

A lo largo de la investigación se manejaron tres premisas fundamentales, la primera idea giró en torno a la naturaleza jurídica del servicio público y su relación con el sistema de seguridad social venezolano, al respecto puede decirse que al considerarse el sistema de seguridad social como un servicio público prestado por el Estado, se consigue la naturaleza jurídica de la actividad que despliegan los entes y organismos encargados de materializar los actos que conforman el régimen de la seguridad social. El régimen de la seguridad social es una actividad desplegada por parte del poder público en ejercicio de la actividad administrativa y, por lo tanto, se encuentra regulado por el derecho público valga citar las legislaciones macro como son la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, derechos humanos, convenios internacionales de la Organización Internacional del Trabajo, La Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos y la Ley Orgánica de Administración Pública, en contraposición con el derecho privado como clásicamente lo sostiene la doctrina: Derecho civil y derecho mercantil. La naturaleza jurídica de las actividades del Sistema de Seguridad Social se puede establecer, entonces, fundamentalmente partiendo de lo dispuesto en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), en los artículos 137 al 141.

Es pertinente recoger que, la existencia de una obligación a cargo de la administración pública de satisfacer el interés general y las necesidades colectivas del público, se concreta en el aseguramiento de la prestación de los servicios públicos, siendo necesario arribar a la conclusión de la existencia de un derecho subjetivo correlativo a acceder y recibir de manera continua, regular y en igualdad de condiciones, esto es, de manera adecuada, los servicios públicos, derecho este que es de eminente *promigene* constitucional.

Una segunda idea gira en torno a las garantías constitucionales básicas de acceder al derecho formal establecido. Las consideraciones legales, aun cuando los enfoques teóricos ya descritos puedan constituir una excelente oportunidad para reflexionar sobre el problema de las organizaciones vistas como un sistema, es imperativo contar con un marco legal que le pueda dar soportes a una nueva concepción organizacional, esto se traduce en una

respuesta acertada del sistema político mediante una legislación oportuna para poder llevar a cabo, tanto la promulgación, como la implantación de las leyes adaptadas al contexto social y cultural, así como de cualquier otro aspecto que requiera la sociedad, para la satisfacción de las necesidades colectivas a corto y mediano plazo.

En tercer lugar, es importante hacer mención que en esta visión institucional reformista que se tiene de la seguridad social surgen ciertos errores en cuanto a su aplicación ya que se crea la norma, más no se aplica como la ley ordena. Por tanto, la LOSS estableció varios lapsos para la puesta en marcha del sistema de seguridad social que transcurre sin que las metas propuestas se hayan alcanzado, hecho que retrasa el cumplimiento del propósito del mismo, tal es el caso de los cinco (5) años para aplicar el “plan de implantación”. A juicio del autor, en esta crítica es la que coinciden los autores, al menos Mora (2007) y Méndez (2006), señalando el espíritu nominativo de la ley, es decir, lo consagra como un derecho humano, en teoría más no establece la manera o el modo de llegar hasta el, por cuanto no se han desarrollado los canales legales necesarios para hacerlo.

En suma, y recogiendo los elementos antes planteados, en cuanto a la potestad de prestación y determinación de los servicios públicos se debe puntualizar que es una actividad que constituye o no un servicio como tal dependiendo de una norma ó un sistema jurídico, que afirme expresamente que esa actividad constituye un servicio público delegado al Estado sin dejar duda de su propia naturaleza jurídica. En este sentido, el ciudadano en relación con el servicio público, según el momento, puede encontrarse en dos posiciones distintas. Por una parte, aparece como prestatario del servicio, en este estadio dicho habitante aparece como súbdito frente a la administración pública. Pero cuando el servicio se actualiza respecto del administrado, el habitante se torna como un usuario.

4. Referencias

- Araujo, J. (2003). *Manual de Derecho de los Servicios Públicos*. Caracas: Vadell Hermanos
- Araujo J., José. (1993). *Contratos de gestión de servicios públicos*:

- Régimen jurídico y modalidades.* Revista de la Fundación Procuraduría General de la República. N° 8. Caracas. pp. 21-23.
- Burdeau, Georges (1959). *Méthode de la science politique.* Paris: Librairie Dallos.
- De Laubádere, André; Venezia, Jean-Claude; Gaudemet, Yves (1998). *Traité de Droit Administratif.* Paris: Ediciones LGD.
- Caicedo C., Luís A. (1999). *Derecho Administrativo.* Tema 10 y 18.11^a Caracas: Edición. Signocrom Impresos.
- Cassagne, Juan Carlos (2006). *El futuro de los servicios públicos.* Congreso Internacional de Derecho Administrativo. Coordinador Rafael Badell. UCAB- Caracas.
- Diez, Manuel. (1985). *Manual de Derecho Administrativo.* Buenos Aires: Plus Ultra.
- Guerrero, Manuel, Inflación, Crecimiento y Política, Monetaria. Revista Economía y Finanzas. Gisaga, No. 3, Vol. 4, 2002.
- Hauriou, Maurice. (1943). *Précis élémentaire de Droit Administratif.* 5^a ed. París: Sirey.
- Hernández, M. (1999). Balance y Perspectivas de los Servicios Públicos. Caracas: Vadell Hermanos Editores.
- Layard y S. Nickell: (2000). *Labour market institutions and economic performance, 1998,* citado en OIT: Informe sobre el Trabajo en el Mundo 2000: La seguridad de los ingresos y la protección social en un mundo en plena transformación. Ginebra. Suiza
- Lucena, Héctor (2000). *El cambio en las relaciones industriales en América Latina.* Tratado Latinoamericano de Sociología del Trabajo. UAM, México: Ediciones F.C.E.
- Marienhoff, Miguel (1995). *Tratado de Derecho Administrativo.* Tomo I. 5ta. Edición. Buenos Aires: Abeledo Perrot editores.
- Méndez, A. (2006). *El Régimen Prestacional de Pensiones y otras asignaciones económicas en La Ley Orgánica del Sistema de Seguridad Social.* En Consideraciones sobre la Seguridad Social en Venezuela. UCV-Caracas.
- Méndez, A. (2006). *Tres Momentos en el proceso de reforma de seguridad social en Venezuela.* En Consideraciones sobre la Seguridad Social en Venezuela. UCV-Caracas.
- Mora B., F. (2007). *Régimen Jurídico de la Seguridad Social.* Caracas: Editorial Jurídica Venezolana.
- Muñoz M., Santiago (2000). *Servicios Públicos y Mercado.* Madrid-España: Civitas.
- Nizard, Lucien (1977) *À propos de la notion de service public: mythes*

étatiques et représentations sociales. Recueil d'études en hommage a Charles Eisenmann. París: Cujas editores.

