

# En Contexto

Revista de Investigación en Administración, Contabilidad, Economía y Sociedad



**Tecnológico**  
*de Antioquia*  
Institución Universitaria  
VIGILADA MINEDUCACIÓN

JUL - DIC 2018  
Medellín - Colombia

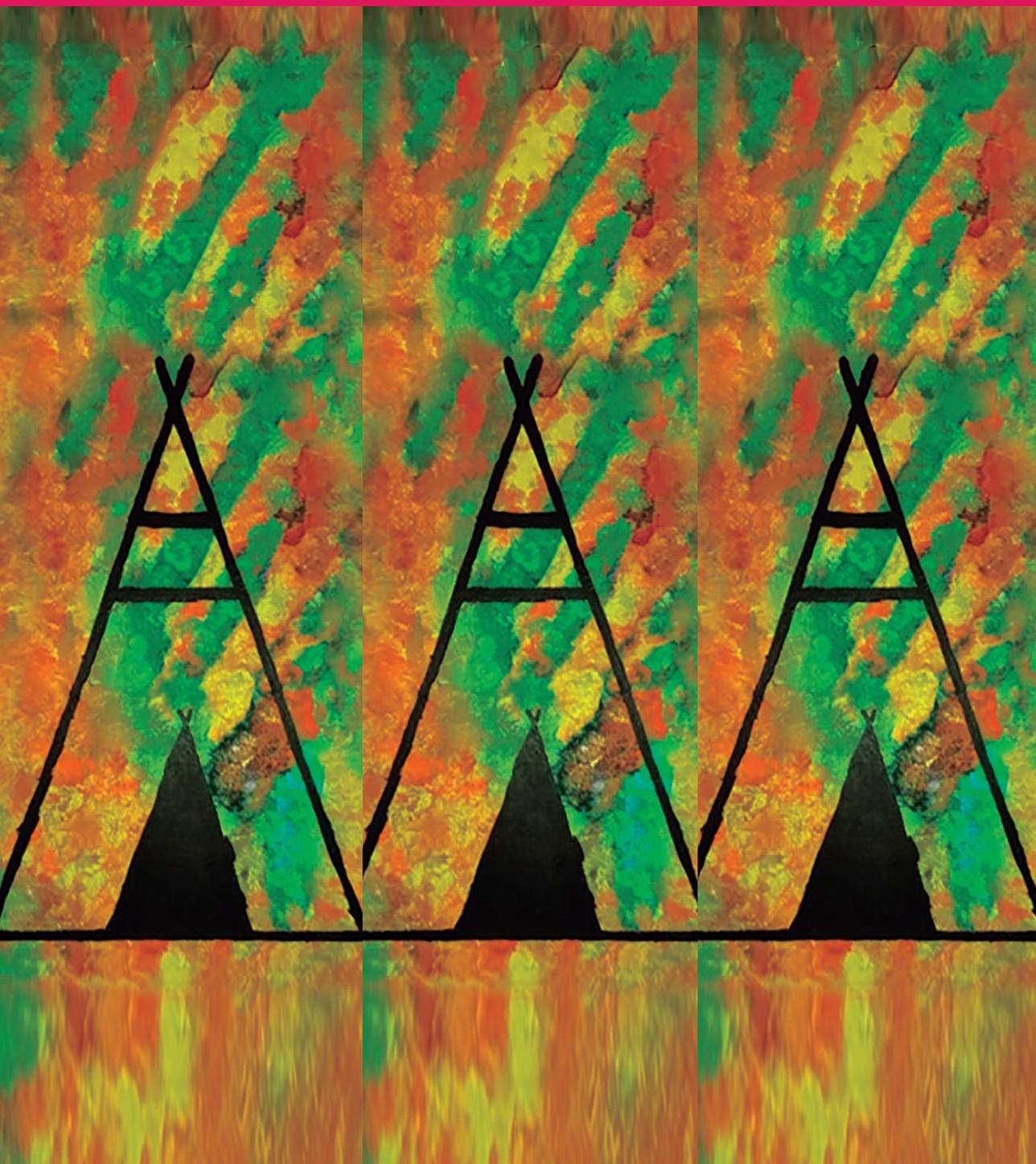
ISSN 2346-3279

**09** Volumen 6

## Créditos de fotografías e ilustraciones

La Revista En-Contexto hace un reconocimiento al talento artístico de estudiantes y profesores participantes de los talleres de pintura del programa de Fomento Cultural del Tecnológico de Antioquia - Institución Universitaria y de programas similares en universidades participantes de la red REDITORES, al seleccionar sus obras para ilustrar la portada, contraportada, guardas internas y páginas que sin esta propuesta quedarían en blanco, para exaltar el patrimonio pictórico de las artes plásticas de Antioquia y Colombia en la mano de las nuevas generaciones. Una forma de contribuir a la divulgación del patrimonio y de hacer memoria del conocimiento y de la investigación en ciencias económicas de la mano del arte.





# En Contexto

Revista de Investigación en Administración, Contabilidad, Economía y Sociedad



***Tecnológico  
de Antioquia***  
***Institución Universitaria***

VIGILADA MINEDUCACIÓN

**Facultad de Ciencias Administrativas y Económicas**



**Observatorio Público**  
**Grupo de Investigación**

**Estudios  
Internacionales**



En-Contexto

Revista de Investigación en Administración, Contabilidad, Economía y Sociedad

ISSN: 8 9

Tecnológico de Antioquia - Institución Universitaria,

Dirección editorial, Yuliana Gómez Zapata - Grupo de Investigación Observatorio Público

Dirección de edición y calidad, Mauricio Osorno Gallego

Asesoría técnica, Andrés Felipe Borrás Álvarez

Asistencia administrativa, María Yuliana Agudelo Úsuga

Edición y corrección de textos, Jandey Marcel Solviyerte

Traducción al inglés, ALGOAP S.A.S.

Traducción al francés, Yuliana Gómez Zapata

Traducción al portugués, Edilgardo Loaiza B.



**Portada:** Valentina Giraldo, 2010, Colegio Taller Artes

**Portada interna:** Panorámica Campus Robledo,  
Tecnológico de Antioquia,

#### **Institución editora**

Tecnológico de Antioquia - Institución Universitaria

Facultad de Ciencias Administrativas y Económicas

Grupo de Investigación Observatorio Público

Calle 87A - 20, Medellín, Colombia, Suramérica

PBX: (+57) 4 66 6 6 9

encontexto@tdea.edu.co

http://ojs.tdea.edu.co

#### **Diseño, diagramación e impresión**

Divegráficas Ltda.

divegraficas@gmail.com

#### **Suscripción y canje**

Coordinación de la Revista En-Contexto • encontexto@tdea.edu.co • (+57) 4 66 6 6 9

Grupo Investigación Observatorio Público: observatoripublico@tdea.edu.co

Los artículos publicados en esta revista incorporan contenidos derivados de procesos de investigación y reflexión académica, y no representan necesariamente los criterios institucionales del Tecnológico de Antioquia. Los contenidos son responsabilidad exclusiva de los autores, y cualquier observación o cuestionamiento sobre la originalidad de los textos puede ser notificada al correo electrónico de la revista [encontexto@tdea.edu.co](mailto:encontexto@tdea.edu.co) y a los autores. El Tecnológico de Antioquia autoriza la reproducción total de los textos con fines exclusivamente académicos, dando estricto cumplimiento a las normas de referenciación bibliográfica en favor de los autores y de la institución editora. Cualquier uso diferente requerirá autorización escrita de la dirección-edición, y su omisión inducirá a las acciones legales dispuestas por las leyes nacionales e internacionales sobre la propiedad intelectual y los derechos de autor.

Hecho en Colombia.

En-Contexto

Administration, Accounting, Economics and Society Research Journal

ISSN: 2248-9929

Tecnológico de Antioquia, Institución Universitaria

Editorial Director: Yuliana Gómez Zapata - Public Observatory Research Group

Editing and Quality Director: Mauricio Osorno Gallego

Technical Consultant: Andrés Felipe Borrás Álvarez

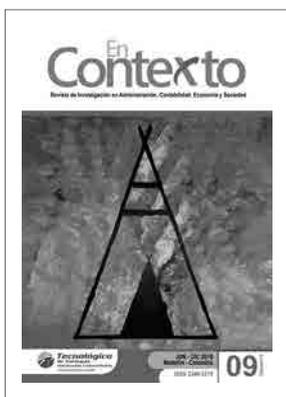
Administrative Assistant: María Yuliana Agudelo Úsuga

Editor and Proofreader: Jandey Marcel Solviyerte

Translator into English: ALGOAP S.A.S.

Translator into French: Yuliana Gómez Zapata

Translator into Portuguese: Edilgardo Loaiza B.



**Front cover:** Valentina Giraldo, Editorial, Social Taller Artes

**Inside front cover:** Panorámica Campus Robledo, Tecnológico de Antioquia

#### **Publishing Institution**

Tecnológico de Antioquia, Institución Universitaria

Administrative And Economic Sciences College

Public Observatory Research Group

Calle 82 A - Medellín, Colombia, South America

PBX: (+57) 41 248 9929

encontexto@tdea.edu.co

http://ojs.tdea.edu.co

#### **Design, Layout and Printing**

Divegráficas Ltda.

divegraficas@gmail.com

#### **Subscription and international exchange**

Please contact the Editorial Direction of the journal at: encontexto@tdea.edu.co

Editorial management site: <http://ojs.tdea.edu.co/index.php/encontexto>

Telephone: (+57) 41 248 9929

The articles published in this journal present content derived from academic research and reflection. They do not necessarily represent Tecnológico de Antioquia's institutional criteria. The authors are solely responsible for the content of their articles, and any observation or question about the originality of the texts may be directed to the journal's e-mail [encontexto@tdea.edu.co](mailto:encontexto@tdea.edu.co), and the authors. Tecnológico de Antioquia authorizes total reproduction of the texts for purely academic purposes as long as the authors and publishing institution are duly referenced. Any other use of the texts will require written authorization from the Direction-Editing sections. Failure to comply with these will result in the legal proceedings set out by national and international laws about intellectual property and copyright.

Made in Colombia.

En-Contexto

Revue de Recherche de l'Administration, de Comptabilité, Économie et Société

ISSN: 8 9

Techol ographie de Antioquia - Institution Universitaire,  
adresse éditoriale, Yuliana Gómez Zapata - Groupe de recherche Observatorio Público  
Adresse d'édition et de qualité, Mauricio Osorno Gallego  
Assistance technique, Andrés Felipe Borrás Álvarez  
Assistance administrative, María Yuliana Agudelo Úsuga  
Édition et de la correction des textes, Jandey Marcel Solviyerte  
Traduction en anglais, ALGOAP S.A.S.  
Traduction en français, Yuliana Gómez Zapata  
Traduction en portugais, Edilgardo Loaiza B.



**Accueil:** Valentina Giraldo, Université, Collège Taller Artes

**Accueil interne:** aperçu Campus Robledo, Techol ographie de Antioquia,

**Institution rédactrice**

Techol ographie de Antioquia - Institution Universitaire  
Faculté de Sciences Administratives et Économiques  
Groupe de Recherche Observatoire Public  
Rue 87 - Medellín, Colombie, Amérique du Sud  
PBX: (+57) 4 44 3700 ext.: 2139  
encontexto@tdea.edu.co  
http://ojs.tdea.edu.co

**Conception, mise en page et l'impression**

Divegráficas Ltda.

Divegraficas@gmail.com

**Souscription et échange**

Coordination de la revue En-Contexto • encontexto@tdea.edu.co • (+57 4) 444 3700 ext.: 2139

Groupe de Recherche Observatoire Public: observatoriopublico@tdea.edu.co

Les articles publiés dans cette revue incorporent des contenus issus de processus de recherche et de réflexion universitaires, et ne représentent pas nécessairement les critères institutionnels du Technologique d'Antioquia. autorise la reproduction totale des textes à des fins exclusivement universitaires, en donnant le strict respect des règles de référencement bibliographique en faveur des auteurs et de l'institution rédactrice en chef. Toute utilisation différente exigera l'autorisation écrite de la direction, et son omission incitera les actions légales prévues par les lois nationales et internationales sur la propriété intellectuelle et les droits d'auteur.

Fait à la Colombie.

En-Contexto

Revista de Investigação em Gestão, Contabilidade, Economia e Sociedade

ISSN: 1645-8932

Tecnológico de Antioquia - Instituição Universitária,

Direção editorial, Yuliana Gómez Zapata - Grupo de Pesquisa Observatório Público

Edição e qualidade, Mauricio Osorno Gallego

Assessoria técnica, Andrés Felipe Borraez Alvarez

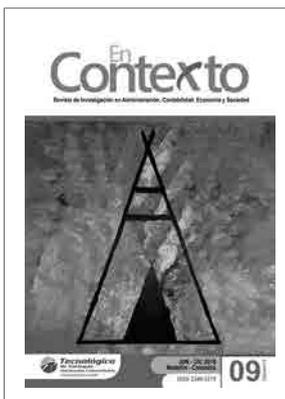
Assistência administrativa, María Yuliana Agudelo Úsuga

Edição e revisão de textos, Jandey Marcel Solviyerte

Tradução para Inglês, ALGOAP S.A.S.

Tradução francesa, Yuliana Gómez Zapata

Tradução português, Edilgardo Loaiza B.



**Página Principal:** Valentina Giraldo, 2018, vinil, Colégio Taller Artes

**Cobertura Interna:** Campus Panorâmica Robledo, Tecnológico de Antioquia,

#### **Publishing Institution**

Tecnológico de Antioquia – Institución Universitaria

Faculdade de Administração e Ciências Econômicas

Grupo de Pesquisa Observatório Público

Street Medellín, Colombia, América do Sul

PABX: (+57) 4 261 4100 ext: 9

Encontexto@tdea.edu.co

http://ojs.tdea.edu.co

#### **Design, layout e impressão**

Divegraficas Ltda.

Divegraficas@gmail.com

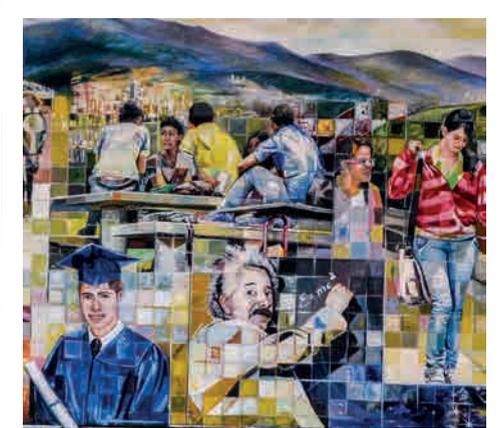
#### **Subscrição e resgate**

Coordenação do magazine • En-Contexto • [encontexto@tdea.edu.co](mailto:encontexto@tdea.edu.co) • (+57 4) 4443700 Ext: 2139

Grupo de Pesquisa Observatorio Público: [observatoriopublico@tdea.edu.co](mailto:observatoriopublico@tdea.edu.co)

Os artigos publicados nesta revista incorporam conteúdos derivados de processos de pesquisa e reflexão acadêmica, e não representam necessariamente os critérios institucionais do Tecnológico de Antioquia. Os conteúdos são de responsabilidade exclusiva dos autores e qualquer observação ou questionamento sobre a originalidade dos textos pode ser notificado para o correio eletrônico da revista [encontexto@tdea.edu.co](mailto:encontexto@tdea.edu.co) e os autores. O Tecnológico de Antioquia autoriza a reprodução total de textos para fins exclusivamente acadêmicos, dando cumprimento rigoroso das normas bibliográficas de referência a favor dos autores e de a instituição editorial. Qualquer uso diferente exigirá autorização escrita da diretoria, e sua omissão induzirá as ações legais previstas pelas leis nacionais e acordos internacionais sobre propriedade intelectual e direitos autorais.

Feito na Colômbia.



Mural Biblioteca Humberto Saldarriaga Cardona  
Tecnológico de Antioqi a  
Autor: Juan Fernando Foronda  
Añ: 0



**Lorenzo Portocarrero Sierra**

Rector • Chancellor

**Elimeleth Asprilla Mosquera**

Vicerrector Académico • Academic Vice-President

**Fabio Alberto Vargas Agudelo**

Director de Investigación • Director of Research

**José Albán Londoño Arias**

Decano Facultad de Ciencias Administrativas y Económicas

Dean Administrative And Economic Sciences College

**Yuliana Gómez Zapata**

Líder Grupo Investigación Observatorio Público

Leader Public Observatory Research Group

# En Contexto

Revista de Investigación en Administración, Contabilidad, Economía y Sociedad

## Comité Editorial • Editorial Committee • Comité Editorial • Comité de Rédaction

Ph.D. Ángel Emilio Muñoz Cardona  
Escuela Superior de Administración y Contabilidad  
Córdoba  
angel.mil@gmail.com

Dr. Jorge Aníbal Restrepo Morales  
Tecnológico de Antioquia  
Córdoba  
jrestrepo@tda.edu.co

MSc. Carlos Mario Ospina Zapata  
Universidad de Antioquia  
Córdoba  
cmospaz@gmail.com

Dr. Jorge Enrique Gallego Vásquez  
Corporación Universitaria Mintal Dis  
Córdoba  
jegv@hmail.com

Dr. Guillermo Celso Oglietti  
Universidad Nacional del Río Negro  
Argentina  
gglletti@gmail.com

Ph.D. Mohammad Nurunnabi  
Princeton University  
Arabia Saudita  
murunab@princeton.edu

MSc. Héctor José Sarmiento Ramírez  
Politécnico Colombiano Jaime Isaza Cadavid  
Córdoba  
teukenbilkey@elph.edu.co

## Comité Científico • Scientific Committee • Comité Científico • Comité Scientifique

MSc. Edgar Varela Barrios  
Instituto de Prospectiva Universidad del Valle  
Córdoba  
edgar.varelabarrios@institutopropectiva.org

Dra. María del Carmen Rodríguez  
Universidad Buenos Aires  
Argentina  
irdelra@ecnib.ar

Dr. Gerardo Romo Morales  
Universidad Guadalupe  
México  
gerardromo@gmail.com

Dr. Mauricio Gómez Villegas  
Universidad Nacional de Córdoba  
Córdoba  
mgomezv@unal.edu.co

Ph.D. José Manuel Canales Aliende  
Universidad de Alicante  
España  
jm.canales@ua.es

## Dirección Editorial • Editorial Direction • Direção Editorial • Direction Éditorial

MSc. Yuliana Gómez Zapata  
Tecnológico de Antioquia, Córdoba  
Grupo de Investigación en Estadística  
ext@tda.edu.co

# En Contexto

Revista de Investigación en Administración, Contabilidad, Economía y Sociedad

## Editores Científicos • Scientific Editors • Éditeurs Scientifiques • Editores Científicos

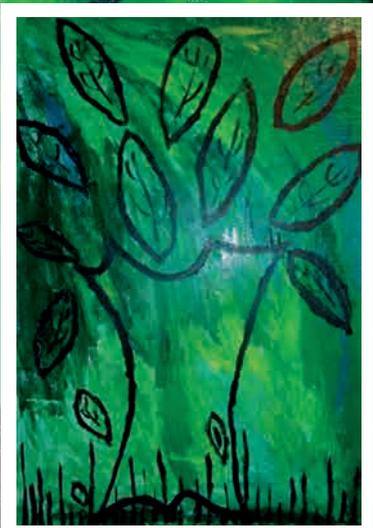
Para la edición: volumen 6, número 9 de 2018

For the edition: volume 6, number 9 of 2018

Para a edição: volume 6, número 9 de 2018

Pour l'édition: volume 6, numéro 9 de 2018

- |   |  |
|---|--|
| Alejandro Sierra Urrego<br><i>Coordinación Colombia – Europa - Estados Unidos</i><br>Cb m b a<br>alejo_sierra@gmail.com     | Luis Javier Durango Nuñez<br><i>Servicio Nacional de Apoyo – E NA</i><br>Cb m b a<br>lg.l_jdr_ag@misea.e.d.c.o                     |
| Arbey Guerra Escobar<br><i>Técnico de Antioquia</i><br>Cb m b a<br>arby.guerra@tda.ed.co                                    | María Alejandra Rodríguez Triana<br><i>Psicóloga Clínica y Asesora de Recursos Humanos</i><br>Cb m b a<br>maria.r triana@gmail.com |
| Edilgardo Loaiza Betancur<br><i>Psicóloga Clínica y Asesora de Recursos Humanos</i><br>Cb m b a<br>elgardo.loaiza@tda.ed.co | Marta Martínez Vélez<br><i>Univérsidad de la Costa Atlántica Luis Amigó</i><br>Cb m b a<br>marta_mv@bmail.com                      |
| Farley Rojas Restrepo<br><i>Univérsidad de la Costa Atlántica Luis Amigó</i><br>Cb m b a<br>farley.rojas@amigo.d.c.o        | Natalia Gallón Vargas<br><i>Psicóloga Clínica y Asesora de Recursos Humanos</i><br>Cb m b a<br>nati.gallon@gmail.com               |
| Jimmy Arrieta Pérez<br><i>Servicio Nacional de Apoyo – E NA</i><br>Cb m b a<br>jimmyarrieta@yahoo.com                       | Vanessa Vasco Vargas<br><i>Univérsidad Medellín</i><br>Cb m b a<br>van_vasco@gmail.com   |
| Juliet Sorany Alzate Giraldo<br><i>Univérsidad de la Costa Atlántica Luis Amigó</i><br>Cb m b a<br>sorany.alzate@gmail.com  |  |



Título: Árbol  
Autor: Valentina Giraldo  
Técnica: Acrílico  
Año: 2018

## Contenido

- 21 ■ Presentación
- 35 ■ Red Colombiana de Editores y Revistas Contables  
REDITORES
- 43 ■ Editorial  
*Ana María Serrano Ávila*
- 51 ■ Invitado de honor  
La supra-regulación contable y la financiarización económica  
*Hárold Álvarez Álvarez y Jhon Henry Cortés Jimenez*

### **Economía y Finanzas**

- 85 ■ Oportunidades de exportación de servicios de salud de Colombia a Ecuador  
*María Isabel Guerrero Molina*
- 107 ■ Viabilidad en la exportación de RAEE (residuos de aparatos eléctricos y electrónicos) Colombia-China. Oportunidad de negocio  
*Elizabet Chaverra Hincapié*
- 119 ■ Metodología para la elaboración de herramientas articuladoras de procesos financieros en entidades públicas. Estudio de caso  
*Doralba Castrillón Monsalve*

### **Contabilidad**

- 157 ■ Análisis del papel de las mujeres en la investigación contable desarrollada en el Departamento del Quindío desde una perspectiva de género  
*Érika Julieth López Tejada*
- 181 ■ Diagnóstico de la implementación en Colombia de las Normas Internacionales de Control de Calidad y del Código de Ética en el trabajo de los revisores fiscales en las organizaciones del grupo 2  
*Óscar López Carvajal y Luis Fernando Gómez Montoya*

- 203 ■ La contabilidad de costos en la producción de bienes y servicios.  
Revisión bibliográfica actualizada (2010-2018)  
*María Dolores Cabrera De Palacio*

### **Estado Política y Sociedad**

- 233 ■ Imprescriptibilidad vs impunidad en la transición española  
*Roque Moreno y Virgilio Candela*
- 251 ■ El Acuerdo de Paz de la Habana. Un estudio de percepción  
en la población del Tecnológico de Antioquia-IU.  
*Miguel Paradela López, Alexandra Jima Gonzáles,  
Hernán Pineda Gómez, César García Marín,  
Katherin Loaiza Seguro, Juan Esteban Parra y Sara  
Areiza Villa*
- 273 ■ Revisión de formación ética en la Universidad Nacional  
de Colombia, sede Medellín  
*Susana Valencia Rodríguez  
Miguel Rojas López  
Estefanía Vera Aguirre*

- 293 ■ **Indicaciones para los autores**
- 307 ■ **Código de ética**
- 315 ■ **Guía de Referenciación APA**

## Contents

- 25 ■ Presentation
- 39 ■ Colombian Network of Accounting Editors and Journals  
REDITORES
- 47 ■ Editorial  
*Ana María Serrano Ávila*
- 51 ■ Honor guest  
The supra-accounting regulation and the economic financialization  
*Hárold Álvarez Álvarez y Jhon Henry Cortés Jimenez*

### **Economy and Finance**

- 85 ■ Opportunities for the Exportation of Health Services  
from Colombia to Ecuador  
*María Isabel Guerrero Molina*
- 107 ■ Viability in the export of WEEE (waste electrical and electronic  
equipment) Colombia - China. business opportunity  
*Elizabet Chaverra Hincapié*
- 119 ■ Methodology for the development of tools coordinator  
of financial processes in public entities. Case Study  
*Doralba Castrillón Monsalve*

### **Accounting**

- 157 ■ Analysis of the role of women in accounting research developed  
in the Department of Quindío from a gender perspective  
*Érika Julieth López Tejada*
- 181 ■ Diagnosis of the implementation in Colombia of the International  
Standards for Quality Control and the Code of Ethics  
in the work of tax auditors in group 2 organizations  
*Óscar López Carvajal y Luis Fernando Gómez*

- 203 ■ Cost accounting in the production of goods and services.  
Updated Literature review (2010 -2018)  
*María Dolores Cabrera De Palacio*

### **State, Politics and Society**

- 233 ■ Imprescriptibility vs Impunity In The Spanish Transition  
*Roque Moreno y Virgilio Candela*
- 251 ■ The peace agreement of Havana. A study of perception  
in the population of the Tecnológico de Antioquia  
*Miguel Paradela López, Alexandra Jima Gonzáles,  
Hernán Pineda Gómez, César García Marín,  
Katherin Loaiza Seguro, Juan Esteban Parra y Sara  
Areiza Villa*
- 273 ■ Review of ethical training at the Universidad  
Nacional de Colombia, campus Medellín  
*Susana Valencia Rodríguez  
Miguel Rojas López  
Estefanía Vera Aguirre*

- 296 ■ **Guidelines for authors**

- 310 ■ **Ethics Code**

## Contenu

- 28 ■ Présentation
- 52 ■ Invité d'honneur  
Supra-régulation comptable et financiarisation économique  
*Hárold Álvarez Álvarez y Jhon Henry Cortés Jimenez*

### Économie et Finances

- 86 ■ Possibilités d'exportation de services de santé de la Colombie vers l'Ecuador  
*María Isabel Guerrero Molina*
- 108 ■ Viabilité de l'exportation de DEEE (déchets d'équipemen électriques et électroniques) Colombie - Chine. Opportunité d'affaires  
*Elizabet Chaverra Hincapié*
- 120 ■ Méthodologie pour l'élaboration d'outils articuladoras de processus financiers dans des entités publiques. Étude de cas  
*Doralba Castrillón Monsalve*

### Comptabilité

- 158 ■ Analyse du rôle des femmes dans la recherche comptable développée dans le Département de Quindío d'une perspective de genre  
*Érika Julieth López Tejada*
- 182 ■ Diagnostic de la mise en œuvre en Colombiem des normes internationales pour le contrôle de la qualité et du code de déontologie, dans le travail des contrôleurs des impôts des organisations du groupe 2  
*Oscar López Carvajal y Luis Fernando Gómez*

- 204 ■ Comptabilisation des coûts dans la production de biens et de services. Révision bibliographique mise à jour (2010 -2018)  
*María Dolores Cabrera De Palacio*

### **Etat, Politique et Société**

- 234 ■ Imprescriptibilité vs impunité dans la transition espagnole  
*Roque Moreno y Virgilio Candela*
- 252 ■ L'accord de paix de La Havane. Une étude de perception dans la population du Technologique de Antioquia  
*Miguel Paradela López, Alexandra Jima Gonzáles, Hernán Pineda Gómez, César García Marín, Katherin Loaiza Seguro, Juan Esteban Parra y Sara Areiza Villa*
- 274 ■ Révision de formation éthique à l'Université Nationale de Colombie, siège Medellín  
*Susana Valencia Rodríguez  
Miguel Rojas López  
Estefanía Vera Aguirre*
- 299 ■ **Consignes pour les auteurs**

## Conteúdo

- 31 ■ Apresentação
- 52 ■ Convidado de honra  
Contabilização supra-regulação e financeirização económica  
*Hárold Álvarez Álvarez y Jhon Henry Cortés Jimenez*

### **Economia e Finanças**

- 86 ■ Oportunidades para a exportação de serviços de saúde da Colômbia para o Equador  
*María Isabel Guerrero Molina*
- 108 ■ Viabilidade na exportação de REEE (resíduos de equipamentos elétricos e eletrônicos) Colômbia - China. Oportunidade de negócio  
*Elizabet Chaverra Hincapié*
- 120 ■ Metodologia para o desenvolvimento de ferramentas coordenador de processos financeiros em entidades públicas. Estudo de caso  
*Doralba Castrillón Monsalve*

### **Contabilidade**

- 158 ■ Análise do papel das mulheres na pesquisa em contabilidade desenvolvida no Departamento do Quindío a partir de uma perspectiva de gênero  
*Érika Julieth López Tejada*
- 182 ■ Diagnóstico da implementação na Colômbia das Normas Internacionais para Controle de Qualidade e do Código de Ética, no trabalho de auditores fiscais em organizações do grupo 2  
*Oscar López Carvajal y Luis Fernando Gómez*

- 204 ■ Contabilidade de custos na produção de bens e serviços. Revisão bibliográfica atualizada (2010 -2018)  
*María Dolores Cabrera De Palacio*

### **Estado, Política e Sociedade**

- 234 ■ Imprescriptibilidade vs impunidade na transição espanhola  
*Roque Moreno y Virgilio Candela*
- 252 ■ O acordo de paz de Havana. Um estudo de percepção na população do Tecnológico de Antioquia  
*Miguel Paradela López, Alexandra Jima Gonzáles, Hernán Pineda Gómez, César García Marín, Katherin Loaiza Seguro, Juan Esteban Parra y Sara Areiza Villa*
- 274 ■ Revisão de ética profissional para o'Universidade Nacional da Colômbia, Sede Medellín  
*Susana Valencia Rodríguez  
Miguel Rojas López  
Estefanía Vera Aguirre*
- 302 ■ **Indicações para os autores**

# En Contexto

Revista de Investigación en Administración, Contabilidad, Economía y Sociedad

## **Presentación**

**Presentation**

**Présentation**

**Apresentação**



## Presentación

Uno de los pilares fundamentales del proyecto universitario moderno, es precisamente la construcción de procesos de lectura y escritura que permitan la permanencia de la idea y de la palabra en los espacios universitarios y por fuera de ellos, lo cual constituye un ejercicio académico responsable y ético con el devenir de las profesionales liberales.

Un proyecto editorial es un plan de elaboración escritural que proviene de ejercicios investigativos y de reflexión que las comunidades académico-científicas piensan y repiensa a la luz de las investigaciones y hallazgos referentes a los paradigmas disciplinares y de investigación que sustentan sus campos de conocimiento. No se puede desconocer el compromiso histórico de las universidades con las generaciones que la prosiguen, de tal forma que los planteamientos y discusiones que se susciten en las aulas, pasillos, laboratorios y demás espacios de la vida académica universitaria, permanezcan como legado académico en la memoria escrita de universidades.

En tal sentido, la Facultad de Ciencias Administrativas y Económicas del Tecnológico de Antioquia, preocupada por el devenir académico e investigativo de la Institución y de las comunidades pensantes en cada una de las disciplinas que alberga, ha decidido emprender un proyecto de tal magnitud que dé cuenta de la labor investigativa de sus docentes y sus pares académicos, y de su labor formativa en sus estudiantes, con el propósito de dejar herencia lecto-escritora.

En-Contexto, es una revista científica de la Facultad de Ciencias Administrativas y Económicas del Tecnológico de Antioquia, que se construye con el firme propósito de develar los procesos de investigación en el campo de la administración de empresas, la administración pública, la gestión, la economía, las finanzas, las organizaciones, la contabilidad, el Estado y la política, con un alto contenido social como referente paradigmático y científico de nuestras disciplinas.

Este proyecto editorial está dirigido a estudiantes, docentes e investigadores interesados en temas teóricos, empíricos, y prácticos de las ciencias sociales aplicadas; además busca mejorar la producción académica, escritural e investigativa de los docentes de nuestra Institución, de nuestros estudiantes y de los pares académicos externos, tanto nacionales como internacionales que deseen publicar en nuestra revista, atraídos por su contenido temático y rigurosidad académica. Para el desarrollo de este proceso, se propone una guía de procedimientos, la cual busca estar acorde con la normatividad nacional e internacional en tal orden.

## Calidad editorial

Para garantizar la calidad de los productos editoriales, se cuenta con un modelo de evaluación con arbitraje doblemente ciego, el cual imprime seriedad a las políticas internas de la revista con fines de indexación nacional e internacional. Adicionalmente, se cuenta con la colaboración de pares internos y externos, pertenecientes a las comunidades académicas, y cuyo perfil sea, como mínimo, del nivel de maestría, en áreas específicas o afines. La revista se editará con una periodicidad semestral a partir de enero de 2018.

## Política editorial

Se deben tener en cuenta los parámetros que determinan la promoción y ejecución de los procesos editoriales, los cuales deben ser definidos por un comité editorial que dé cuenta de su calidad con fines de indexación. Debe existir entonces:

### 1. Comité editorial

Debe ser integrado por pares académicos internos y externos de la institución editora, que cuenten con reconocimiento académico tanto nacional como internacional en las áreas de abordaje. Este comité es quien fija los parámetros y políticas de carácter académico, con los cuales se regirá la revista, de tal forma que cumpla con los criterios de indexación tanto a nivel nacional como internacional. Los profesores vinculados al Tecnológico de Antioquia como institución editora, solo podrán ser hasta el 50% del total de los integrantes de dicho comité. Los integrantes del comité editorial podrán desempeñarse como árbitros de la revista, siempre y cuando no hagan las veces de autores en el mismo número de publicación, puesto que de ser así, se estaría incurriendo en conflicto de intereses. El comité editorial debe reunirse obligatoriamente cada año como mínimo en reunión ordinaria, en la cual se den a conocer los procesos

de la gestión editorial de la revista y se toman decisiones de carácter académico de la misma.