Pequignot, G. (1945). *Théorie générale du contrat administratif*. París: Pedone.

Rodríguez L., Ninoska (1999). *Servicios Públicos y Potestades Administrativas, en la obra colectiva "Balance y Perspectivas de los Servicios Públicos"*. Caracas: Vadell Hermanos Editores.

Sánchez R., Javier (2006). *El contencioso de los servicios públicos. Congreso Internacional de Derecho Administrativo*. Coordinador Rafael Badell. UCAB- Caracas.

Venezuela. Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (1999). Caracas, Gaceta Oficial de la Republica de Venezuela. No. 36.860, Año CXXVII- Mes III.

Villar P., José (1980). *Tipología y Derecho Estatutario de las Entidades Instrumentales de las Administraciones Públicas*. En Libro Homenaje a Manuel Clavero Arévalo. Civitas. Madrid.

Villegas, J. Luis (1999). *Balance y Perspectivas de los Servicios Públicos*. Caracas: Vadell Hermanos Editores.

***Reseña del libro "Herramientas de
planeación financiera para las Pymes"
de María Luisa Saavedra García,
México, Editorial Gasca Sicco, 2011
ISBN 978-607-465-043-3, 192 p.***

Dra. Funes C., Yolanda
Investigadora de la Universidad
Nacional Autónoma de México

Es para mí un honor hacer la reseña el libro "Herramientas de planeación financiera para las PPYMES" de la editorial Gasca y consta de 172 páginas, que escribió la Doctora María Luisa Saavedra García quien estudió la Licenciatura de Contadora Pública en la Universidad de San Martín de Porres de Lima, Perú, posteriormente vino a México y aquí curso la Especialidad en Finanzas I, la Maestría en Administración y el Doctorado en Administración, en esta casa de estudios donde tuve la suerte de ser condiscípula suya. Fue premio IMEF 2002 con su trabajo de investigación del doctorado; en 2003 se certificó en ANFECA, ese mismo año obtuvo el premio al mérito académico de la misma; reconocimiento internacional en Colombia con la investigación del Caso Dina, tiene 20 años en la docencia; forma parte de los comités tutelares en posgrado de esta facultad ha escrito un sinnúmero de artículos en revistas arbitradas nacionales e internacionales; pertenece al SNI forma parte de varias asociaciones profesionales como IMEF, ANFECA, ACACIA, etc. Se ha desarrollado laboralmente en consultoría en empresas como Bancomer ADO. Spicer, como docente ha trabajado en la universidad de La Salle en la universidad del estado de Hidalgo y actualmente es profesor de tiempo completo de la División de Investigación DICA aquí en la

facultad.

La Doctora Tapia nos expone en el prólogo, el problema de la cátedra de Planeación financiera dentro de las universidades ya que está, se da en una forma compleja para resolver los grandes problemas de las corporaciones nacionales y transnacionales cuyos capitales se mueven en las bolsas de valores para las que un buen manejo financiero es esencial.

Pero en nuestro país las Mipymes representan 99.8% de las empresas (INEGI 2009) y crean 78.5% del empleo. De ahí la importancia de este libro que la Doctora Saavedra presenta en una forma sencilla clara y didáctica las herramientas de la planeación financiera con un enfoque gerencial fácil para aplicar en las pequeñas empresas; siendo de interés no solo para los pequeños empresarios sino también para los estudiantes y maestros y toda persona que quiera optimizar su actuar en el entorno de globalización y competencia nacional e internacional.

El libro que comentamos tiene como principal objetivo como su nombre lo expresa, el de proporcionar una herramienta práctica por medio de un modelo en Excel para que sea de fácil uso por cualquier persona que posea los conocimientos básicos de este programa, el cual se puede descargar para su uso inmediato y solamente será necesario llevar los datos, para poder hacer sus proyecciones financieras en las PYMES.

Considerando que a principios del siglo XXI es difícil conseguir empleo, y muchos profesionistas emprendedores crean su propia empresa, teniendo una mejor preparación, éstos, pueden lograr con el uso de esta herramienta una mayor eficacia en la administración de sus negocios logrando un mayor crecimiento y permanencia en el mercado.

El tener una proyección financiera de cómo serán las ventas e inventarios, necesidades de inversión y el financiamiento de los mismos, así como determinar los costos fijos, sus gastos generales poderlos comparar con los indicadores económicos proyectados del Banco de México, y otras instituciones gubernamentales como son el PIB, las tasas de interés, inflación divisas extranjeras y con toda esta información proyectar estados financieros proforma que nos permita visualizar un panorama de la estabilidad financiera a

futuro de las Pymes, así como, la proyección de su flujo de efectivo asegurándose que generará los recursos suficientes para cubrir costos y gastos operativos como financieros, son las bondades principales del libro.

El libro cuenta con un prólogo e introducción desarrollando la temática en ocho capítulos y cada uno de ellos con ejemplos prácticos de lo que se expuso.

En la introducción en una manera concisa, nos explica cómo se integra en México la pequeña y mediana empresa y el incipiente apoyo que recibe del gobierno 0.038% de PIB. Cataloga los principales problemas que se le presentan, y como se mencionó antes el objetivo del libro y justificación del mismo, es lograr que las Pymes hagan de una manera fácil y metodológica la planeación financiera y puedan competir en el mercado con las grandes empresas, ya que actualmente son muy pocas Pymes las que realizan planeación financiera

En el primer capítulo "la pequeña empresa y la planeación financiera" nos explica en qué consiste ésta para las PYMES, la ventaja de realizarla, los errores comunes en la planeación financiera, la realización del flujo de efectivo las diferentes líneas de investigación para las PYMES; la relación entre planeación y rendimiento, claves del éxito, las diferencias entre planeación formalizada y no formalizada, determinar las herramientas y técnicas convenientes para las pequeñas empresas, preparación y frecuencia de los presupuestos con la finalidad de que los empresarios, se convenzan de la utilidad de ellos para la toma de decisiones

El capítulo II "Herramientas para la gestión de la tesorería las Pymes", explica la importancia del valor del efectivo, cuales son las prioridades, las trampas del crecimiento, como administrar eficientemente el flujo de efectivo así como las ventajas y desventajas.