## **2. Comité científico**

Debe ser integrado por pares académicos externos de alta credibilidad nacional e internacional al proceso editorial y que avalen los proyectos de publicación propuestos a la revista, en correspondencia con los objetos de conocimiento abordados. Dicho comité no podrá estar integrado por personas adscritas a la institución editora, de tal manera que no exista conflicto de intereses. Los miembros del comité científico podrán desempeñarse como árbitros o autores de la revista, conservando el criterio de simultaneidad, según el cual se prohibe que existan dos (2) artículos del mismo autor en el mismo número y teniendo en cuenta que no podrán actuar como árbitros y autores en el mismo número de la publicación.

## **3. Dirección editorial**

Debe estar a cargo de un(a) docente-investigador(a) de la Institución que se comprometa con la dirección de los procesos editoriales, quien debe gozar de descarga académica aprobada por el Consejo de Facultad, y acompañado por un equipo académico y administrativo que garantice la calidad y periodicidad de la publicación.

## **4. Editores científicos**

Está conformado por un conjunto de profesores y profesoras con un alto perfil académico que se preocupe por evaluar con rigurosidad e imparcialidad los trabajos académicos que recibe la revista. Los editores científicos deben tener como mínimo título de maestría y publicar periódicamente en revistas similares. Lo anterior constituye un proceso transparente en la selección de los trabajos aceptados para la publicación. Los editores científicos no podrán ser autores en el mismo número de la revista para el cual arbitraron, de tal manera que se conserve el principio de transparencia.

## **Política de acceso abierto**

Esta revista se inscribe en la política de libre acceso a la información que ella contiene, con el firme propósito de generar un mayor intercambio de conocimientos a partir de las redes de integración académica, científica y social.

Esta obra está bajo una licencia Creative Commons Reconocimiento-NoComercial-CompartirIgual 4.0 Internacional.



La Revista En-Contexto puede ser consultada en la plataforma de gestión de revistas académicas del Tecnológico de Antioquia:

<http://ojs.tdea.edu.co/index.php/encontexto>

***Dirección editorial***

## Presentation

One of the pillars of a modern university project is the development of writing and reading processes that allow ideas and words to remain within university spaces, as well as without. This constitutes a responsible and ethical academic exercise with regard to the development of liberal professions.

An editorial project is the plan to produce written material that results from research and reflection exercises. It is designed and developed by scientific-academic communities as a consequence of the research and findings related to the paradigms that support their fields of knowledge. The commitment of universities with future generations must be acknowledged. Thus, the proposals and discussions that arise in class-rooms, hallways, laboratories and other spaces of academic life remain as a part of the academic heritage in the written memory of universities.

In this regard, the Faculty of Administrative and Economic Sciences of Tecnológico de Antioquia is concerned about the academic and investigative development of the institution and its disciplines. Therefore, it has decided to undertake a massive project that presents the investigative work of its teachers and peers, as well as the educational aspects meant to leave a mark on the reading and writing skills of students.

En-Contexto is a scientific journal of the Faculty of Administrative and Economic Sciences of Tecnológico de Antioquia. It was created to publish research projects in the fields of business administration, public administration, management, economics, finance, organizations, accounting, the state, and politics. Social content is a paradigm and a scientific reference for our disciplines.

This editorial project is aimed at students, teachers and researchers interested in theoretical, empirical and practical subjects of applied social sciences. The project seeks to improve the academic, written, and research production of teachers, students, and peers, both national and international, who want to publish in our journal, and feel drawn by its subjects and academic rigor. To

this end, a set of guidelines are proposed. They seek to be attuned to national and international standards of the field.

## **Editorial Quality**

In order to guarantee the quality of products, a double blind judging process is employed. It provides the journal's internal policies with reliability for national and international indexation. In addition, internal and external peers of academic communities collaborate with the journal. They must have, at least, a master's degree in specific or akin areas. The journal will be published every semester as from January.

## **Editorial Policy**

The parameters that determine the promotion and execution of editorial processes must be taken into account. An editorial committee must define such parameters, and explain their quality for indexation purposes. Therefore, they must be:

### **1. An Editorial Committee**

It must be made up of internal and external academic peers of the publishing institution. They must have national and international recognition in the areas that they deal with. This committee establishes the academic parameters and policies of the journal, so it meets the indexation criteria, both on a national and international level. Teachers of Tecnológico de Antioquia, as the publishing institution, can make up to 30% of the committee members. The committee members can be judges of the journal as long as they do not publish and judge in the same journal issue. This would constitute a conflict of interest. The editorial committee must meet at least once every year in an ordinary meeting to make known the journal's editorial management, and make academic decisions.

### **2. A Scientific Committee**

It must be made up of external peers that give national and international credibility to the editorial process, and approve the projects presented to the journal. Such committee cannot be made up of members of the publishing institution. Thus, there will be no conflict of interest. The Scientific Committee members can be judges and authors of the journal as per the criterion of simultaneity, which forbids the publication of two (2) articles by one author in one issue. Likewise, they cannot be authors and judges in the same issue.

### 3. An Editorial Direction

It must be in charge of a research fellow of the institution that has undertaken to direct the editing process. The academic load of such a person must be approved by the Faculty Council. Likewise, an academic and administrative team that guarantees the quality and regularity of the publications must accompany the process.

### 4. Scientific Editors

It is made up of a group of teachers with a high academic profile, keen on evaluating the academic articles that the journal receives thoroughly and impartially. These scientific editors must have, at least, a master's degree, and publish in similar journals on a regular basis. All of the above constitutes a transparent process in the selection of the articles to be published. Scientific editors cannot be authors and judges in the same issue, so as to keep the transparency principle.

### Open Access Policy

This journal adheres to an open access policy in an earnest endeavor to generate a greater exchange of knowledge based on academic, scientific and social integration networks.

This project operates under the license Creative Commons Attribution-NonCommercial-ShareAlike 4.0 Unported.



The journal En-Contexto can be visited on the platform for academic journals of Tecnológico de Antioquia:

http://ojs.tdea.edu.co/index.php/encontexto

*Editorial Direction*

## Présentation

L'un des piliers fondamentaux du projet universitaire moderne, c'est précisément la construction de processus de lecture et d'écriture qui permettent la permanence de l'idée et de la parole dans les espaces universitaires et par conséquent, ce qui constitue un exercice universitaire responsable et éthique avec le devenir des professionnels libéraux.

Un projet éditorial est un plan d'élaboration scriptural qui provient d'exercices d'enquête et de réflexion que les communautés universitaires-scientifiques pensent et repensent à la lumière de la recherche et résultats concernant les paradigmes disciplinaires et de recherches qui soutiennent leurs champs de la connaissance. On ne peut ignorer l'engagement historique des universités avec les générations qu'elles poursuivent, de telle façon que les approches et des discussions qui se posent dans les salles de classe, couloirs, laboratoires et autres espaces de la vie académique universitaire, restent en héritage académique dans la mémoire écrite d'universités.

À cet égard, la Faculté de Sciences Administratives et Économiques du Technologique de Antioquia, préoccupée par le devenir académique et de l'enquête de l'Institution et des communautés pensantes dans chacune des disciplines contenant, a décidé d'entreprendre un projet de cette ampleur qui rende compte des travaux d'enquête de ses enseignants et leurs pairs universitaires et de leur travail de formation à ses étudiants, dans le but de laisser de trace lecture-écrivain.

En-Contexto, est une revue scientifique de la Faculté de Sciences Administratives et Économiques du Technologique de Antioquia, qui se construit avec la ferme intention de dévoiler les processus de recherches dans le domaine de la gestion des entreprises, l'administration publique, la gestion, l'économie, des finances, des organisations, la comptabilité, l'État et la politique, avec un haut contenu social comme référence paradigmatique et scientifique de nos disciplines.

Ce projet éditorial est destiné aux étudiants, enseignants et chercheurs intéressés sur des questions théoriques, empiriques et pratiques des sciences sociales appliquées. Ce projet vise à améliorer la production universitaire, scriptural et d'enquête des enseignants de notre Institution, de nos étudiants et des pairs d'universitaires.

extérieurs, nationales et internationales qui souhaitent publier dans notre magazine, attirés par son contenu thématique et rigueur académique. Pour le développement de ce processus, il est proposé un guide de procédures, qui cherche à être conforme à la réglementation nationale et internationale dans cet ordre.

## **Qualité éditorial**

Pour garantir la qualité des produits de l'édition, un modèle d'évaluation avec l'arbitrage doublement aveugle, qui imprime sérieux aux politiques internes de la revue à des fins d'indexation nationale et internationale. En outre, on compte avec la collaboration de pairs internes et externes, appartenant à des communautés universitaires, et dont le profil soit au moins du niveau de la maîtrise, dans des domaines spécifiques ou apparentés. La revue paraîtra avec une périodicité semestrielle à partir de janvier 2018.

## **Politique éditorial**

Il faut tenir compte des paramètres qui déterminent la promotion et la mise en œuvre des processus éditoriaux, lesquels doivent être définis par un comité de rédaction qui rende compte de sa qualité à des fins d'indexation. Il doit exister alors:

### **1. Comité éditorial**

Doit être intégré par des pairs universitaires internes et externes de l'institution rédactrice, qui disposent de reconnaissance académique tant nationale qu'internationale dans les domaines d'abordage. Ce comité est celui qui fixe les paramètres et des politiques de caractère académique, avec lesquels il est régie la revue, de manière à répondre aux critères d'indexation tant au niveau nationale et internationale. Les enseignants liés au Technologies de Antioquia comme institution rédactrice, ne peuvent être jusqu'à 10% du total des membres de ce comité. Les membres du comité de rédaction peuvent devenir des arbitres de la revue, à condition qu'ils ne font pas souvent d'auteurs dans le même nombre de publication, étant donné que d'être ainsi, serait de subir en conflit d'intérêts. Le comité de rédaction devrait se réunir obligatoirement chaque année au moins en session ordinaire, dans laquelle il est de faire connaître les processus de la gestion de la rédaction de la revue et prennent des décisions de caractère académique de la même.

### **2. Comité scientifique**

Doit être intégré par des pairs universitaires extérieurs de crédibilité nationale et internationale au processus de rédaction et qui soutiennent les projets de publication proposés à la revue, en correspondance avec les objets de connaissance abordés. Ce comité ne peut être composé de personnes affectées à l'institution

rédaçtrice, de telle façon que n'existe pas de conflit d'intérêts. Les membres du comité scientifique peuvent devenir des arbitres ou des auteurs de la revue, tout en conservant le critère de simultanéité, selon lequel il est interdit qu'il existe deux (2) articles du même auteur dans le même nombre et en tenant compte que ne peuvent agir comme arbitres et auteurs dans le même numéro de la publication.

### 3. Direction éditorial

Il doit être à la charge d'un(e) enseignant-chercheur(a) de l'Institution qui s'engage avec la direction des processus éditoriaux, qui doit jouir de déchargement universitaire adoptée par le Conseil de Faculté et accompagné par une équipe universitaire et administratif à garantir la qualité et la fréquence de la publication.

### 4. Éditeurs scientifiques

Est constitué par un ensemble d'enseignants et enseignantes avec un haut profil académique de se préoccuper d'évaluer avec rigueur et l'impartialité des travaux universitaires qui reçoit la revue. Ces éditeurs scientifiques doivent avoir au moins maîtrise et publier régulièrement dans des revues similaires. Ce qui précède constitue un processus transparent dans la sélection des travaux acceptés pour la publication. Les éditeurs scientifiques ne peuvent pas être auteurs dans le même numéro de la revue pour lequel arbitron, de manière à conserver le principe de transparence.

### Politique de l'accès ouvert

Cette revue s'inscrit dans la politique de libre accès à l'information qu'elle contient, avec la ferme intention de susciter un plus grand échange de connaissances à partir des réseaux d'intégration universitaire, scientifique et social.

Cette oeuvre est sous une licence Creative Commons.



La revue En-Contexto peut être consultée sur la plate-forme de gestion de revues universitaires du Technologies de Antioquia :

http://ojs.tdea.edu.co/index.php/encontexto

*Direction éditorial*

## Apresentação

Um dos pilares fundamentais do projeto universitário moderno é, precisamente, a construção de processos de leitura e escrita que permitam a permanência da ideia e da palavra nos espaços universitários e por fora deles, o qual constitui um exercício acadêmico responsável e ético com a evolução dos profissionais liberais.

Um projeto editorial é um plano de elaboração escrita que provém de exercícios investigativos e de reflexão que as comunidades acadêmico-científicas pensam e repensam à luz das investigações e achados referentes aos paradigmas disciplinares e de investigação que sustentam seus campos de conhecimento. Não podemos desconhecer o compromisso histórico das universidades com as gerações vindouras, de tal forma que as apresentações e discussões que sejam suscitadas em aula, corredores, laboratórios e demais espaços da vida universitária, permaneçam como legado acadêmico na memória escrita das universidades.

Nesse sentido, a Faculdade de Ciências Administrativas e Econômicas do Tecnológico de Antioquia, preocupada pelo despertar acadêmico e investigativo da instituição e das comunidades pensantes em cada uma das disciplinas que alberga, decidiu empreender um projeto de tal magnitude, que dê conta do trabalho investigativo de seus docentes e seus pares acadêmicos e de seu labor formativo junto aos estudantes, com o propósito de deixar uma marca lecto-escritora.

En-Contexto, é uma revista científica da Faculdade de Ciências Administrativas e Econômicas do Tecnológico de Antioquia, que se constrói com o firme propósito de despertar os processos de investigação no campo da Administração de Empresas, Administração Pública, Gestão, Economia, Finanças, organizações, Contabilidade, o Estado e a Política, com um alto conteúdo social como referente paradigmático e científico de nossas disciplinas.

Este projeto editorial está dirigido a estudantes, docentes e investigadores interessados em temas teóricos, empíricos e práticos das ciências sociais aplicadas. Ele busca melhorar a produção acadêmica, escritural e investigativa dos docentes

de nossa instituição, de nossos estudantes e dos pares acadêmicos externos, tanto nacionais como internacionais, que desejem publicar em nossa revista, atraídos por seu conteúdo temático e rigor acadêmico. Para o desenvolvimento deste processo, propomos um guia de procedimentos, o qual busca estar de acordo com a normatividade nacional e internacional em tal ordem.

## Qualidade editorial

Para garantir a qualidade dos produtos editoriais, contamos com um modelo de avaliação com arbitragem duplo-cego, que imprime seriedade às políticas internas da revista, com fins de indexação nacional e internacional. Adicionalmente, contamos com a colaboração de pares internos e externos, pertencentes às comunidades acadêmicas e cujo perfil seja, como mínimo, de mestres nas áreas específicas ou afins. A revista editar-se-á com uma periodicidade semestral a partir de janeiro de 2018.

## Política editorial

Devem ter em conta os parâmetros que determinam a promoção e execução dos processos editoriais, os quais devem ser definidos por um comitê editorial que dê conta de sua qualidade com fins de indexação. Devem existir portanto:

### 1. Comitê editorial

Deve ser integrado por pares acadêmicos internos e externos da instituição editora, que contem com reconhecimento acadêmico tanto nacional como internacional nas áreas de alcance. Esse comitê é quem fixa os parâmetros e políticas de caráter acadêmico, com os quais se regerão a revista, de tal forma que cumpra com os critérios de indexação tanto a nível nacional como internacional. Os professores vinculados ao Tecnológico de Antioquia, como instituição editora, somente poderão compor 50% do total de integrantes do dito comitê. Eles poderão desempenhar-se como conselheiros da revista, sempre e quando não façam as vezes de autores no mesmo número de publicação posto que, dessa forma, estaria incorrendo em conflito de interesses. O comitê editorial deve reunir-se obrigatoriamente cada ano como mínimo de uma reunião ordinária, na qual se deem a conhecer os processos da gestão editorial da revista e quando se tomam decisões de caráter acadêmico da mesma.

### 2. Comitê científico

Deve ser integrado por pares acadêmicos externos que deem credibilidade nacional e internacional ao processo editorial e que endossem os projetos de publicação propostos à revista, em correspondência com os objetos de conhecimento abordados. Dito comitê não poderá estar integrado por pessoas

vinculadas à instituição editora, de tal maneira que não exista conflito de interesses. Os membros do comitê científico poderão desempenhar o papel de conselheiro editorial ou autores da revista, conservando o critério de simultaneidade, segundo o qual se proíbe que existam dois (2) artigos do mesmo autor no mesmo número e levando em conta que não poderão atuar como conselheiros e autores no mesmo número da publicação.

### **3. Direção editorial**

Deve estar a cargo de um(a) docente-investigador(a) da instituição que se comprometa com a direção dos processos editoriais, quem deve possuir um aval acadêmico aprovado pelo Conselho da Faculdade e estar acompanhado por uma equipe acadêmica e administrativa que garanta a qualidade e periodicidade da publicação.

### **4. Editores científicos**

Formado por um conjunto de professores e professoras com um alto perfil acadêmico, que se preocupam por avaliar com rigor e imparcialidade os trabalhos que recebem a revista. Esses editores científicos devem ter, ao mínimo, título de mestrado e publicar periodicamente em revistas similares. Isso constitui um processo transparente na seleção dos trabalhos aceitos para a publicação. Os editores científicos não poderão ser autores no mesmo número da revista para a qual mediarão de tal maneira que se conserve o princípio de transparência.

### **Política de acesso aberto**

Esta revista se inscreve na política de livre acesso à informação que ela contém, com o firme propósito de gerar um maior intercâmbio de conhecimentos a partir das redes de integração acadêmica, científica e social.

Esta obra está sob uma licença Creative Commons.



A Revista En-Contexto pode ser consultada na plataforma de gestão de revistas acadêmicas do Tecnológico de Antioquia:

em <http://ojs.tdea.edu.co/index.php/encontexto>

*Direção Editorial*



Título: Casa de campo  
Autor: Valentina Giraldo  
Técnica: Acrílico  
Año: 2013





## **Red Colombiana de Editores y Revistas Contables**

### **Acuerdo fundacional**

#### **1. Naturaleza**

La Red Colombiana de Editores y Revistas Contables, REDITORES, es una organización académica autónoma, independiente, amplia, pluralista e incluyente, conformada por los editores, directores y agentes responsables de las revistas especializadas en Contabilidad o que incluyen esta disciplina en sus intereses académicos prioritarios. Igualmente hacen parte de la red, las revistas y sus equipos de gestión editorial, en representación de las instituciones de educación superior a las que están adscritas y de las formas asociativas que agrupan sus facultades, escuelas, departamentos y programas de Contaduría Pública.

#### **2. Objetivo**

Integrar los esfuerzos, talentos y recursos técnicos de los equipos editoriales de las revistas especializadas en Contabilidad, mediante una estrategia de cooperación académica interuniversitaria que permita cualificar su labor y contribuir a elevar la calidad, viabilidad e impacto de sus contenidos.

#### **3. Vinculación**

La pertenencia a REDITORES se tramita mediante carta de intención de las publicaciones o las unidades académicas que las albergan, y serán formalizadas por el pleno de la Red. De ser necesario para la realización de proyectos especiales y eventos académicos, se podrán formalizar los convenios marco y específicos a que haya lugar, para garantizar la voluntad compromisoria de las instituciones miembro.

#### **4. Áreas de trabajo**

Para efecto de cumplir con su cometido, la Red trabajará desde los criterios de alta calidad y mejora continua, en diferentes campos de actividad:

## **a. Visibilidad**

REDITORES formulará y ejecutará estrategias que permitan que las revistas de investigación, de divulgación docente y de estudiantes, que se elaboran en las facultades y programas miembros de la Red, se conozcan y utilicen a escala nacional e internacional.

## **b. Sentido de las publicaciones**

La Red convocará en todo el país, las discusiones en torno a sentido, naturaleza y alcance de las publicaciones de investigación, de experiencias docentes y de estudiantes, para identificar “buenas prácticas” que redunden en la cualificación de cada espacio.

## **c. Indexaciones**

La Red aportará y canalizará capacitaciones sobre la dinámica de índices nacionales e internacionales para que las revistas de investigación logren mejores resultados en el Sistema Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación o su equivalente, cuando así lo estime conveniente cada revista.

## **d. Caracterización**

REDITORES promoverá la caracterización de los contenidos, los temas, los enfoques teóricos y metodológicos, y los actores que están publicando en las revistas contables del país, con el fin de identificar tendencias, y aportar estados del arte o revisiones de literatura.

## **e. Capacitación**

Con el propósito de compartir mejores prácticas y propender por la cualificación de las revistas, la Red impulsará actividades de capacitación en los procesos técnicos de la producción intelectual y la gestión editorial.

## **f. Articulación con docencia**

La Red promoverá la inserción de los contenidos de las revistas especializadas en los microcurrículos, programas o sumarios de las asignaturas, como una forma de impacto que supere las dinámicas de los índices bibliográficos, y de esta manera, identificar el aporte de las publicaciones a la formación contable en los programas de pregrado y postgrado.

## **g. Articulación con investigación**

Es función de la Red recomendar que los contenidos de las revistas sean integrados en los estados del arte de los proyectos de investigación que se formulan en Colombia, y a su vez, evidenciar en qué medida las revistas son un espacio de divulgación de los resultados de investigación realizada por grupos y otras formas de trabajo académico de las universidades.

## 5. Estructura

La Red asume como estructura organizativa, una retícula funcional, integrada por tres nodos programáticos que articulan las áreas de trabajo de la siguiente manera:

Nodo 1 Visibilidad, articulación con docencia y articulación con investigación.

Nodo 2S Entido de las publicaciones, i ndex ciones y caracterización.

Nodo 3C apacitación.

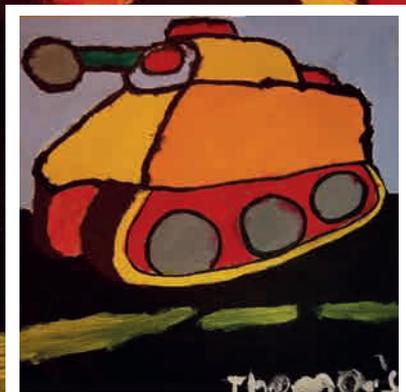
Las decisiones serán tomadas en el pleno de la Red o por delegación de ésta, en las instancias qe el pleno determine.

La coordinación ejecutiva de las actividades y proyectos estará a cargo de la Secretaría Técnica, la cual será asumida de forma rotativa y para periodos de un añ,por las instituciones miembro de la red.

Las revistas de la Red, e n orden de vinculación son:

1. Teuken Bidikay - Politécnico Colombiano Jaime Isaza Cadavid - Universidad Nacional de la Patagonia - Medellín
2. Contaduría - Universidad de Antioquia - Medellín
3. Adversia - Universidad de Antioquia - Medellín
4. En-Contexto - Tecnológico de Antioquia - Medellín
5. Colombian Accounting Journal - Universidad de Medellín - Medellín
6. Cuadernos de Contabilidad - Pontificia Universidad Javeriana - Bogotá
7. Escenarios. Empresa y Territorio - Institución Universitaria Esumer - Medellín
8. Revista Colombiana de Contabilidad - Asfacop - Bogotá
9. Panorama Económico - Universidad de Cartagena - Cartagena de Indias
10. Activos - Universidad Santo Tomás - Bogotá
11. Science of Human Action - Fundación Universitaria Luis Amigó - Medellín
12. Visión Contable - Universidad Autónoma Latinoamericana - Medellín
13. Innovación Empresarial - Corporación Universitaria de Sabaneta - Sabaneta
14. Lúmina - Universidad de Manizales - Manizales
15. Ágora - Tecnológico de Antioquia - Medellín
16. Criterio Libre – Universidad Libre sede Bogotá – Bogotá
17. Revista Internacional La Nueva Gestión Organizacional – Universidad Autónoma de Tlaxcala – Tlaxcala (México)
18. Desarrollo, Economía y Sociedad – Fundación Universitaria Juan de Castellanos – Tunja
19. Politécnico Grancolombiano – Bogotá – Medellín
20. Revista FACCEA - Universidad de la Amazonia - Florencia

Medellín, 1 de junio de 2018



Título: Tanque  
Autor: Tomás Villegas  
Técnica: Vinilo  
Año: 2014



# **Colombian Network of Accounting Editors and Journals**

## **Founders' Agreement**

### **1. Nature**

The Colombian Network of Accounting Editors and Journals, REDITOTRES, is an autonomous, independent, comprehensive, pluralistic and inclusive academic organization made up of editors, directors and agents responsible for journals dedicated to accounting, or journals that include this discipline among their primary academic interests. Likewise, the journals and their editorial teams are part of the network. They represent the higher education institutions with which they are affiliated, and the associations that assemble their faculties, schools, departments and programs of public accounting.

### **2. Goal**

To integrate the efforts, talents and technical resources of editorial teams of journals dedicated to accounting through a cooperative inter-university academic strategy. This strategy will make it possible to assess the journals' labor, and contribute to increase their quality, visibility and impact of their contents.

### **3. Membership**

Becoming a member of REDITORES is accomplished by means of a letter of intent from the publications, or the academic units that issue them. They will be formalized by the plenum of the network. If necessary for special projects and academic events, the framework, and specific agreements that arise from them may be formalized in order to guarantee the commitment of the member institutions.

### **4. Areas of Work**

In order to accomplish its goal, the network will work based on the criteria of high quality and continuous improvement from diverse fields:

## **a. Visibility**

REDITORES will formulate and execute strategies that will allow research teachers' dissemination, and students' journals edited in the member faculties and programs of the network to become known, and be used on a national and international scale.

## **b. Purpose of the Publications**

The network will hold nation-wide discussions about the purpose, nature and scope of the research publications, as well as of teachers' and students' experiences in order to identify "good practices" that result in the improvement of each pace.

## **c. Indexing**

The network will provide and channel training sessions about the dynamics of national and international indices. Thus, research journals can accomplish better results in the Sistema Nacional de Ciencia, Tecnología e Innovación (National System of Science, Technology and Innovation), or its equivalent. The training will take place when deemed convenient by each journal.

## **d. Characterization**

REDITORES will promote the characterization of the contents, subjects, theoretical and methodological approaches, and actors that are being published in the accounting journals of the country. The purpose is to identify trends, and provide the state of the art of the discipline, or reviews of the literature.

## **e. Training**

In order to share better practices and foster the improvement of journals, the network will promote training activities in the technical processes of intellectual production and editorial management.

## **f. Joint Work with Teachers**

The network will promote the inclusion of specialized journal contents in syllabi, programs, or contents of subjects as a means to have an impact beyond the dynamics of bibliographic references. Thus, it will be possible to identify the publication's contribution to accounting in graduate and post-graduate programs.

## **g. Joint Work with Research Projects**

The network's role is to recommend that the journal's contents be integrated in the state of the art of research projects developed in Colombia. Similarly, the journal aims to show to what extent journals are a space for disseminating results of research carried out by academic groups, and other forms of academic work carried out in universities.

## 5. Structure

The network takes as its organizational structure a functional grid made up of three nodes that connect the areas of work thus:

Node 1. Visibility, joint work with teachers, and joint work with research projects

Node 2 Purpose of publications, indexing, and characterization

Node 3 Training

Decisions will be made by the plenum of the network, or by proxy at the stages chosen by the plenum.

The Technical Secretariat will be in charge of the executive coordination of activities and projects. The members of the network will take on the secretariat by turns for periods of one year.

The order in which the journals became members is:

1. Teuken Bidikay - Politécnico Colombiano Jaime Isaza Cadavid - Universidad Nacional de la Patagonia - Medellín
2. Contaduría - Universidad de Antioquia - Medellín
3. Adversia - Universidad de Antioquia - Medellín
4. En-Contexto - Tecnológico de Antioquia - Medellín
5. Colombian Accounting Journal - Universidad de Medellín - Medellín
6. Cuadernos de Contabilidad - Pontificia Universidad Javeriana - Bogotá
7. Escenarios. Empresa y Territorio - Institución Universitaria Esumer - Medellín
8. Revista Colombiana de Contabilidad - Asfacop - Bogotá
9. Panorama Económico - Universidad de Cartagena - Cartagena de Indias
10. Activos - Universidad Santo Tomás - Bogotá
11. Science of Human Action - Fundación Universitaria Luis Amigó - Medellín
12. Visión Contable - Universidad Autónoma Latinoamericana - Medellín
13. Innovación Empresarial - Corporación Universitaria de Sabaneta - Sabaneta
14. Lúmina - Universidad de Manizales - Manizales
15. Ágora - Tecnológico de Antioquia - Medellín
16. Criterio Libre – Universidad Libre sede Bogotá – Bogotá
17. Revista Internacional La Nueva Gestión Organizacional – Universidad Autónoma de Tlaxcala – Tlaxcala (México)
18. Desarrollo, Economía y Sociedad – Fundación Universitaria Juan de Castellanos – Tunja
19. Politécnico Grancolombiano – Bogotá – Medellín
20. Revista FACCEA - Universidad de la Amazonia - Florencia

Medellín, 11 of June, 2018



Título: Manzana  
Autor: Valentina Giraldo  
Técnica: Acrílico  
Año: 2015



## En-Contexto: una ventana abierta a la divulgación científica de las mujeres

### Editorial

Ana María Serrano Ávila\*

La participación y vinculación de la mujer en el campo académico es un fenómeno reciente que surge, prácticamente, de la mano con la adquisición del derecho al voto femenino.<sup>1</sup> Es a partir de este hecho histórico que las mujeres empiezan a educarse formalmente asistiendo, por ejemplo, a las universidades. El ingreso de las mujeres a la educación superior estuvo rodeado por muchos obstáculos y adversidades. Muchas de las mujeres que lograron ingresar a la universidad pertenecían a clases altas y aristócratas, o incluso muchas iban arriesgando su vida disfrazándose de hombres para poder acceder a este espacio masculinizado (Serrano y Gutierrez, 2018).

El relato escrito por Virginia Woolf a finales del Siglo XIX y, que fue publicado por primera vez en 1929 en New York, *Una habitación propia*, pone de manifiesto discriminaciones que se hacen evidentes a partir de su experiencia como mujer escritora de la época y que, además, fueron objeto de análisis y punto de referencia utilizado por las feministas para nombrar las barreras que tenían las mujeres cuando pretendían ocupar espacios académicos. Desde esta reflexión surgen dos problemáticas que han sido objeto de análisis y que han sido estudiadas dentro de las teorías de género. La primera ligada a la premisa feminista que argumenta que *Lo que no se nombra no existe*, por lo que en este ensayo, la escritora británica nombra discriminaciones de las que ella era objeto por ser mujer y escritora. Y por otro lado, refleja las complicaciones que tenían las mujeres de la época cuando sus actuaciones y actividades pasaban de una esfera privada a una esfera pública, espacios destinados específicamente para los varones.

\* Economista, Magíster en Gestión Pública de la Universidad Complutense de Madrid - España. Docente de tiempo completo e integrante del Grupo de Investigación Observatorio Público del Tecnológico de Antioquia, Medellín - Colombia. [amserrano@tdea.edu.co](mailto:amserrano@tdea.edu.co)

Enlace ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-8660-0000>

1 El primer movimiento mundial de mujeres organizado fueron las sufragistas, gracias a las reivindicaciones y luchas de estas mujeres, el derecho al voto, es decir, el derecho a ser ciudadanas con acceso a derechos civiles es hoy en día una realidad en la mayoría de los países del mundo. Nueva Zelanda es el primer país del mundo en el cual las mujeres obtenemos los derechos al voto en 1893. Entre 1901 y 1913 en nueve países europeos se logra que las mujeres accedan a derechos y libertades civiles, Alemania, Reino Unido, Islandia, Holanda, Noruega, entre otros. En Colombia las mujeres adquirimos el derecho a votar en 1957 pero no lo ejercemos sino hasta 1991.

La perspectiva feminista pone de manifiesto la existencia de una estructura social en la que los hombres ocupan una posición social hegemónica y privilegiada, mientras que las mujeres ocupan una posición subordinada e inferior (Cobo, 2014); desde esta concepción se fundamenta la idea de que la sociedad está construida sobre ideas sexistas y androcéntricas. El género se plantea entonces desde esta perspectiva como una construcción social e histórica y como una categoría de análisis dentro de las ciencias sociales que rompe con la construcción biologista planteada desde los tiempos de Darwin y que fundamenta la construcción del conocimiento académico y científico de occidente.

*El País* de España publicó recientemente la reseña “Las mentiras sexistas de la ciencia”, a propósito del último libro de la escritora y científica Angela Saini, “*How science got women wrong*”, en el cual, la autora reflexiona sobre los prejuicios en los que se fundamenta la idea de la inferioridad intelectual de la mujer, desde los tiempos de Charles Darwin, quien es considerado el padre de la ciencia moderna. La escritora y científica británica revela en su libro cómo a las mujeres científicas se las consideraba intrusas, y cómo, por ejemplo, la Royal Society de Londres, una de las comunidades científicas más antiguas del mundo, fundada en 1660, únicamente admitió mujeres a partir de 1945. El artículo termina con la reflexión que hace la autora sobre la deuda histórica que tiene la ciencia con las mujeres planteando que: “*La ciencia tiene que ser consciente del daño que ha causado, de todo el racismo y el machismo que se ha perpetrado en su nombre*”.