Capítulo III, "Presupuesto de efectivo en Pymes", como herramienta, las partidas que lo conforman, la responsabilidad de administrar el flujo de efectivo, la posibilidad de incrementar el efectivo por medio del crecimiento de venta, por el precio de los artículos, mejorar la mezcla de productos para la venta impulsando

las de mayor margen de contribución, eliminar descuentos sobre ventas, acelerar las entradas de efectivo aumentando las ventas de contado, pidiendo anticipo a los clientes, reducir el plazo de los créditos.

Controlar y disminuir las salidas de efectivo por medio de la reducción de precios con los proveedores, reducir desperdicios en la producción y en los gastos cotidianos, hacer bien las cosas desde la primera vez.

Demorar las salidas de efectivo, negociar con los proveedores los mejores plazos posibles, tener el inventario adecuado, surtirlo en el momento en que se necesita. Considerar las ventajas y desventajas de la aplicación de estos principios, como son: La flotación por desembolsos, debido a los días que tarda el banco en pagar los cheques o depositar los mismos, uso de redes electrónicas, tarjetas de crédito, dilación de salida de fondos, programar el pago los viernes en la tarde. Hace hincapié en cuatro principios básicos de la administración del efectivo para la posibilidad de incrementar el efectivo, presentando un ejercicio práctico sencillo de entender sobre este tema.

Capítulo IV, "Herramientas para la administración financiera de cuentas por cobrar", en donde explica la ventaja de establecer políticas de crédito, cálculo de la rotación de cuentas por cobrar, evaluación crediticia de los clientes, variables para la evaluación del crédito, modalidades de cobro, cuando se hace uso de factoraje como un préstamo a corto plazo

Tomando en cuenta que lo más importante de este capítulo, es el plan de mejora de la administración de cuentas por cobrar.

La ventaja de este capítulo, son los ejemplos matemáticos resueltos

sobre el cálculo de rotación de cuentas por cobrar, y así, poder determinar hasta donde puede seguir o no otorgando crédito, ya que esto conlleva el riesgo de atrasos e incumplimientos de los clientes, lo que sería importante y necesario consultar en los burós de crédito la solvencia de los clientes.

Además, presenta un modelo de cobro por medio de llamadas telefónicas, agencias de cobro, procedimientos legales, marcando parámetros para comparar si se está ante una administración

óptima en las cuentas por cobrar.

En el capítulo V, trata sobre los inventarios, explicando primero los tipos de control de inventarios que existen para su registro; analiza cuál es la cantidad económica óptima de pedido, así como crear cadenas de valor óptimas con los proveedores para lograr "justo a tiempo, inventario de seguridad, considerar el costo de manejo y almacenamiento del mismo, obsolescencia, pero también es necesario tomar en cuenta nuestra capacidad de respuesta con el cliente; la escasez del producto, especulaciones.

Explicando con ejemplos y pequeñas fórmulas matemáticas, la determinación para cada caso de la cantidad económica de pedido. Explica la importancia de controlar los inventarios, tanto desde el punto de vista contable como físico, el nivel de inversión que representa y, sus consecuentes riesgos buscando la mayor rentabilidad, liquidez y riesgo que esto representa.

En el capítulo VI, habla sobre la administración financiera del capital del trabajo en las Pymes para que éstas busquen un equilibrio entre los activos circulantes, pasivos circulantes y las ventas. Los requerimientos para el financiamiento externo del capital de trabajo, sus ventajas y desventajas por ser financiamiento a corto plazo, también presenta ejemplos prácticos donde se pueden tomar políticas alternativas a través de una combinación de acciones del flujo de efectivo, cuentas por cobrar, inventarios, extensión del plazo de cuentas por pagar tendrá un efecto positivo en la rentabilidad de las Pymes.

En el capítulo VII, "Desarrollo la administración de las deudas en las Pymes", hace hincapié a los accesos de fuentes de financiamiento y sus consecuencias. Da ejemplo prácticos del arrendamiento financiero, del crédito bancario e hipotecario y factoraje; logrando que el empresario conozca todas las fuentes de financiamiento y, de esa manera, elegir la que más le convenga de acuerdo con la rentabilidad que su negocio se capaz de generar para su crecimiento y permanencia en el mercado.

Por último en el capítulo VIII, expone de la necesidad de ver a la Pyme hacia el futuro para la toma de decisiones adecuadas; explicando la herramienta del presupuesto así como la necesidad de los estados financieros para tomar el camino adecuado esto

lo hace con la ayuda practica de una hoja de Excel para facilitar los cálculos y, asegúrese de que la empresa generara los recursos suficientes para cubrir sus costos y sus gastos tanto operativos como financieros.

Por lo tanto esta obra es considerada como una herramienta indispensable para los alumnos, los maestros, los pequeños empresarios consultores y los estudiosos de las pequeñas empresas.

**POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
TRABAJOS DE GRADO Y TRABAJOS
ESPECIALES DE GRADO**

MAESTRÍA EN CIENCIAS CONTABLES

PARTICIPANTE	TITULO
Almada Armando	Propuesta Estratégica para el Sector Expendio de Combustible (Caso: Llano Petrol)
Arias Rossana	Estrategias Relacionadas con la Aplicación de un Instrumento Tributario para el Uso Adecuado y Control de la Contaminación Doméstica Sobre los Recursos Hídricos. Caso: Municipio Libertador, Estado Mérida (Venezuela)
Cabriles de Ochoa Isolda	Cambio en el Bienestar Económico Producido por un Aumento en la Tarifa del Servicio de Agua Potable Caso: Usuarios Residenciales del Acueducto Regional del Táchira en el Municipio San Cristóbal
Chacón Gildaly D.	Análisis de las Alternativas de Administración de la Prestación de Antigüedad Propuestas en la Ley Orgánica del Trabajo. Caso: Corporación Droguería Los Andes C.A. (Drolanca)- Sede El Vigía
Contreras Ana María	Análisis de los Métodos de Cálculo del Costo de Producción de Papa. Municipio Rangel del Estado Mérida Año 2005
Guerrero Ruth	Análisis Comparativo de las Pequeñas y Medianas Empresas Agroindustriales en Venezuela y Colombia: Perspectivas Frente a la Globalización
Hernández Alex	Gerencia Transdisciplinaria
Hernández Jackeline del Carmen	Acciones para Promover la Aplicación de un Sistema de Contabilidad Ambiental en las Medianas Empresas Farmacéuticas en el Estado Mérida

Ibañez Karin	Auditoría Forense: Comprobación de Fraudes Contables y Delitos de Cuello Blanco en Litigios
Lacruz María Jimena	Eficacia y Eficiencia de la Participación Ciudadana en la Planificación y Control de Gestión Municipal. Municipio Campo Elías Edo. Mérida.
Linares Vicmary	Un Modelo de Línea de Investigación en el Área Contable. Universidad Nacional Experimental Sur del Lago (UNESUR)
Lobo Geovany	Efectos Económicos de la Exoneración del Impuesto Sobre la Renta en las Empresas Agropecuarias del Municipio Colón del Estado Zulia, Venezuela
Monsalve José	Balanced Scorecard y Atención al Cliente en el Departamento de Pagos a Proveedores.
Marcano Lorena	Análisis de la Contribución de los Sistemas de Información Contable en la Eficiencia de la Toma de Decisiones. Una Perspectiva desde Suramericana de Licores Centro, C.A.
Martínez Alexander	Análisis de la Aplicación de los Principios Contables Generalmente Aceptados, Sector Agropecuario, Municipio Colon, Estado Zulia. Caso: Principio de Equidad, Principio de Entidad, Principio de Valor Histórico Original, y Principio de Comparabilidad
Mejías Karina	Las Ciencias Contables desde el Pensamiento Complejo: El Nuevo Rol Profesional
Méndez Zayda	Estrategias de Integración del Sistema de Contabilidad General Basadas en las Teorías de Control Interno Público
Milla Calderón Luis Eduardo	Factores que Afectan la Autonomía Fiscal considerando la Ley Orgánica del Poder Público Municipal. Alcaldía del Municipio Trujillo del Edo. Trujillo
María Gutiérrez	Los activos intangibles y su valoración en las empresas tecnológicas del estado Mérida.

Morales Ana Karina	Armonización entre las Normas Contables y Legales Emitidas en Venezuela con Respecto a las Normas Internacionales de Contabilidad. Un análisis en materia de presentación de estados financieros
Nirley Márquez	Las normas internacionales de información financiera y su incidencia en la preparación y presentación de los estados financieros.
Nava Albornoz Robert Andrés	La Planificación Operativa y las Técnicas de Presupuesto por Programa y por Proyecto. Análisis Comparativo.
Olivier R Denidcy L.	Propuesta de un Modelo de Asignación de Costos Indirectos de Fabricación Fundamentado en el Costeo Basado en las Actividades (ABC). Caso de Estudio: "Fábrica de Bebidas Alcohólicas Cordillera"
Osorio Jenny	Crisis Bancaria y Responsabilidad de los Auditores
Paredes Belinda	Percepción del Pequeño Contribuyente y de la Administración Tributaria Sobre el Régimen Simplificado de Tributación (Proyecto Aprobado en Primera Discusión) Caso: Municipio Libertador Del Estado Mérida
Paz José Luis	Diseño de un Sistema de Costos para Fincas Ganaderas de Doble Propósito, del Municipio Colón, Estado Zulia
Peñaloza Alicia	Análisis del Comportamiento de los Factores de Rentabilidad y Riesgo de la Banca Universal Venezolana para el Período 2002-2004
Ramírez Cecilia	Diseño de un Sistema de Control de los Ingresos Propios Sujetos a Condiciones Especiales. Caso: Universidad de Los Andes

Roa Sonereysi	Implicaciones de Carácter Tributario de la Aplicación del Impuesto al Valor Agregado Sobre las Operaciones de Comercio Electrónico en Venezuela
Rodríguez José Miguel	Indicadores de Gestión al Programa Alimentario Escolar de la Zona Educativa del Estado Mérida
Rosa Rodríguez	La información contable y su utilidad para la toma de decisiones en las empresas del sector industrial del municipio Libertador del estado Mérida.
Rojas Toro Hermelinda	Análisis de la Participación Ciudadana en el Control Fiscal de la Gestión Municipal. Caso: Municipio Campo Elías Estado Mérida - Venezuela
Sánchez Lismary	:Propuesta de Incorporación de los Trabajadores de la Economía Informal Organizada al Sistema de Seguridad Social Venezolano (en Materia de Pensiones) Caso de Estudio: Mercado Murachí del Municipio Libertador del Estado Mérida
Suárez María Eugenia	Impacto de los Beneficios Tributarios sobre la Rentabilidad de las Empresas con Fines Comerciales Inscritas en la Zona Libre, Cultural, Científico y Tecnológica del Estado Mérida Periodo: 2002-2005
Valera Miguel	Diseño de un Sistema de Costos Basado en Actividades para las Unidades de Explotación Pecuaria de Doble Propósito. Caso: Agropecuaria El Lago, S.A.
Vielma Trejo Yrayma	Actuación de la Administración Tributaria Frente a la Evasión del Impuesto Sobre la Renta en el Municipio Libertador del Estado Mérida, Durante los años 2003-2004
Zambrano Edisabel	La Propiedad Industrial una Herramienta de Gestión Estratégica en las Medianas Empresas Industriales. Caso: Sector Confección Textil en el Municipio Libertador del Estado Mérida

Zambrano Gustavo	El Control Interno de los Costos de Producción y Existencias de la Industria Metalmeccánica en el Estado Trujillo
José Monsalves	Balanced scorecard y atención al cliente en el departamento de pagos a proveedores
Yubeira Rojas	LA CONTABILIDAD A LA LUZ DEL PARADIGMA HOLÍSTICO (Una Propuesta basada en una matriz epistémica para la ciencia contable)
Berenice Wolf	“EL PROCESO DE RENDICIÓN DE CUENTAS EN LOS CONSEJOS COMUNALES: UNA PROPUESTA PARA SU EVALUACIÓN EN EL MARCO LAS ORGANIZACIONES COMUNALES DEL MUNICIPIO RANGEL DEL ESTADO MERIDA” (2006-2008)

ESPECIALIZACIONES

PARTICIPANTE	TITULO
Acedo Álvaro	Los Productores Agrícolas Organizados y el Control del Contrabando Agrícola en el Municipio Rivas Dávila del Estado Mérida
Cárdenas Freddy	Propuesta para la Implementación de un Sistema de Control en el Puerto Libre del Estado Nueva Esparta. Caso: Aduana Aérea Subalterna de Punta de Piedra
Carrero Guzmary	Efectos Financieros Jurídicos y Administrativos de la Aplicación del Régimen de Retenciones de IVA Sobre los Contribuyentes Especiales. Caso de Estudio: Empresa CQ Durante El Periodo 2003-2005
Castillo Leonel	Análisis Histórico - Jurídico del Delito de Contrabando en el Siglo XXI en la República Bolivariana de Venezuela

Chacón Yudith	Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias en Materia de Retención del Impuesto al Valor Agregado
Cordero Edmundo José	Impacto Financiero de los Anticipos de ISLR y las Retenciones del IVA Sobre el Flujo de Caja de las Organizaciones
Cueto Rosa Aura	Medidas en Fronteras y su Aplicación en la República Bolivariana de Venezuela Periodo 1998 – 2005
Cuevas Exidomar	Consecuencias que Intervienen en la Práctica Desleal del Comercio de los Países Miembros de la Comunidad Andina de Naciones, Caso Venezuela
Cuicas Hobmary	Elementos de la Gestión Municipal que Afectan la Transparencia Fiscal
Espinoza Jenny	Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias en Materia de Retención de Impuesto Sobre la Renta
Guerrero Yineidi	Análisis de la Estructura Tributaria como Fuente de Ingresos Propios en el Municipio Tovar del Estado Mérida.
Gómez María	Diagnostico de la Capacidad de Exportación de las Pequeñas y Medianas Empresas (PYMES) en el Municipio Alberto Adriani, Estado Mérida
González María Virginia	Primer Protocolo Adicional del Acuerdo de Complementación Económica N° 59. Análisis interpretativo de su contenido
Guerrero Neybe	Aplicación del Concepto de Establecimiento Permanente de la Ley De ISLR Venezolana al Comercio Electrónico
Guerrero Soraya	Los Principios Tributarios Constitucionales de Capacidad Contributiva y no Confiscatoriedad en la Ley del Impuesto al Débito Bancario Caso de Estudio: Empresa AB C.A.

Hayek C. Claysi I.	Análisis de la Eficiencia de Recaudación por Concepto de Impuesto Sobre Actividades Comercial Industrial o de Índole Similar. Caso: Municipio Zea, Estado Mérida
Hernández Yanir	Análisis del Impuesto que Grava la Infrautilización de las Tierras con Vocación Agrícola Estipulado en la Ley de Tierras y Desarrollo Agrario (2005) en Venezuela
Hidalgo Julio	Análisis Comparativo entre el Acuerdo de Valoración de La Omc y las Nuevas Normas Andinas de Valoración Aduanera en Venezuela
Matheus Cañas Karola	Análisis del Sistema de Recaudación de los Tributos en los Servicios Municipales Descentralizados a Través de los Indicadores de Desempeño. Caso: Terminal de Pasajeros Sur "José Antonio Paredes" del Municipio Libertador del Estado Mérida
Mora de Márquez Gladimar	Capacidad de Respuesta Presupuestaria Ante un Evento de Origen Natural en el Estado Mérida
Moret David	El Direccionamiento Estratégico de la Cooperativa Agrícola de Exportación
Marysergia Peña	Incidencia de las Transacciones de Venta de Inmuebles Urbanos Sobre la Hacienda Pública del Municipio Libertador del Estado Mérida Periodo 2006-2008.
María Carolina Sánchez Quintero.	Los Recursos Administrativos en la Ley Orgánica de Aduanas.
María Gonzales.	Importancia de la prueba documental admitida en el C.O.T como medio de defensa del contribuyente en el procedimiento administrativo.
Moret Jenny	Fortalezas y Debilidades de los Tributos Municipales en Cuanto a su Aplicación Durante el Periodo 2001-2004 Caso: Municipio Panamericano del Estado Táchira

Olivares Liseth	Impacto de las Barreras Arancelarias en las Empresas Importadoras de Neumáticos del Estado Mérida
Paredes Yuraima	Lineamientos para un Plan Estratégico de Recaudación Caso: Alcaldía del Municipio Libertador del Estado Mérida
Pérez Julio	Evaluar el Sistema de Fiscalización de la Ley de Seguridad Social en el Estado Barinas
Rodríguez Franyuly	Estudio Situacional Tributario De Las Asociaciones Civiles De La Universidad De Los Andes
Ramírez Yasmin	Efectos De La Clausura En Los Establecimientos Comerciales Por Incumplimiento De Deberes Formales En Materia De IVA
Romero Karla	Estrategias para Incrementar la Calidad de Servicio en el área de Asistencia Contribuyente Sector Mérida Región los Andes - Seniat
Rivas Carlos Javier	Análisis de la Obligatoriedad en el Uso del Agentes de Aduanas en el Proceso de Desaduanamiento
Salazar José Gerardo	Control Interno de los Contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta vs. el Control de la Administración Tributaria en Materia de Deberes Formales. Caso: Municipio Libertador del Estado Mérida
Santaromita Rosa	Impacto de la Aplicación del Impuesto al Débito Bancario en las Fundaciones del Estado. Caso de Estudio: Fundación para el Desarrollo de la Ciencia y la Tecnología del Estado Mérida
Torres Francy	Las Normas Internacionales de Contabilidad (Nics) y las Declaraciones de Principios de Contabilidad (DPC) en Materia Tributaria. Un Análisis Comparativo para su Adopción en Venezuela