Es indudable que la sociedad, en general, tiene un deuda con el 51% de la población mundial que somos las mujeres, según cifras del Banco Mundial. Sin embargo nosotras también debemos hacer un esfuerzo por visibilizar nuestro trabajo. En este sentido, la revista En-Contexto ha hecho un esfuerzo muy significativo, ya que de los 102 artículos científicos publicados desde 2013 hasta ahora, en 67 han participado mujeres. Ello significa que la revista ha sido una ventana científica y académica para las mujeres, quienes han aportado un 65% del contenido académico divulgado en estos cinco años de circulación. Este hecho debe aplaudirse y rescatarse, sobre todo en un país donde, según las cifras del Observatorio Colombiano de Ciencia y Tecnología OCyT, en 2018 de 13.001 investigadores registrados y vinculados a Colciencias, únicamente el 38% son mujeres. Adicionalmente, de 5.207 grupos de investigación reconocidos, únicamente el 34% son coordinados o dirigidos por mujeres (*El Tiempo*, 2018).

Si bien es cierto que las dinámicas narradas en los primeros párrafos han cambiado, y que estos indicadores muestran que en algunos aspectos las brechas de género se han disminuido, y en algunos campos se puede hablar de avances; la inclusión y el reconocimiento de las mujeres en todas las esferas sociales es un reto que implica sobre todo voluntad política, compromiso social y la construcción de

espacios género-sensibles, incluyentes y democráticos. Pero también implica un empoderamiento mayor de las mujeres por la apropiación de espacios que históricamente han sido habitados únicamente por varones.

Considero que desde el quehacer científico e investigativo es muy importante que las mujeres entendamos de la importancia que tiene el ir dejando huella que dé cuenta de nuestros aportes, participaciones y reflexiones en los distintos procesos académicos en los cuales participamos, y que aprovechemos este espacios de divulgación y socialización académica como la revista En-Contexto, con la intención clara de que aquellos trabajos que se aportan y comparten contribuyan a la construcción de sociedades con imaginarios más justos e incluyentes.

## Referencias

Cobo, R. (2014). *Aproximaciones a la teoría crítica feminista*. CLADEM, 2014. Recuperado de <http://www.cladem.org/campanas-y-publicaciones/publicaciones/publicaciones-regionales/30-feminismo/777-aproximaciones-a-la-teoria-critica-del-feminismo>.

El Tiempo, 2018. *Las mujeres siguen luchando por ser más en la ciencia*. Recuperado de <https://www.eltiempo.com/vida/ciencia/situacion-laboral-de-las-cientificas-colombianas-192602>

Fernández, L. (2018). *Las mentiras sexistas de la ciencia*. Recuperado de [https://elpais.com/cultura/2018/09/18/actualidad/1537288829\\_533173.html?id\\_externo\\_rsoc=FB\\_CC](https://elpais.com/cultura/2018/09/18/actualidad/1537288829_533173.html?id_externo_rsoc=FB_CC)

Serrano, A., y Gutiérrez, K. (2018). Género y educación: Apuntes y memorias de un proceso incluyente. En Serrano, A., Tobón, L., López, G., Correa, O., Álvarez, N., Gutiérrez, K., Botero, A. y Abadía, J. (Ed.), *La sistematización como experiencia pedagógica. Acercándonos a la perspectiva de género* (pp. 27-47). Medellín, Colombia: Tecnológico de Antioquia.

### Para citar este artículo:

Serrano, A. (2018). En-Contexto: una ventana abierta a la divulgación científica de las mujeres. *En-Contexto*, 6(8), 4 4





Título: Miau  
Autor: Tomás Villegas  
Técnica: Acrílico  
Año: 2016



## En-Contexto: An Open Window for Women's Science Divulgateion

### Editorial

Ana María Serrano Ávila\*

Women's participation and involvement in scholarship and science is a recent phenomenon which emerged hand in hand with gaining their right to women's vote.<sup>1</sup> From that historic milestone women began to be formally educated by having access, for example, to college. Women's access to higher education was hindered by a number of obstacles and misfortunes. Many women who were able to go to college belonged to the elites and higher classes, but many others who also did, did so by putting their lives at risk, as they needed to disguise as men to sneak through that male-driven sphere (Serrano, Gutiérrez, 2018).

The story written by Virginia Woolf at the end of the 19th century, and published in New York for the first time in 1929, titled *A Room of One's Own*, highlights discriminations made apparent in her experience as a female writer at the time. Those were also a subject and a point of reference for feminists to list the barriers women faced when they dared to enter scholarly spheres. Two issues emerge from this reflection, which have been a subject of gender theories. The first is tied to the feminist assumption which claims that *What is not named does not exist*. Therefore in this essay the British writer intends to list the discriminations she faced because of being a woman and a writer. On the other hand, this reflects the challenges women at that time faced when their actions and activities moved beyond the private sphere to the public one, in spaces usually reserved to men.

---

\* Economist, M. A. Public Management, Complutense University of Madrid. Full-time professor, member of Research group Observatorio Público at Tecnológico de Antioquia College, Medellín - Colombia.  
amserrano@tdea.edu.co  
ORCID: <http://orcid.org/00090306>

1 The first worldwide organized movement, made up by women was the Suffragists. Thanks to their fight and vindication, the right to vote, the right to be considered citizens with access to civil rights is a reality today in most countries around the world. New Zealand was the first place in the world where women were allowed to vote, in 1893. Between 1900 and 1910 in nine European countries (Germany, Netherlands, Iceland, United Kingdom, among others) women were acknowledged as subjects of rights and civil liberties. In Colombia, women gained our right to vote in 1954, but only in 1957 we could exercise it.

The feminist approach highlights the existence of a social structure, where men enjoy a hegemonic and privileged social status, with women having a subordinate lower status (Cobo, 2014); and that notion leads to support the idea that society relies upon chauvinist and androcentric ideas. Gender is then formulated based on this approach, as a historical and social construct, and as a category of analysis in social sciences breaking up with the biologist construction formulated since Darwin's times, which serves as a ground to build Western scholar and scientific knowledge.

Spain *El País* recently published a book review "Las mentiras sexistas de la ciencia" (The Chauvinist Lies of Science), about scientist and writer Angela Saini's latest book, *How science got women wrong*, where the author reflects upon the prejudices supporting the misconception of woman's intellectual inferiority since the times of Charles Darwin -the so-called father of contemporary science. British writer and scientist Saini reveals in her book how scientist women were considered intruders, and how, for example, London's Royal Society, one of the world's oldest science communities, founded in 1660, admitted women only from 1945 on. This paper ends with the author reflecting upon the historic debt science has with women when stating that: "*Science needs to be aware of the harm it has caused, of all racism and chauvinism that has been committed on its behalf.*"

Undoubtedly society at large is in debt with the 51 percent of the world's population, represented by us women, according to the World Bank's figures. However, we need to strive for making our work visible, too. In this line of thought, En-Contexto journal has done a significant effort, since of 102 scientific papers published from 2013 up to date, 67 have been authored by women. This means our journal has been a window for women-made science and scholarship, as they have contributed 65 percent of the academic content divulged throughout these five years of circulation. This fact should be praised and rescued, mostly in a country where, as per data from the Colombian Observatory of Science and Technology -OCyT, in 2018, only 38 percent of the 13.001 researchers registered and affiliated to Colciencias were women. Additionally, of 5.207 research groups acknowledged, only 34 per cent were coordinated or led by women (*El Tiempo*, 2018).

While it is true that the dynamics depicted in the first paragraphs have changed, and that these indicators show in some aspects gender gaps have shrunk, and in some fields we can even talk about moving forward, women inclusion and recognition in all social spheres is a challenge that calls specially for political will, social commitment, and the creation of gender-sensitive, inclusive, and democratic spaces. But it also shows women's greater empowerment to conquer spaces traditionally reserved to men.

I believe in the field of science and research it is of the utmost importance for women to understand the importance to leave our mark, to report on our contributions, our participation, and our reflection in the various academic processes we work in, and to make the most of these spaces for academic sharing and socialization, such as En-Contexto journal, with a clear aim to have our works spread to help build fairer and more inclusive societal imaginaries.

## References

Cobo, R. (2014). *Aproximaciones a la teoría crítica feminista*. CLADEM, 2014. Recuperado de <http://www.cladem.org/campanas-y-publicaciones/publicaciones/publicaciones-regionales/30-feminismo/777-aproximaciones-a-la-teoria-critica-del-feminismo>.

El Tiempo, 2018. *Las mujeres siguen luchando por ser más en la ciencia*. Recuperado de <https://www.eltiempo.com/vida/ciencia/situacion-laboral-de-las-cientificas-colombianas-192602>

Fernández, L. (2018). *Las mentiras sexistas de la ciencia*. Recuperado de [https://elpais.com/cultura/2018/09/18/actualidad/1537288829\\_533173.html?id\\_externo\\_rsoc=FB\\_CC](https://elpais.com/cultura/2018/09/18/actualidad/1537288829_533173.html?id_externo_rsoc=FB_CC)

Serrano, A., y Gutiérrez, K. (2018). Género y educación: Apuntes y memorias de un proceso incluyente. En Serrano, A., Tobón, L., López, G., Correa, O., Álvarez, N., Gutiérrez, K., Botero, A. y Abadía, J. (Ed.), *La sistematización como experiencia pedagógica. Acercándonos a la perspectiva de género* (pp. 27-47). Medellín, Colombia: Tecnológico de Antioquia.

## Para citar este artículo:

Serrano, A. (2018). En-Contexto: An Open Window for Women's Science Divuligation. *En-Contexto*, 6(8), 7-9





Título: Jardín  
Autor: Valentina Giraldo  
Técnica: Vinilo  
Año: 2014



## La supra-regulación contable y la financiarización económica

*The supra-accounting regulation and the economic financialization*

Recibido: 19-01-2018 • Aprobado: 25-06-2018 • Página inicial: 51 - Página final: 105

Hárold Álvarez Álvarez\*  
Jhon Henry Cortés Jimenez\*\*

### *Invitados de honor*

**Resumen:** un arrollador proceso regulatorio transnacional dispuesto por la Nueva Arquitectura Financiera Internacional (NAFI) ha intervenido en el mundo afectando los procesos informativos y de control contable, tanto en el sector privado como en el público, desde finales del Siglo XX. Específicamente el modelo contable emitido por el IASB, privilegia la información para satisfacer las necesidades informativas del denominado capital financiarizado, que participa de forma creciente del valor agregado de los PIB nacionales. Esta dinámica de acumulación de riqueza del capital financiarizado es causante de la inequidad económica que es creciente en los entornos nacionales. La contabilidad como disciplina y como práctica regulada debe recuperar su rol de disciplina social y reorientar su actividad en pro de satisfacer las necesidades informativas de amplios sectores representativos de la sociedad.

**Palabras clave:** NAFI, NIIF, financiarización, régimen de acumulación, supra-regulación, valor razonable.

**Abstract:** A sweeping transnational regulatory process arranged by the New International Financial Architecture has intervened in the world, affecting the information and accounting control processes, both in the private and public sectors, since the end of the 20th century. Specifically, the accounting model issued by the IASB privileges the information to satisfy the information needs of the so-called financialized capital, which increasingly participates in the added value of national GDP. This dynamics of accumulation of wealth of financialized capital is responsible for the economic inequality that is growing in national environments. Accounting as a discipline and as a regulated practice must recover its role as a social discipline and redirect its activity in order to satisfy the information needs of broad representative sectors of society.

**Keywords:** NAFI, IFRS, financialization, accumulation regime, supra-regulation, fair value.

JEL: G19 - M41

\* Contador Público de la Universidad Nacional de Colombia, Bogotá. Magíster en Finanzas de la Universidad Central, Estudios doctorales en Economía Empresarial de la Universidad Autónoma de Madrid - España. Profesor universitario e investigador.  
h roldalvarez@gmail.com

Enlace ORCID: <http://orcid.org/0000-0003-4129-907>

\*\* Contador Público de la Universidad de Manizales. Magíster en Economía de la Universidad EAFIT. Profesor e investigador de la Universidad Autónoma Latinoamericana de Medellín - Colombia.  
jhenrycortes@gmail.com  
Enlace ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-4129-907>

## Supra-régulation comptable et financiarisation économique

**Résumé:** un vaste processus de régulation transnational organisé par la New International Financial Architecture est intervenu dans le monde, affectant les processus de contrôle de l'information et de la comptabilité, tant dans le secteur privé que public, depuis la fin du 20ème siècle. Plus précisément, le modèle comptable publié par l'IASB privilégie l'information pour satisfaire les besoins d'information du capital dit financiarisé, qui participe de plus en plus à la valeur ajoutée du PIB national. Cette dynamique d'accumulation de la richesse du capital financiarisé est responsable de l'inégalité économique qui croît dans les environnements nationaux. La comptabilité en tant que discipline et en tant que pratique réglementée doit retrouver son rôle de discipline sociale et réorienter son activité afin de satisfaire les besoins d'information de larges secteurs représentatifs de la société.

**Mots-clés:** NAFI, IFRS, financiarisation, régime de capitalisation, supraréglementation, juste valeur.

## Contabilização supra-regulação e financeirização econômica

**Resumo:** um vasto processo regulatório transnacional organizado pela New International Financial Architecture interveio no mundo, afetando os processos de informação e controle contábil, tanto no setor privado quanto no público, desde o final do século XX. Especificamente, o modelo contábil emitido pelo IASB privilegia as informações para satisfazer as necessidades de informação do chamado capital financeiro, que cada vez mais participa do valor agregado do PIB nacional. Essa dinâmica de acumulação de riqueza do capital financeiro é responsável pela desigualdade econômica que está crescendo nos ambientes nacionais. A contabilidade como disciplina e como prática regulada deve recuperar seu papel como disciplina social e redirecionar sua atividade para satisfazer as necessidades de informação de amplos setores representativos da sociedade.

**Palavras-chave:** NAFI, IFRS, financeirização, regime de acumulação, suprarregulação, valor justo

## Introducción

Hace ya más de una década, una ola de influencias y presiones sacude los escenarios contables nacionales en todo el mundo, dinámica originada en los despachos de los organismos más poderosos de las finanzas: Fondo Monetario Internacional (FMI), Banco Mundial (BM), Organización Internacional de Bolsas de Valores (IOSCO), foros de los países poderosos (G8, G20), organismos de países (ONU, UE), etc. Tal movimiento arrollador impone a su paso la adopción de un modelo contable y de control organizacional, que responde a los objetivos de dominio financiero de tales organismos y países. Esta propuesta contable es conocida como el modelo de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), emitido por el IASB (Consejo de Estándares de Contabilidad Internacional, por sus siglas en inglés).

Colombia no es la excepción y a través del Congreso de la República se aprobó la Ley 1314 de 2009, que procura la adopción de tal normativa contable, cuyo contenido reglamentario está transformando los procesos informativos contables y de control, necesarios para la gestión adecuada de las empresas y de la economía del país.

En este contexto presentaremos algunas ideas relacionadas con la pertinencia, la confianza y la responsabilidad social generadas por la información contable, dependiendo de la orientación de los modelos regulatorios que la producen y, en este caso, argumentaremos una posición crítica a la decisión de adopción del modelo internacional de información financiera agenciado por el IASB.

Fundamentalmente, el objetivo de este artículo es el de sustentar la hipótesis plausible de que el proceso supra-regulatorio contable que nos cobija a los países dependientes o subdesarrollados (algunos los denominan “en desarrollo”), se dirige a soportar un proceso nuevo o un nuevo régimen de acumulación dominado por lo financiero y denominado “financiarizado” por algunos autores, en el que buena parte del valor agregado producido por la economía real de los países afectados se desvía mediante el control institucional, al sector financiero nacional o transnacional.<sup>1</sup>

1 En apoyo de esta perspectiva de desarrollo y dominio económico pueden abordarse los trabajos de autores que pertenecen a la Escuela de la Regulación Francesa: Francois Chagnais, Frederic Lordon, André Orléan, Michèle Aglietta, Dominique Duménil, Bibiana Medialdea, Nacho Álvarez, entre otros.

## Breve visión de la confianza y la responsabilidad social

### La confianza

Según Luhmann (2005), entraña el logro de niveles de entendimiento y comprensión entre sujetos, que se construyen desde sólidos procesos argumentativos y se tejen desde claras posiciones emotivas y racionales.

Habermas (1987) en la *Teoría de la acción comunicativa*, establece que las condiciones de validez de las expresiones simbólicas remiten a un saber de fondo, compartido intersubjetivamente por la comunidad de comunicación. Para este trasfondo todo disenso representa un peculiar desafío, en el que se pone en cuestión no la intersubjetividad del mundo sino la adecuación de los métodos con los que hacemos experiencia del mundo e informamos sobre él.

En el entorno contable la confianza es un valor social que soporta la creencia de que lo informado en los mensajes, fruto del proceso contable, se corresponde con la realidad de los hechos, base de la comunicación; cualidad que permite operar e interactuar, en ámbitos decisionales complejos, a los diferentes usuarios del mensaje contable.