Valecillo Orlando	Elaboración de un Manual para los Contribuyentes Ordinarios en Materia del Impuesto al Valor Agregado. Caso: Empresas del Sector Comercial ubicadas en el Municipio Valera del Estado Trujillo
Vielma Vianel	Efectos de la Retención del Impuesto al Valor Agregado en los Contribuyentes Especiales, en Condición de Agentes y Sujetos de Retención. Caso de Estudio: Consorcio “Servicios de Ingeniería, Mantenimiento, Construcción Y Operaciones” (Simco)
Zerpa Jhoni	Eficiencia de los Métodos Utilizados en la Ejecución de la Fiscalización Tributaria. Caso: Impuesto al Valor Agregado
Mooffyd Rahab	Análisis de los principios normativos del procedimiento administrativo – tributario de determinación y fiscalización sobre base presuntiva establecido en el código orgánico tributario venezolano (2001): caso Seniat -Mérida
Willy Díaz	IMPACTO QUE GENERA EN LAS FINANZAS DE LA EMPRESA DE RADIODIFUSIÓN ESTUDIO FM ULA 107.7. LOS TRIBUTOS ESTABLECIDOS EN LA LEY DE TELECOMUNICACIONES
Katherin Ricci	Mejoras de plataforma web de Movilnet relacionada con el servicio al cliente en la oficina comercial de Movilnet del estado Mérida.
Lisbeth Erazo	Estrategias para incentivar el uso de la banca electrónica en los clientes de Corp Banca Mérida
María Medina	Estrategias administrativas para optimizar la recaudación del impuesto sobre vehículo.
	Caso de Estudio Municipio Libertador del estado Mérida.

Wuillmerth Rodríguez	Efectos de la Importación de la Semilla de Papa en los Productores de la Parroquia Mucuchíes del Municipio Rangel, Estado Mérida, Venezuela.
Florelba Carbajal	Plan Estratégico que Contribuya a Mejorar la Calidad de la Producción del Café para la Exportación en la Pacca Santa Cruz de Mora, Municipio Antonio Pinto Salinas
Chrislorena D'Jesus	El Recurso Jerárquico de las Decisiones Administrativo-Tributarias
María A. Mejía	Impacto tributario que genera la aplicación de procedimientos de verificación en las pymes del municipio Valera del estado Trujillo
Rosa A. Cadenas	Análisis de los procedimientos aplicados por la administración tributaria, para incrementar la recaudación del impuesto sobre inmuebles urbanos
Yelitza Dugarte	Las trabas no arancelarias y los conflictos comerciales en la comunidad andina
Alberto Carly	Sistema de Recaudación Tributaria en Materia de Impuesto sobre las Actividades Económicas de Industria, Comercio, Servicio e Índole Similar: (Caso: Dirección de Hacienda de la Alcaldía del Municipio Colón del Estado Zulia)
Jorge L. Rodríguez	Estrategias orientadas al aprovechamiento de los beneficios fiscales de la zona libre cultural, científica y tecnológica del estado Mérida a la fundación orquesta sinfónica
Beatriz Gutiérrez	Análisis de la participación ciudadana en las contralorías sociales caso estudio: consejo comunal bolivariano revolucionario socialista hacienda y vega municipio santos Marquina
Betty Garrido	"Sistema de Control Interno en el Área de Caja del Instituto Universitario Tecnológico de Ejido"

María Julieta Toro	Políticas de gestión para las Empresas Importadoras solicitantes de divisas preferenciales, ubicadas en el Municipio Libertador del estado Mérida
Víctor Parra	Efectos de la creación del Servicio Municipal Integrado de Administración Tributaria de Campo Elías (SEMIATCE) y la Ordenanza actual del Impuesto al Expendio de Especies Alcohólicas sobre los contribuyentes
Omaira Maldonado	Las relaciones interpersonales de los empleados del banco Sofitasa, banco universal agencia Mérida y su incidencia en la cartera de clientes
Míreya Velazco	Base de datos dirigida a cooperativas para el reconocimiento de los niveles de producción en el estado Mérida
Ydelsa Salas Carreño	Factores que afectan la aplicabilidad del decreto nº 3.027
	Caso: Municipio García de Hevia del Estado Táchira
Solanyi Josefina Albornoz Araque	Impacto de las rebajas por inversión sobre la carga tributaria en materia de impuesto sobre la renta en el sector construcción. Año 2005
Dayana Absalon	Plan de cuentas fiscal para la pequeña y mediana empresa. Caso: Venezuela
Vilma Coromoto Sánchez	Diseño de módulos instruccionales ofertados a los empleados de los contribuyentes del Instituto Nacional de Capacitación Educativa y Socialista (INCES) en materia de impuestos sobre la renta, impuesto al valor agregado y contribuciones parafiscales, del municipio libertador de estado Mérida.
Berlinda Pérez Arteaga	Análisis de las consecuencias que genera el incumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de retención del impuesto al valor agregado (IVA) en los fideicomisos de obras

Yaneli Dávila	Análisis de la visión del empresario ante la obligación tributaria en materia de impuesto sobre la renta (I.S.L.R)
Yetzy Marianela de Jesús Pernia	Incumplimiento de deberes formales en materia de Impuestos Sobre la Renta.
Mercedes Peña Dugarte	Análisis del cumplimiento de los deberes formales en materia de I.S.L.R e IVA de las empresas rentales de la ULA
Luz Aida Márquez Molina	Incidencia tributaria del concepto contable de ingresos con respecto al concepto de ingresos brutos en la ordenanza de impuesto sobre actividades económicas
Mariela Peña	Análisis del ajuste por inflación fiscal como herramienta de planificación tributaria
Alexander José Montilla Macías	Alternativa legal al régimen de no sujeción de las cooperativas al impuesto al valor agregado
José N. Rangel R.	Conocimiento sobre las leyes que rigen las exacciones parafiscales por parte de las empresas de construcción

ACTUALIDAD CONTABLE FACES
Publicación del Departamento de Contabilidad y Finanzas
Escuela de Administración y Contaduría Pública
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Universidad de Los Andes (ULA)
Mérida - Venezuela

ISSN 1316-8533

AÑO 15-Nº 24

ENERO - JUNIO 2012

Depósito Legal pp 199802ME395

PUBLICACIÓN SEMESTRAL

INSTRUCCIONES PARA LOS AUTORES

ACTUALIDAD CONTABLE FACES es una revista científica arbitrada, editada por el Departamento de Contabilidad y Finanzas de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales (FACES) de la Universidad de Los Andes -Venezuela. Su objetivo es difundir los resultados de las investigaciones científicas, estudios recapitulativos, resultados de investigaciones en curso y ensayos sobre diversos temas: Contables, financieros, políticos, culturales, económicos, legales, tributarios, de mercadeo, costos, gerencia, estadística, sociología, tecnología entre otros. **ACTUALIDAD CONTABLE FACES** publicará, además, reseñas bibliográficas, así como documentos, notas e información de las actividades del quehacer universitario que revistan importancia.

La coordinación de la publicación de la Revista está a cargo de un Consejo Editor, el cual selecciona los artículos a publicar entre el material recibido. El Consejo Editor elige los árbitros que tendrán la obligación de evaluar los respectivos artículos. Los trabajos publicados son de absoluta responsabilidad de sus autores. Por consiguiente ni el Consejo Editor, ni la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Los Andes se hacen, necesariamente, solidarios de las ideas, temas u opiniones expuestos en los mismos.

Los autores deben tener en cuenta que la Revista no es de tipo informativo, sino técnico-científico, por lo cual los artículos remitidos deben tener tal característica. El envío de un trabajo a la Revista supone la obligación de no haber sido presentado para ser incluido en otras publicaciones. El Comité Editorial podrá realizar modificaciones de forma a los trabajos, una vez que éstos hayan sido aprobados para su publicación, con el objeto de mantener la uniformidad de estilo de la revista. No se devolverán los originales.

Los autores recibirán dos ejemplares gratuitos de la revista en la cual se publique su trabajo.

La revista es de frecuencia semestral. La recepción de artículos se realizará durante todo el año. Los trabajos se enviarán a la siguiente dirección: Coordinación de la Revista **ACTUALIDAD CONTABLE FACES**. Universidad de Los Andes. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales. Departamento de Contabilidad y Finanzas. Núcleo La Liria. Edificio "F". Segundo piso. Mérida Venezuela. Teléfonos (0274) 240 11 11 Ext. 1043, 1170 y 1165 (0274) 240 10 42. Fax: (0274) 240 11 65. **Correo electrónico:** actualidadcontable@ula.ve; actualidadcontablefaces@gmail.com

Los trabajos deben enviarse en original y (3) copias impresas en papel tamaño carta, en procesador de palabras Word, letra Palatino Linotype, de tamaño 11, márgenes de 1 pulgada (2,5 cm), con una extensión mínima de 10 páginas y un máximo de veinte páginas, escritas a un espacio por un solo lado, con numeración consecutiva de todas las páginas. Si el artículo incluye gráficos, ilustraciones, mapas, planos, fotografías, entre otros, debe adjuntar los respectivos originales para facilitar su reproducción. Este material será entregado en un disquete (31/2) o CD debidamente identificado. Cuando el articulista se encuentre fuera de la ciudad de Mérida se aceptará vía correo postal y/o correo electrónico.

El contenido de la primera página debe indicar: Título del artículo en español e inglés, resumen en español e inglés con una extensión no mayor de ciento veinte (120) palabras, un máximo de (4) palabras-clave en español e inglés. Para el resumen en inglés, se recomienda a los articulistas que éste sea traducido y escrito por un traductor o por una persona con suficiente experiencia en la escritura de documentos en inglés. Se sugiere evitar hacer uso del software de traducción de que disponen algunos procesadores de texto electrónicos.

Al pie de página señale (en tres líneas) los siguientes aspectos del currículo del autor o los autores: Nombre completo, filiación institucional/profesional o lugar de trabajo al cual se encuentra adscrito, dirección postal, teléfonos (con su código de país y área) y correo electrónico. Se recomienda utilizar Palatino Linotype 10.

En cuanto a su estructura, el artículo debe exponer los objetivos del trabajo y sus principales conclusiones. Se sugiere organizar el artículo de acuerdo con las siguientes secciones: Introducción, metodología, desarrollo, conclusiones y referencias. Para ofrecer

una breve guía de cómo debe presentarse el artículo, se detallan a continuación algunas normas generales a tomar en cuenta:

Referencias: Regirse por lo dispuesto en el sistema APA, en el cual éstas se citan en el texto con mención al(los) apellido(s) del(los) autor(es) y el año de publicación. Ejemplo: Martínez (2008). Si la referencia es sobre una cita textual, contendrá además de los datos mencionados anteriormente, la página de la cual se toma la cita. Ejemplo: Martínez (2008, p.13). Esta sección debe limitarse únicamente las fuentes citadas en el trabajo, evitar referencias a obras no publicadas, debe situarse al final del trabajo y no deben numerarse. Las referencias deben presentarse en orden alfabético y cronológico si hay varias obras del mismo autor; si un autor tiene más de una publicación del mismo año, deben ordenarse literalmente (1998a y 1998b). La referencias con un sólo autor precederán a aquellas en las que ese mismo autor figure con otros.

Notas adicionales: Ubicar al pie de la página respectiva la información complementaria al tema abordado.

Citas textuales: Se incluyen en el párrafo si éstas son menores de cuarenta palabras, de lo contrario se colocará en párrafo aparte con sangría de 1 cm con respecto al margen izquierdo y derecho.

Fuentes electrónicas: Apellido, Inicial del primer nombre. Año. Título. Día de consulta. Disponible (on line): dirección electrónica.

Ecuaciones: deben venir enumeradas de manera consecutiva en números arábigos. La numeración de las ecuaciones debe alinearse a 2,5 cm del margen derecho del texto.