### La contabilidad y la responsabilidad social

Concebimos la contabilidad como disciplina eco-socio-económica prescriptiva, cuyo objeto es determinar la conservación, producción y mantenimiento del patrimonio, adscrito a un ente organizacional, y privilegiar su uso en beneficio de los legítimos factores sociales vinculados.

Como tal disciplina de la contabilidad debe orientarse a alcanzar cotas de información-comunicación que promuevan el desarrollo social de los entornos en los que actúa, mediante la construcción de mensajes que permitan a los diversos usuarios obtener niveles de información y conocimiento satisfactorios a sus diversos intereses; información que ante todo les generen confianza en que lo informado se corresponde con la realidad que le interesa conocer. Así, la disciplina se torna en motor estimulante de procesos comunicativos que promueven dinámicas de bienestar en los entornos sociales.

El cuestionamiento se presenta hoy, cuando los propósitos de la comunicación se reducen a ciertos usuarios, inversionistas bursátiles y prestamistas, particularmente favorecidos por las reglas del juego impuestas por poderosos

organismos privados, cuyos objetivos procura el modelo contable dominante, y sus resultados informativos se alejan de los intereses pertinentes a los usuarios legítimos del entorno; actividad que fortalece la concentración de riqueza del gran capital financiero, que a su vez es responsable de la insatisfacción de las más elementales necesidades de subsistencia social.

## **Los cambios paradigmáticos en las disciplinas**

Este acápite está destinado a realizar una reflexión alrededor de ciertos avances teóricos que las disciplinas reconocidas como socioeconómicas (Economía, Finanzas, Administración y Contabilidad) han abordado para establecer caminos regulatorios o de influencia marcada en la práctica disciplinar, cuyos planteamientos y desarrollos se pueden identificar como tendencias que han sido acogidas por los modelos económico, de gestión empresarial y de información contable, dominantes en los actuales entornos nacionales e internacionales, a finales del Siglo XX y lo que va transcurrido del Siglo XXI.

### **El tránsito del modelo clásico al modelo neoclásico en la economía De la economía cerrada (proteccionista) al libre mercado: Consenso de Washington y Construcción de la NAFI (Nueva Arquitectura Financiera Internacional)**

En las décadas de 1970 y 1980, por decisión de los líderes políticos de las naciones más poderosas, entre ellas Inglaterra, EEUU y Alemania (Chesnais, 2003), el mundo da un viraje en lo económico hacia la liberación de los mercados y en la ruta de aplicar los postulados emergidos, décadas antes, de la corriente neoclásica de la economía, que en la práctica se condensa en ciertos programas de conducta impuestos y vigilados por los mencionados organismos transnacionales, FMI y BM, respaldados y dirigidos por esas poderosas naciones. El Consenso de Washington y las normas impuestas por las instituciones de la NAFI son una buena muestra de ello. Con estos y otros instrumentos, esos organismos multilaterales aconductan al mundo, sobre todo al de las débiles naciones subdesarrolladas, imponiéndoles duras condiciones macroeconómicas y financieras, en garantía de su permanencia en el mundo viable a sus intereses.

## El Consenso de Washington 1990<sup>2</sup>

El denominado Consenso de Washington se materializa en un conjunto de medidas de política económica de corte neoliberal aplicadas a partir de los años ochenta para, por un lado, hacer frente a la reducción de la tasa de beneficio en los países desarrollados tanto norteamericanos como europeos, tras la crisis económica de los setenta, y por otro, como salida impuesta por el Fondo Monetario Internacional (FMI) y el Banco Mundial (BM) a los países del sur ante el estallido de la crisis de la deuda externa. Todo ello por medio de la condicionalidad macroeconómica vinculada a la financiación concedida por estos organismos (Hernández, Gonzáles y Ramiro, 2012).

Este “Consenso” o “Acuerdo”<sup>3</sup>, cuyas medidas se resumen en el siguiente decálogo (disciplina fiscal, control de la inflación, pago de la deuda pública, privatización de las empresas públicas, desregulación de los mercados, protección a la inversión extranjera, priorización del gasto público, tasas de interés libres, tipo de cambio según el mercado, mercado libre tanto financiero como no financiero), se convierte en un derrotero obligado para los débiles países del sur, tanto americanos, como africanos y asiáticos, ya que su situación de deuda externa en general, implicaba e implica la necesidad de recurrir a los fondos de los mencionados organismos financieros, entidades que condicionan los desembolsos solicitados o las ampliaciones de plazos de vencimiento, al cumplimiento del decálogo citado. Los resultados de tal comportamiento se pueden constatar en los datos estadísticos y contables relacionados con el PIB, el comercio exterior y con las balanzas comerciales y de pagos, cuyos nuevos guarismos contrastan con los anteriores, marcando una tendencia favorable de forma notoria para los países del norte desarrollado (CEPAL, 2015).

Para completar el panorama supra-regulatorio impulsado por el Consenso de Washington, se diseña la Nueva Arquitectura Financiera Internacional (NAFI), constituida en buena medida por instituciones creadas en la década de los años 40 del Siglo XX, en la posguerra de la Segunda Guerra Mundial (FMI, BM, Banco de Pagos Internacionales -BPI-, Pacto de Breton Woods, GATT, ONU), pero que se adecúan y acondicionan para cumplir con el nuevo discurso económico-financiero neoliberal, a las que se le adicionan nuevas

2 El debate sobre el desarrollo: más allá del Consenso de Washington. Revista Internacional de Ciencias Sociales, UNESCO, Diciembre, 2010.

3 Más que consensos o acuerdos son listados de obligaciones, que los países débiles y dependientes deben acoger, so pena de ser denunciados como economías no viables y ser objeto de intervenciones no sólo políticas sino de otra índole, como la militar. Muchos son los ejemplos de países discolos o desobedientes, que han sido castigados por los poderosos: Irak, Irán, Afganistán, Libia, Siria, entre otros.

estructuras organizativas de apoyo, tales como la Organización Internacional de Comisiones de Bolsas de Valores (IOSCO), Acuerdo de Basilea, Grupo de los Ocho (G8), Grupo de los 20 (G20), entre otros.

Dado el objetivo de este artículo, se debe mencionar que la NAFI cuenta con el apoyo y subordinación de algunos organismos relacionados con la profesión contable, tales como el Consejo de Estándares Internacionales de Contabilidad (IASB) y la Federación Internacional de Contadores Públicos (IFAC).

En respaldo del Consenso de Washington, el FMI y el BM emitieron un listado de once normas y códigos de utilidad, orientados en el mismo sentido intervencionista del decálogo del Consenso, pero cuyo propósito es el de ajustar procedimientos específicos que permitan su cumplimiento. Se sintetizan en estos puntos: divulgación de datos, transparencia fiscal, transparencia en política monetaria y financiera, sistemas de pago, supervisión bancaria, supervisión de los seguros, normativa bursátil, gestión de empresa, contabilidad, auditoría, régimen de insolvencia, y derechos de los acreedores.

### **El mercado como asignador de los recursos: la hipótesis de la eficiencia del mercado**

El modelo neoclásico de la economía postula que el mercado es un asignador eficiente de los precios en un entorno dado, con la condición de que debe permitirse su libre funcionamiento, sin cortapisas regulatorias que lo entorpezcan. No es mucho lo que se ha investigado alrededor de la validez de esta hipótesis de la eficiencia del mercado. Sólo a partir de los 60s y 70s del siglo pasado, aparecen los trabajos pioneros.

La hipótesis de la eficiencia del mercado (HEM), propuesta para los mercados financieros, ha sido una de las principales formulaciones teóricas en las finanzas, desde que Fama (1970) la presentó postulando un mercado eficiente como aquél donde el precio de los activos siempre refleja plenamente la información disponible.

El concepto de eficiencia en el mercado está relacionado con las circunstancias en las que siempre el precio de cualquier activo financiero constituye un buen reflejo de su valor intrínseco. Así un mercado eficiente es un escenario deseado en el que ningún actor podrá hacer uso de asimetrías de información para jugar en su propio beneficio, pues todos los “jugadores” estarán en igualdad de condiciones frente a la información disponible. Se presume que no existe información privilegiada que sesgue el juego a favor de un actor específico.

Existen trabajos que han abordado el estudio de la eficiencia del mercado, principalmente en los mercados financieros. Pero en general los resultados son negativos en la determinación de la denominada “eficiencia fuerte” o plena. En Colombia, por ejemplo, en el mejor de los casos solo se ha encontrado eficiencia débil, que es la tercera opción, luego de la semi-fuerte y fuerte. Esta última se considera una utopía (Álvarez y Álvarez, 2011).

En general no se ha estudiado la eficiencia de los mercados de bienes y servicios no financieros, ni en Colombia ni en otros entornos. Por lo que la hipótesis general de la eficiencia del mercado en la asignación de los precios y de los recursos, para mercados diferentes a los financieros, carece de validez probada.

Los mercados libres, es decir, sin un marco regulatorio que ordene y predisponga, con claras reglas de juego su comportamiento, adolecen de serias falencias manifestadas en anomalías como la presencia de oligopolios o de oligopsonios y fenómenos similares, que conllevan asimetrías de información y, como resultado, el favorecimiento de ciertos participantes en perjuicio de otros.

Por lo anterior, no es generalmente aceptada la hipótesis de la eficiencia del mercado *per se*. Para que esta condición se cumpla, el mercado debe estar fuertemente regulado, en contradicción de la condición teórica de la economía neoclásica, de la inexistencia regulatoria, para que la eficiencia se dé. Y cuando se ha presentado, solo se ha podido comprobar su calidad de eficiencia semi-fuerte, que es aquella caracterizada en que los precios cuentan con una información del pasado y del presente, relativa al entorno económico donde opera (Álvarez y Álvarez, 2011).

### **Del criterio clásico al neoclásico del valor: del valor objetivo basado en la oferta, al subjetivo establecido por la demanda**

El modelo de libre mercado está sustentado en la asignación del precio a través del mercado, en aplicación de la hipótesis de su eficiencia. Tal asignación se hace a partir de la demanda y no de la oferta, como ha sido tradicional. Es el demandante, entonces, quien a partir de su propensión marginal a consumir, determinará el precio mediante la adquisición o no del bien o servicio, y que variará dependiendo de la escasez y de la satisfacción de su necesidad.

Se justifica este tránsito del valor objetivo determinado vía la oferta, para pasar al valor subjetivo basado en la demanda, mediante la afirmación de que la hipótesis de la eficiencia del mercado, HEM, se cumple. En consecuencia se

afirma que los mercados son eficientes para la asignación de precios, en razón a la existencia de tales mercados *per se*, sin ahondar en la problemática de su estructura, condiciones de dominio ya sea de la demanda o de la oferta, calidad de la competencia, forma como se determinan los precios, existencia de regulaciones, etc. como se anotó arriba, la HEM se ha confirmado sólo parcialmente en ciertos mercados que son fuertemente regulados, como son los financieros. No se han investigado al respecto los mercados no financieros, que son los más significativos y extensos, cuando de la información y del control contable se trata.

La experiencia diaria nos confirma que en la mayoría de los mercados existen anomalías e inequidades, denominadas asimetrías, que se manifiestan en los desiguales niveles de actividad y de información que manejan los oferentes y los demandantes, y que se materializan en oligopolios u oligopsonios; tales grupos de dominio de los mercados están interesados en justificar los precios favorables a sus intereses, adjudicándole la fijación del precio al mercado. Por ello lo más inconveniente para generar confianza en la información contable es la de basar tal información en situaciones probables, como es el caso de los valores basados en la demanda. Esta no tan nueva perspectiva de asignación de precios de mercado a partir del valor de uso, engendra una condición subjetiva, que implica un resultado probable, cuya incertidumbre afecta la confianza en el mensaje contable. Justamente las NIIF han posicionado al “valor razonable”, que es una magnitud valorativa probable, como la principal base valorativa de la estructura normativa contable.

### **El cambio de la teoría del propietario a la teoría de la entidad propiamente dicha en la gestión empresarial**

En función del objetivo de este artículo, de avanzar en la sustentación de la hipótesis de la financiarización económica como resultado de la supra-regulación contable, el abordaje de los virajes que se observan en la aplicación de teorías administrativas relativas a la gestión empresarial, se hará desde la base de análisis del control empresarial, ya sea derivado del poder que le otorga la calidad de dueño de la propiedad al propietario empresarial, o la delegación de ese control en manos del agente. Esta delegación de poder dependerá del tipo de organización empresarial al que se haga referencia, teniendo como meta el análisis de tres (3) tipos o enfoques organizativos: el *enfoque teórico del propietario o del capital líquido*; el del *interés residual*; y el de la *Entidad propiamente dicha*.

Así mismo, es pertinente establecer que el criterio de análisis del control empresarial, se entiende en este trabajo como el poder que ejerce una persona o cargo empresarial para dirigir y tomar decisiones importantes que determinan el rumbo de la organización. Tal poder o control se ejerce por la calidad de propietario, en el caso del dueño, o por delegación (dominio), en el caso del agente o gerente.

### **Teoría del propietario o del capital líquido -Sociedad de personas- Control del dueño**

La visión tradicional de esta figura de organización empresarial es la de que siendo el dueño quien tiene el poder y ejerce el control, la empresa es una figura artificiosa, que tiene existencia legal, pero que no se diferenciaría del mismo propietario, uno o varios socios, cuyo capital no se distingue del de la entidad que él o ellos controlan, sino de manera formal, por conveniencia de informar resultados segregados.

La entidad, a estos efectos, no tiene apenas significado, de manera que es una prolongación del dueño o socio, que posee los activos y está obligado por los pasivos exigibles, con lo que el capital líquido equivale al valor neto del negocio para los dueños; en otras palabras, la empresa es un artificio legal y el negocio es una porción segregada de los intereses económico-financieros de los dueños, bien se trate de un propietario individual o de un conjunto de socios o accionistas. Esta porción se contabiliza por separado, por conveniencia de atribuir resultados y de analizar independientemente su montante, y el conjunto de recursos del que proceden (Tua, 1983, p.671).

En este tipo de organización, denominada *Sociedad de Personas*, el propietario ejerce las funciones de gerente, evitando la dicotomía principal-agente, con lo que el control no tiene discusión, es ejercido por el propietario-gerente.

### **Teoría del Interés Residual - S. A. cerrada de capital - El accionista cede parte del control**

Cuando la organización societaria requiere ampliar su capital, adopta una estructura diferente, cuya forma legal es identificada como sociedad de capital o anónima, caracterizada por la responsabilidad limitada al precio transado por las acciones. Los dueños, en esta modalidad social ceden parte de su poder al agente o gerente, quien es delegatario del control con poder para gestionar y dirigir la entidad, respondiendo a un organismo superior, que está representando a los propietarios. Al respecto Tua (1983) anota:

Esta visión puede considerarse como una variante de la teoría pura del propietario, aunque con alguna modificación derivada de la atención que presta a un núcleo básico de intereses en la entidad, de los que normalmente serán titulares los accionistas ordinarios, aun cuando bajo determinadas circunstancias cabe la posibilidad de que ese lugar sea ocupado por los acreedores (p.675).

En esta modalidad de estructura societaria, el agente detenta una parte significativa del control, al recibir la delegación del principal o propietario del capital, que ya no asume la dirección de la entidad, sino que contrata un gerente en el que delega buena parte de la responsabilidad de la gestión de la empresa. El poder que detenta el gerente lo asume mediante una relación contractual, que le permite el dominio del ente sin ser necesariamente propietario. Esta es una segunda forma de control empresarial, no total.

### **Teoría de la Entidad propiamente dicha - S.A. abierta - Entidad controlada por el agente**

Este enfoque analítico de la evolución de la empresa, caracteriza a la entidad empresarial como una organización que existe de manera independiente de sus propietarios, por lo que el agente concentra el poder y la fuente de financiación de la empresa es diversa y ajena a la gestión de la empresa. En el caso de los accionistas, generalmente se los concibe como inversionistas más que como propietarios, donde el interés principal de éstos no es el ejercicio del control empresarial, sino el de la obtención de un rendimiento competitivo con el derivado de otros instrumentos financieros, tales como bonos o depósitos bancarios a término. En consecuencia, un accionista se asimila a un acreedor inversionista.

Tua (1983) anota:

La argumentación central sobre esta concepción se apoya en la naturaleza de la sociedad anónima, en la que no existe una línea de distinción entre acreedores y dueños, dada la decreciente importancia de estos últimos. Además la propiedad legal de los activos no descansa en los accionistas ni en los inversores, sino en la sociedad, responsable además por sus deudas. Por otro lado, la titularidad de los activos, en cuanto a control, riesgo y suministro de recursos, no puede decirse que resida exclusivamente en los accionistas ni en una clase particular de inversores, sino en la totalidad de los que confían a la empresa fondos con carácter permanente (pp.680-681).