Una vez cumplidos los anteriores requisitos, el artículo será sometido a evaluación de, por lo menos, tres árbitros especialistas en el área, quienes aprobarán o no su publicación. La relación entre articulistas y árbitros es anónima, es decir, el articulista no conoce quién evalúa su trabajo y el árbitro no conoce el autor del artículo. Terminada la evaluación del artículo, se remitirá al articulista un resumen de la valoración resultante y, si diera lugar, se le sugerirán las correcciones pertinentes para publicar su trabajo.

INSTRUCCIONES PARA LOS EVALUADORES

La revista Actualidad Contable FACES es arbitrada, por el sistema doble ciego, por consiguiente los artículos que se publican deben ser sometidos a la evaluación de personas especializadas en el tema objeto de cada artículo.

A los árbitros o evaluadores se les suministra una planilla donde se registran todos los aspectos del artículo que, a criterio del comité de redacción, deben cumplirse. El evaluador calificará el grado de cumplimiento de estos aspectos, y emitirá al final un dictamen definitivo sobre la calidad del artículo. A tal efecto, se enumeran a continuación algunas recomendaciones a tener en cuenta:

1. Los artículos deben ser evaluados bajo un criterio de objetividad, tratando en la medida de lo posible de ser constructivo, sin rechazos a priori o sin argumentación sólida.
2. Toda objeción, comentario o crítica debe ser formulada claramente y por escrito. Debe evitarse el uso de signos poco explicativos sobre el contenido de la crítica o comentario (rayas, interrogaciones, admiraciones, entre otros).
3. Los árbitros deben incluir dentro de su evaluación la ortografía y la redacción, como aportes para mejorar la calidad del artículo.
4. La decisión del árbitro debe ser sustentada con los argumentos respectivos y plasmada en los espacios destinados para tal fin en la planilla de evaluación que se entrega con el correspondiente artículo a evaluar.
5. Los árbitros deben entregar el artículo evaluado a la coordinación de la revista en un lapso no mayor de quince días consecutivos, a partir de la recepción del mismo.

SUSCRIPCIÓN DE LA REVISTA *ACTUALIDAD CONTABLE FACES*

Venezuela: Bs. 20 °°

Exterior: \$ 20 °°

Forma de Pago:

Deposito en efectivo en la Cta. Cte. N° 432-0-023492. Banco del Caribe, a nombre de Ingresos Propios FACES.

Enviar fax al (0274) 240 11 65 ó por correo electrónico actualidadcontable@ula.ve o actualidadcontablefaces@gmail.com copia del depósito bancario y talón de suscripción.

TALÓN DE SUSCRIPCIÓN

Nombre y Apellido: _____

Ocupación: _____

Institución: _____

Dirección Postal: _____

Ciudad: _____ Estado: _____

E-mail: _____ Teléfono: _____

Revista N° _____ N° Ejemplares: _____

Depósito N°: _____ Fecha del depósito: _____

Monto: _____

CANJE DE LA REVISTA *ACTUALIDAD CONTABLE FACES*

La Revista Actualidad Contable FACES tiene especial interés en el intercambio de publicaciones científicas en el campo de la contaduría, finanzas, auditoría, tributos, ambiente, ética, contabilidad del sector público administración epistemología, economía, estadística, computación. A tal efecto, enviar el talón de canje a:

Av. Las Américas, Núcleo La Liria, Edificio "F", Piso Dos, Departamento de Contabilidad y Finanzas, Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, Universidad de los Andes, Mérida, 5101 – Venezuela.

Vía Fax: 58+ 274 240 11 65

Correo electrónico: actualidadcontable@ula.ve,
actualidadcontablefaces@gmail.com

TALÓN DE CANJE

Nombre de la Institución: _____

Responsable: _____

Dirección Postal: _____

Ciudad: _____ Estado: _____

E-mail: _____ Teléfono: _____

Revista N° _____ Frecuencia: _____

Campo de Estudio: _____



CDCHTA



El Consejo de Desarrollo, Científico, Humanístico, Tecnológico y de las Artes es el organismo encargado de promover, financiar y difundir la actividad investigativa en los campos científicos, humanísticos, sociales y tecnológicos.

Objetivos Generales:

El CDCHT, de la Universidad de Los Andes, desarrolla políticas centradas en tres grandes objetivos:

- Apoyar al investigador y su generación de relevo.
- Vincular la investigación con las necesidades del país.
- Fomentar la investigación en todas las unidades académicas de la ULA, relacionadas con la docencia y con la investigación.

Objetivos Específicos:

- Proponer políticas de investigación y desarrollo científico, humanístico y tecnológico para la Universidad.
- Presentarlas al Consejo Universitario para su consideración y aprobación.
- Auspiciar y organizar eventos para la promoción y la evaluación de la investigación.
- Proponer la creación de premios, menciones y certificaciones que sirvan de estímulo para el desarrollo de los investigadores.
- Estimular la producción científica.

Funciones:

- Proponer, evaluar e informar a las Comisiones sobre los diferentes programas o solicitudes.
- Difundir las políticas de investigación.
- Elaborar el plan de desarrollo.

Estructura:

- Directorio: Vicerrector Académico, Coordinador del CDCHT.
- Comisión Humanística y Científica.
- Comisiones Asesoras: Publicaciones, Talleres y Mantenimiento, Seminarios en el Exterior, Comité de Bioética.
- Nueve subcomisiones técnicas asesoras.

Programas:

- Proyectos.
- Seminarios.
- Publicaciones.
- Talleres y Mantenimiento.
- Apoyo a Unidades de Trabajo.
- Equipamiento Conjunto.
- Promoción y Difusión.
- Apoyo Directo a Grupos (ADG).
- Programa Estímulo al Investigador (PEI).
- PPI-Emeritus.
- Premio Estímulo Talleres y Mantenimiento.
- Proyectos Institucionales Cooperativos.
- Aporte Red Satelital.
- Gerencia.

www.ula.ve/cdcht

E-mail: cdcht@ula.ve

Telf: 0274-2402785/2402686

**Alejandro Gutiérrez
Coordinador General**