En nuestra perspectiva diríamos que más allá de la independencia que la gerencia alcanza frente a los dueños del capital, está la de que los accionistas, en general, estarán vinculados a la empresa, en la medida en que la inversión sea rentable en comparación con las otras oportunidades de inversión en instrumentos que ofrezca el mercado. Así, el inversionista accionista no está detrás de ejercer el poder ni de competir con el agente, al cual ni conocerá, menos disputará su poder, únicamente perseguirá el incremento de la tasa de retorno de su inversión. Desde la perspectiva del control, este recaerá en el agente, quien no dependerá del accionista, sino de una Junta de Dirección, a la que rendirá cuentas de su gestión.

Entonces, si revisamos los tres momentos que podría vivir una empresa en su desarrollo, desde la línea del control, vemos que éste se detenta, en el primer estadio, por el poder que le otorga la propiedad al dueño, pero que, finalmente, en el tercer momento, lo ejerce el gerente, mediante el poder o dominio delegado, que recibe de la Junta de Dirección, cuando es nombrado por esta como representante legal de la entidad.

### **El paso desde el paradigma de la utilidad líquida y realizada al de la utilidad de la información**

En este acápite nos interesa mostrar el cambio que ha seguido el discurso contable teórico, a través de diversos caminos metodológicos, y, basados en este discurso, los virajes que los procesos regulatorios contables han dado, desde una visión inicialmente atada a lo jurídico-económico, hacia una perspectiva más flexible y pertinente, para contemplar diversos objetivos o fines de la información contable y de control; al tiempo, y ello dado el carácter social de la disciplina contable, también ha implicado el desarrollo e imposición de poderosos modelos que priorizan ciertos tipos de contenidos informativos, que satisfacen los intereses de usuarios dominantes (grandes corporaciones, capital financierizado), lo que ha significado que los de otros usuarios (pequeña y mediana empresa, Estado) pasen a un preocupante plano secundario o desaparezcan del panorama informativo construido por la contabilidad regulada.

### **De los modelos inductivo y deductivo (positivos o normativos) al deductivo positivo-normativo**

En los últimos cien años la investigación contable teórico-metodológica ha decantado varios caminos de los que han derivado posibles vías para la formulación de entramados regulatorios, desde los desarrollos inductivos

positivos, deductivos positivos, deductivos normativos, para concluir con la propuesta más acabada y aceptable, como es el entramado positivo-normativo, formulado por Mattessich (1964), pasando por los propuestos por autores e instituciones y organismos, como Paton, Grady, Chambers, Moonitz y Sprouse, Watts y Zimmerman, Hendricksen, López de Sa, García Casella, AAA, AIA, AICPA, APB, AECA, FASB, IASB, entre otros, lo que ha potenciado la calidad de las propuestas, cuyas aplicaciones en los modelos regulatorios han permitido decantar estos productos de forma apreciable.

Esto se puede comprobar cuando se hace un repaso de los principales procesos y propuestas teórico-regulatorias formulados durante el último siglo; esto permite evaluar el progreso y la calidad del discurso que hoy se maneja, en comparación con las apreciables pero elementales e ingenuas elaboraciones que algunos de nuestros pioneros colegas hacían frente a las necesidades teóricas y epistémicas que se identificaban en siglos precedentes e, incluso, hasta bien entrado del Siglo XX.

Hoy por fortuna, gracias a los aportes de autores como los mencionados, la disciplina cuenta con interesantes productos, que además de enriquecer el saber contable constituyen una formidable batería de soluciones para los retos actuales y futuros, tanto en el campo teórico como en el regulatorio.

Mención especial debe hacerse al trabajo del profesor Mattessich, cuyos aportes aún no han sido debidamente decantados; si bien los retos son de tal naturaleza que la actual realidad problemática a la que se enfrenta la contabilidad permite entrever que se requieren novedosas y creativas formulaciones teóricas, tecnológicas y técnicas, que superarían los aportes realizados por Mattessich, para enfrentar y solucionar las incógnitas contables de nuevo tipo, más allá de las económico-financieras, con las que se enfrenta nuestra disciplina.

### **Del concepto de información verdadera al de información útil**

Desde la Gran Depresión, es decir, desde los años treinta del pasado siglo, una preocupación ha perseguido a la profesión contable; en esa época los contadores y los auditores fueron acusados de ser parcialmente responsables de la debacle financiera. La carencia de un entramado regulatorio que permitiera a los contadores realizar su trabajo bajo unas guías de procedimiento confiables y generalmente aceptadas, como se daba en algunas ramas de la actividad industrial y de servicios como ejemplo la explotación petrolífera y la de los ferrocarriles, era preocupante.

Debido a estas circunstancias, por esos años en EEUU se inició la primera experiencia regulatoria profesional, con la creación del Committee on Auditing Procedure (CAP), dentro de la American Institute of Accountants (AIA), comité autor de 51 *Accounting Research Bolletins*, con orientación metodológica inductiva. De esta experiencia se derivan los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, en su versión primera. Su origen está en tomar las prácticas más recurrentes aplicadas en empresas típicas y avaladas por profesionales y firmas de prestigio en el ámbito de la contabilidad y de la auditoría, y generalizarlas como reglas para la práctica contable (Tua, 1983).

A finales de la década de los años cincuenta se vive una crisis en la profesión contable. A pesar de la labor desarrollada por el CAP en el terreno de las normas contables, la situación era sumamente criticada. Mientras las prácticas contables se basaban en la general aceptación, la doctrina teórica había ya abandonado esos derroteros tratando de buscar sustentos más racionales que partieran de bases científicas con cierto carácter normativo (Tua, 1983).

Así, en los años sesentas, la profesión contable en EEUU vivió una interesante etapa, tanto profesional como académica. Se intensificó el interés investigativo de manera formal. Una muestra es la creación de la Accounting Research, división al interior de la Accounting Principles Board (APB). El propósito de la profesión contable norteamericana, por esos tiempos, era obtener una formulación teórica, sustentada en la metodología hipotético-deductiva, que permitiera a la profesión y a la comunidad de los negocios, el desarrollo de un entramado regulatorio basado en principios de los que se derivarían reglas que condujeran a soluciones de problemas concretos (Vatter, 1980).

La dinámica investigativa contable, con similar preocupación y objetivos, también se dio por estas épocas en diversas universidades estadounidenses, como la de California, de Pensilvania, Tecnológico de Massachusetts, y de otras latitudes, como en Francia y Australia.

El objetivo que se perseguía era la obtención de unas bases de decisión para los usuarios de la información contable, que fuera derivada de juicios lógicos y que interpretaran las diversas circunstancias de la realidad de los negocios. Una información que pueda calificarse de válida y verificable. Es decir, que soporte una evaluación realizada tecnológicamente y técnicamente, por lo que su formulación también debe comportar esa calidad tecnológica y técnica. Se reclamó exactitud y control de los procesos de medición contable, por lo que se recomendó la estandarización de procedimientos que permitieran adaptar la experiencia a contextos que variaran considerablemente (Churchman, 1980).

El criterio dominante que como interés general orientó a esta empresa regulatoria fue la búsqueda de un dato verdadero, confiable, en el cual basar la decisión empresarial, diferente de aquel derivado de las prácticas recurrentes generalizadas, así fueran realizadas por prestigiosas entidades empresariales. Este momento del desarrollo disciplinar es concomitante con el periodo que el profesor Cañibano (1975) clasifica como programa de Investigación económico; si bien él lo ubica entre los años 1915 y 1970.

A partir de la primera mitad del Siglo XX, varios autores (Cañibano, Tua, Zeff), identifican una nueva dinámica que impulsa el ánimo investigativo de la academia y, si se quiere, de algunos reductos de la profesión contable, fruto de los reclamos de diversos grupos de usuarios, necesitados de información contable actual en la que pudieran basarse para decidir a la hora de invertir recursos en instrumentos de capital financiero. El ánimo predictivo de la información contable y el sustento formalizado, fruto de los avances de la investigación operativa, así como de los progresos alcanzados en la formulación de las bases teóricas contables (Mattessich, 1957; 1964), permiten alcanzar nuevas formas expresivas por parte de los académicos e investigadores de la contabilidad. Esta etapa se ha denominado por algunos estudiosos como el Paradigma de la Utilidad de la Información. Para Cañibano, forma parte del Programa Formalizado de la disciplina contable (Tua, 1983).

En este sentido anota Tua (1991), plantea:

(...) es la sustitución de la búsqueda de una verdad única por una verdad orientada al usuario, que pretende y persigue proporcionar la mayor utilidad posible en la toma de decisiones, con lo que los criterios tradicionales de verificabilidad y objetividad, sin dejar de ser importantes, dejan paso al de relevancia en el primer puesto en la escala de prioridades (p.25).

## **La financiarización de la economía**

### **Desregulación nacional y regulación supranacional económica, financiera y contable**

La nueva orientación surgida de la crisis en los años 70-80 del siglo pasado, impulsa un cambio en las condiciones de juego de la economía, cuya dinámica favorecía al sector trabajo, ya que de forma inusitada participaba con el capital de los resultados empresariales. El comportamiento de los negocios tendiente al estancamiento, cuando no al decrecimiento, tanto en la industria como en

el comercio de los países más poderosos (EEUU, Alemania, Gran Bretaña, Japón), motivó una revisión de las condiciones normativas y reglamentarias de los negocios, en la línea de la liberalización arancelaria, el impulso a los tratados de libre comercio, las privatizaciones para evitar que los estados se conviertan en competidores del capital privado, y, por sobre todo, en búsqueda de una liberalización del capital financiero en el entorno mundial.

Fruto de esta ola globalizadora, los entornos nacionales se ven compelidos a aceptar códigos normativos en los diversos campos del actuar político, social y económico, entre otros, como ya se mencionó anteriormente. No solo la ONU, la Unión Europea (UE) o la OEA, como organismos detentadores de poder transnacional, ejercen su nivel de influencia coercitiva para que ciertos gobiernos o regiones adopten lineamientos convenientes a los intereses de esas entidades y de los países que los dirigen, sino que otros entes con intereses coincidentes o creados para su agenciamiento, cumplen con la tarea de vigilancia y control de tales directrices, llámense, por ejemplo, FMI, G20, OMC, BM, OCDE, Acuerdo de Basilea, IOSCO, hasta llegar a los más cercanos del ámbito contable como IASB o IFAC.

En lo financiero, el FMI y el BM hacen su tarea exigiendo el cumplimiento de los derroteros, citados antes y orientados a apuntalar el dominio de lo financiero en el entorno internacional. El acápite siguiente se centra en el análisis de esta dinámica.

En lo contable, no ha existido un momento de intervención más agudo que el que se ha vivido en el entorno internacional, como el que se experimenta desde finales del Siglo XX. La presión de los organismos mencionados sobre los gobiernos de los países, especialmente los del sur subdesarrollado, ha sido constante y contundente. De esta manera los productos regulatorios emitidos por IASB e IFAC, son normas legales en Latinoamérica, África, Asia y buena parte de los países desarrollados europeos; con la aclaración de que estos últimos han dosificado la aceptación de tales disposiciones regulatorias a limitado número de empresas y de temas.

El contenido de estas disposiciones regulatorias cubren todos los campos que hasta hace pocos años eran de exclusivo dominio de los reguladores institucionales nacionales, públicos o privados. La contabilidad pública y privada; la auditoría y el aseguramiento; la educación y la ética profesional contables; hasta las formas de clasificación y de archivo de datos han sido contempladas e incluidas en estos marcos regulatorios.

## **Expansión de la actividad financiera en la economía mundial**

Desde finales del Siglo XX, las economías nacionales dependientes, e incluso las de países desarrollados, al estar orientadas por derroteros dirigidos a delegar, cada vez más, actividades en el sector financiero, tales como el manejo de las reservas para pensiones, de las reservas para cesantías y de otras prestaciones laborales, así como de permitir que los bancos actuaran como inversionistas institucionales en los negocios de todo tipo, ejerciendo influencia gracias al poder que les otorga su capacidad de inversionistas con poder, en las entidades de la economía real, han puesto al gran capital financiero al mando de un nuevo régimen de acumulación, denominado “régimen financiarizado”.

Luego de cerca de medio siglo de tranquilidad en los procesos de desarrollo económico mundial, ya independiente o cooperado, desde la década de los 80s del Siglo XX se implantan las directrices del nuevo orden económico caracterizado por el dominio del gran capital financiero, premiado con reformas regulatorias de alcance transnacional, que le permiten actuar de forma libre y autónoma en los diversos escenarios donde se negocian cualesquiera instrumento financiero.

Esta dinámica inversionista, en la que se multiplican los capitales y que le permite al capital financiero participar cada vez en mayor porcentaje de los PIBs nacionales, se posibilita por las adecuaciones regulatorias prohijadas por la NAFI y las instituciones que la integran, como ya se anotó en otra parte de este trabajo.

Tales condiciones y circunstancias de participación en la distribución de la renta y de acumulación de ganancias, ha justificado la hipótesis de varios autores expertos en el tema, del nacimiento de un nuevo régimen de acumulación en reemplazo del régimen fordista, cuya dinámica estaría centrada en la actividad financiera, especulativa, más que en la de la producción de bienes y servicios reales.

Mención especial requiere en este acápite el surgimiento de los instrumentos financieros de nuevo tipo denominados “derivados”, dentro de los que se destacan los futuros, los forwards, las opciones y los swaps. Fruto de la especulación bursátil con estos instrumentos, las cifras de negocios de las bolsas se han multiplicado. Por ejemplo, para 2006, mientras que el PIB de EEUU alcanzaba la cifra de 13.2 billones de dólares, la de instrumentos financieros derivados negociados en bolsa alcanzó los 100 billones, multiplicando el PIB por 7 veces. Similares resultados se obtuvieron en bolsas importantes de otras latitudes como la de Londres o la Frankfurt.

Esta nueva ola económico-financiera ha imperado por más de 30 años; así mismo ya ha producido diversas crisis; en EEUU, las dos más grandes en lo que va corrido de este siglo, una en 2000-2001, derivada de la especulación de instrumentos de la nueva economía o crisis del internet, y otra pocos años después (2007-2009), denominada la crisis inmobiliaria o de las hipotecas “suprime”, cuyos intrínquilis fueron aprovechados por especuladores, concededores de los vacíos regulatorios, para realizar inmensas ganancias.

En Colombia también se vivió a fines de la década de 1990 una crisis causada por la pre-eminencia de lo financiero. Recordemos que debido a las altas tasas de Inflación, en los años 70 se había creado la UPAC (Unidad de Poder Adquisitivo Constante), con el fin de garantizar al mercado de la vivienda la continuidad, pues los pasivos calculados en pesos de diverso poder adquisitivo perdían vigencia. La UPAC estaba atada a la tasa de inflación; al terminar su mandato el presidente Gaviria, en 1994, le dio el visto bueno a una disposición de la Junta del Banco de la República, de atar la UPAC a la tasa de interés promedio de los Depósitos a Término Fijo, DTF. Tal tasa superaba e incluso duplicaba la tasa de inflación. El resultado fue catastrófico para los tenedores de deuda en UPAC. Más de 300.000 deudores perdieron sus viviendas a manos de las Corporaciones de Ahorro y Vivienda.

En Europa la crisis adjudicada a los negocios especulativos bursátiles con instrumentos derivados ha dejado profundas consecuencias, cuyos efectos después de más de 6 años aún no se superan. Al respecto Chesnais (2009) afirma que el mundo ha tenido que enfrentar una crisis de gran importancia; la crisis de un régimen de acumulación de dominancia financiera y de condiciones históricas transitorias que aseguraron a los Estados Unidos una hegemonía sin reparto. La crisis tiene como sustrato una elevada sobreacumulación del capital y una fuerte sobreproducción.

Mientras que las autoridades del momento en los EEUU, como Alan Greenspan, afirmaban que la crisis era inevitable y casuística, que nadie la podía prever, algunos expertos observadores desmintieron esa afirmación y se hicieron a descomunales fortunas especulando en bolsa a través de estrategias usando fondos de cobertura y figuras como los CDO. Un CDO (*Collateralized Debt Obligations*) es un fideicomiso que puede emitir deuda para comprar títulos con los cuales se garantiza el pago de esa deuda. Los títulos pueden ser bonos o acciones de empresas o de gobiernos. Cada fideicomiso tiene un administrador y deriva su rentabilidad de una diferencia (*equity*) entre el valor inicial de la cartera en garantía y la deuda del CDO, que generalmente ronda entre un 2% y un 3% de la estructura del capital (Ocampo, 2010).

## ¿Qué es lo que hizo el Fondo de Cobertura?

Entre abril de 2006 y julio de 2007 invirtió en casi 30 CDOs. Su estrategia consistía en comprar el *equity* y hacer que el administrador comprara productos estructurados con hipotecas *subprime* de la peor calidad crediticia. A primera vista esto parece suicida. En caso de que hubiera un *default* de la deuda, el *equity* del CDO desaparecería. Pero he aquí que al mismo tiempo el Fondo compraba a los bancos *credit default swaps* (CDS) o derivados de crédito sobre la deuda de esos mismos CDOs. Es decir que la pérdida del *equity* era compensada con creces por la ganancia realizada en los CDS (Ocampo, 2010).

Esto permite afirmar que la crisis era previsible, solo que era necesario disponer de conocimiento del medio y una experticia en el manejo de instrumentos y herramientas permitidas en los nuevos escenarios financieros y bursátiles para sacar partido de las circunstancias. Según los conocedores del tema, lo que estos especuladores ganadores de inmensas fortunas hicieron, fue todo bajo los parámetros legales; actuaron con la habilidad de conocer el tema y aprovechar vacíos regulatorios para arriesgar inversiones y obtener esas enormes ganancias.

De todas formas, lo que esto indica es que los mercados financieros pueden ser de todo menos mercados eficientes, pues si lo fueran no posibilitarían que un inversionista los bata y haga ese tipo de ganancias. De otra parte, lo que esto demuestra es que para que los mercados, sobre todo los financieros, estén bien manejados, deben estar muy regulados, falsando con esto la hipótesis neoclásica, de que los mercados se autorregulan.

Pese a las crisis, el modelo financiarizado de la economía persiste y se mantiene como orientador de la política económica del mundo actual, si bien con un reto de aparición reciente, debido a las nuevas circunstancias acaecidas a fines de 2016, con el Brexit y el triunfo en las elecciones a presidente de EEUU por parte de Donald Trump. Estos nuevos escenarios, aunque no dominantes, parecieran atravesarse en el camino del proceso neoliberal dominado por lo financiero; sin embargo éste es tan poderoso que muy posiblemente se acomode a las nuevas circunstancias, como las de acoger medidas proteccionistas para el mercado estadounidense y de control migratorio para los países dominantes, entre otras decisiones, que alterarían en alguna forma los procesos de libre mercado, pero que permitirían mantener las condiciones de dominio del capital financiero en el panorama mundial.

## **Control de las actividades de la economía real por el capital financiero: reemplazo paulatino del régimen de acumulación fordista por el régimen neoliberal de acumulación financiarizado**

El régimen de acumulación “fordista”, fue promovido desde las entrañas del capitalismo industrial, durante la segunda posguerra mundial; de alguna forma como respuesta a la alternativa socialista que venía desarrollándose en la URSS y en los países de la denominada Cortina de Hierro, y que fue emulada por el gran país de Oriente, China, cuando Mao Tse Tung se hizo al poder en 1949. El fordismo, nacido dentro de la Economía del Bienestar, implicaba una racionalización de técnicas administrativas relativas a la división y especialización del trabajo, pero además la participación de la fuerza de trabajo en los resultados de la producción industrial, vía la productividad del trabajo, lo que trajo como consecuencia el progreso de los trabajadores que, de esa manera, se convertían en consumidores de los bienes que ellos mismos fabricaban.

El régimen fordista, dominante hasta la década de los sesentas del Siglo XX, principalmente en los países desarrollados como los norteamericanos y los europeos, ha dejado de existir. El auge de lo financiero se lo ha llevado por delante, lo ha arrollado, lo ha superado. El dominio y la imposición de los criterios y formas de negocio proclives a los mercados financieros han tomado el control de las economías más poderosas y, por ende, de la economía mundial. Tres momentos previos de acondicionamiento de la actual estructura económico-financiera se vivieron a finales del siglo pasado, durante sus tres últimas décadas en EEUU, con influencia internacional, comenzando en 1971 con la eliminación del acuerdo de Breton Woods. Siguiendo a Medialdea y Álvarez (2008), en la década de los 70s se presentan tres fases de liberalización financiera con impacto mundial.

La primera, cuando la administración Nixon impulsa un sistema internacional de cambios flexibles, para garantizar la financiación de su creciente déficit comercial. En esa década tanto EEUU como el Reino Unido viran hacia las finanzas de mercado, liberalizándose el mercado estadounidense de títulos de crédito y decretándose el fin de la reglamentación del crédito en el Reino Unido. Así mismo, en esta década se instaura el mercado de eurodólares, cuyo auge se produce por el creciente déficit de la balanza de pagos de EEUU para la época.

La principal causa que motivó el nacimiento y posterior desarrollo del mercado de eurodólares fue el déficit creciente de la balanza de pagos americana, que supuso un incremento considerable del volumen de dólares americanos en manos de extranjeros. A los dólares depositados en bancos europeos procedentes del déficit de la balanza de pagos americana se sumaron otros que se hallaban en manos de bancos de terceros países, que acudieron al mercado del eurodólar en busca de intereses más elevados de los que podían obtener en los Estados Unidos (Economía).

La segunda fase, en los ochenta, las economías europeas (OCDE) migran a las finanzas de mercado y a la interrelación de sus sistemas financieros nacionales. Se liberan los capitales y las tasas de interés. Se elimina el denominado “corsé keynesiano”, que implicaba controles regulatorios a los capitales. Se impulsan nuevos mercados, como es el caso de los mercados internacionales de deuda pública.

La tercera fase de liberación de los mercados financieros, en la década de los noventa, impulsa la desregulación internacional generalizada de los mercados de acciones, así como el impulso de los mercados cambiarios y de productos derivados; la aceleración del crecimiento del mercado de obligaciones, y la extensión, fuera de la zona OCDE, del régimen de finanzas de mercado de intermediación y de titularización de la deuda pública. Se profundiza la interdependencia de las diferentes economías nacionales, se extiende el arbitraje y se incorporan los mercados emergentes.

De esta manera, el Siglo XXI inicia su actividad con un conjunto de acuerdos desregulatorios en los entornos nacionales que impedirán que los capitales sean coartados en su libertad de buscar las máximas tasas de rendimiento en los mercados bursátiles, pero se expedirán ciertos entramados supra-regulatorios, con el propósito de garantizar ese libre tránsito de los mismos a través de los escenarios de negocios propicios para los inversionistas transnacionales.

El efecto que ha producido esta estructura liberadora en las tasas de ganancia de los capitales invertidos, es abrumadora. Mientras que el PIB mundial, entre 1990 y 2005 creció un 50%, el mercado de acciones se cuadruplicó y el de derivados se multiplicó por 9 (Medialdea y Álvarez, 2008).

Esto nos indica que la ola liberalizadora de las finanzas implica que la economía del mundo, en general, está funcionando en beneficio del gran capital financiero; que este socio se lleva cada vez una tajada más grande de los PIBs nacionales, y que, en muchos casos, sus ganancias están exentas de impuestos, por vía de

los poderes de intermediación y de “lobby” que realizan de forma permanente ante las autoridades ejecutivas y legislativas de los diversos entornos donde afincan y reproducen sus capitales especulativos.

Lo anterior se corrobora con los números estadísticos relacionados con los índices de pobreza y de miseria mundial. Para la primera década del Siglo XXI, más de 3 mil millones de personas viven con ingresos menores a dos (2) dólares de EEUU diarios y cerca de 200 millones en América Latina, y este problema ha sido escasamente estudiado (Camberos, 2010).

Para finalizar este acápite, es necesario puntualizar que estos problemas los vive el mundo gracias a la imposición del modelo económico-financiero neoliberal, cuya identificación y responsabilización no aparece en el orden del día de los analistas y de los gobernantes. A aquel que se le ocurre mencionar algo al respecto lo tratan de mentor de ideologías trasnochadas, de fósil ideólogo o con cualquier calificativo que lo identifique como anacrónico.

Al respecto afirma George Monbiot (2016) en su excelente artículo *Neoliberalismo: la raíz ideológica de todos nuestros problemas*, que el anonimato del Neoliberalismo le favorece para extender su poder; que le ha permitido subsistir a pesar de ser causa de diversas y variadas crisis en Europa, en EEUU y en otras latitudes, de:

(...) la externalización de dinero y poder a los paraísos fiscales (los “papeles de Panamá” son solo la punta del iceberg), de la lenta destrucción de la educación y la sanidad públicas, del resurgimiento de la pobreza infantil, de la epidemia de soledad, del colapso de los ecosistemas y hasta del ascenso de Donald Trump (Monbiot, 2016).

Pero nuestra ignorancia sobre el entretejido que subyace a todos estos fenómenos, nos hace parecer que son eventos independientes y casuísticos.

## **El modelo contable NIIF-IASB como herramienta de la financiarización económica**

La dinámica de internacionalizar un modelo contable no es nueva. Bajo la orientación europeo-continental se organizó un congreso mundial de contadores en París, en 1951; evento en el que se propuso la adopción de un Plan de Cuentas Internacional. El Plan fue construido por Marcel Mommen, con base en un trabajo presentado por el investigador francés Joseph Anthoniof.

Esta perspectiva investigativa de la planificación en el plano internacional no tuvo buen fin. Sin embargo, los alcances de esta línea de investigación y de desarrollo del proceso informativo contable se remitieron a los entornos nacionales, con bastante éxito, en Europa Continental (Francia, España, Alemania, Italia, etc.) y en América Latina (Brasil, Perú, Colombia, etc.), entre otros contextos.

Para los años 60 se inicia en Inglaterra una actividad de investigación con el propósito de formular principios contables de categoría internacional, bajo la orientación anglosajona, con la formación de un grupo de estudio, cuyos resultados se materializaron en la creación, en 1973, del International Accounting Standard Committee (IASC), antecesor del Consejo de Estándares de Contabilidad Internacional (IASB), creado en 2001.

El IASC avanzó en el propósito y trabajó durante 28 años, produciendo 41 Normas Internacionales de Contabilidad (NIC); 32 Interpretaciones de las NICs (SIC) y el Marco Conceptual. La línea fundamental de trabajo hasta los primeros años de la década de 1990 fue marcada por una dirección corporativa, en función de los intereses de las grandes corporaciones transnacionales de la producción y de los servicios.

Desde 1989, fecha en que se construyó el Marco Conceptual, el IASC comenzó a ser influenciado por la Organización Internacional de Comisiones de Valores y Bolsa (IOSCO), representante por excelencia del gran capital financiero. Para finales de la década de 1990, estaba establecida la nueva línea de trabajo, orientada a construir estándares contables que interpretaran los propósitos informativos de los inversionistas bursátiles.

### **Los objetivos y usuarios de la información: la información al servicio de los inversionistas financieros, de los prestamistas y de otros acreedores**

A partir de 2001, el IASC se transforma en Fundación (IASCF), encargada de conseguir los recursos económicos para adelantar el programa de investigación a agenciarse por el IASB, que en adelante emitiría los International Financial Reporting Standards (IFRS) o Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF).

El nuevo Marco Conceptual del modelo NIIF, formulado en 2010 y reproducido en Colombia en el anexo N° 1 del Decreto Reglamentario N° 2496 de 2015, establece el Objetivo de la Información obtenida por el modelo contable NIIF,

dirigido a proporcionar información financiera sobre la entidad que informa, que sea útil a los inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales para tomar decisiones sobre el suministro de recursos a la entidad. (Decreto 2496, 2015).

En cuanto a los objetivos, en el punto OB5, establece que múltiples usuarios inversores, prestamistas y otros acreedores existentes y potenciales no pueden disponer de información sobre las actividades de las empresas en que tienen sus intereses y deben confiar en los informes financieros con propósito general para obtener la mayor parte de la información financiera que necesitan. Por consiguiente, ellos son los principales usuarios a quienes se dirigen los informes financieros con propósito general (Decreto 2496, 2015).

Contrastan estos objetivos y la calidad de usuarios establecidos por el modelo contable NIIF, con los determinados por la regulación precedente para Colombia, Decreto 2649 de 1993. Desaparecen los objetivos de informar sobre aspectos relacionados con temas de gestión empresarial o fiscales, así como sus usuarios: socios o accionistas, el Estado, los gerentes, los trabajadores y la ciudadanía en general.

De manera indudable, el modelo NIIF, así como los estándares de Aseguramiento (NIAs), se comprometen con los intereses relativos a la reproducción ampliada del capital financiero, en concordancia con las directrices establecidas por la NAFI, a través de sus diversos integrantes: FMI, BM, BPI, Acuerdo de Basilea, etc. Todo este proceso está regulado por los pronunciamientos emitidos por los organismos de la profesión contable IASB e IFAC, cuyos propósitos organizacionales están alineados con los de esas organizaciones.

De esta forma la Contabilidad regulada en Colombia para el sector privado de la economía, que está en concordancia con el modelo de Contabilidad Pública (IPSAS por sus siglas en inglés), se aleja de las tradicionales preocupaciones de la disciplina social contable, cuyos propósitos están referidos a la identificación y determinación de la riqueza producida en los procesos productivos y la distribución entre los diversos factores de producción partícipes. Ahora lo que prima es la satisfacción del inversionista bursátil, del prestamista bancario o de cualquier otro acreedor.

## **Viraje en el criterio del devengo: de las transacciones realizadas a los hechos probables**

El IASB, a partir de 2001, inicia un programa de desarrollo regulatorio del quehacer contable, en el plano internacional, arrollador, cuya influencia se manifiesta principalmente en los entornos nacionales más débiles frente a las exigencias de los organismos integrantes de la mencionada NAFI y sus organismos integrantes.

Sin embargo, desde la década de 1990, el modelo contable formulado por IASC, gracias a la influencia de IOSCO, dio un viraje enfatizando la aplicación de la base valorativa del valor razonable, más allá de la opción valorativa de instrumentos financieros, que ya existía en la NIC 25. Este estándar fue reemplazado por la NIC 39, después de un intenso debate, que duró más de 6 años. En esa misma década se desarrollaron las NIC 32, 33, 36, 40 y 41, en las que se posiciona el valor razonable como base de medida prioritaria y en la mayoría de los casos con efecto en resultados.

Este mayor énfasis es una consecuencia del cambio del modelo que guiará en adelante la política económica en el mundo; así se pasa de una base objetiva de devengo fundada en las transacciones realizadas transaccionalmente, a otra, subjetiva, establecida a partir de probabilidades de realización de las correspondientes transacciones.

La información establecida en estas nuevas condiciones carece del sustento fáctico y genera inseguridad en los procesos y productos contables. Así el entramado de las NIIF combina dos tipos de reconocimiento de obtención de ganancia o pérdida; uno relativo al devengo o realización de ese resultado como efecto de un hecho factual transaccional; otro relativo a la probabilidad de obtención del resultado en un futuro, pero reconocido en el presente.

Esta prescripción regulatoria implica una equivalencia lógicamente no sustentable, al presentar como iguales los efectos de dos circunstancias de hecho diferentes; una resultante de transacciones realizadas, y otra como efecto de apreciaciones o estudios con resultado transaccional probable en un futuro próximo, lejano o que quizás nunca se transe.

La nueva base valorativa dominante se denomina “fair value”, que traducido al español, se conoce como *valor razonable*.

## El valor razonable se sustenta en una revisión de la antigua base de acumulación o devengo

En el Marco Conceptual emitido por IASC en 1989, se estableció la hipótesis fundamental de la base de acumulación o devengo, orientada a la obtención de los objetivos de los estados financieros, mediante el reconocimiento de las transacciones y demás sucesos, cuando ocurren y no cuando se recibe o se paga dinero u otro equivalente de efectivo (IASC, 1989).

En esta definición, aunque se mencionan las transacciones como una condición para el reconocimiento de los eventos contables, se incluye la expresión “demás sucesos”, con lo que se deja abierta la posibilidad de contemplar el reconocimiento de eventos contables no transaccionales, como las revaluaciones mercantiles. Para esa época, aunque se mencionaba el *valor razonable* en algunos apartes del modelo NIC, no tenía la importancia y la presencia que hoy ha alcanzado. Ni siquiera estaba definido en esa versión del Marco Conceptual.

Ahora, en la versión inacabada del Marco, de 2010, la base de acumulación o devengo está identificada en el OB 17 con el título de *Rendimiento financiero reflejado por la contabilidad de acumulación (o devengo)*, cuyo significado es, en principio similar al contenido en el Marco de 1989, pero en el OB 19 (Decreto 2496, 2015) incluye el siguiente párrafo:

La información sobre el rendimiento financiero de la entidad que informa durante un periodo puede también indicar la medida en que sucesos tales como cambios en los precios de mercado o las tasas de interés han incrementado o disminuido los recursos económicos y los derechos de los acreedores de la entidad, afectando a la capacidad de la entidad para generar entradas de efectivo netas (IASC 1989, párrafo 22).<sup>4</sup>

El párrafo OB19 establece lo que se considera en este trabajo la base de énfasis del IASB, que en los nuevos estándares NIIF se ha intensificado, siguiendo la línea de las NIC emitidas en la década del 90. Esto es, la eliminación de la base transaccional como requisito fundamental para el reconocimiento de un ingreso o de un costo-gasto. Esta postura es muy significativa para la contabilidad regulada ya que desconoce la tradicional perspectiva de los criterios contables fundamentales seguidos por múltiples modelos regulatorios.

<sup>4</sup> El subrayado y el resaltado no son del original.

También está en contravía de su base epistémica, cuando desconoce, por ejemplo, la postulación de Mattessich, quien en su trabajo de 1964 establece como base de reconocimiento de los hechos contables el supuesto básico 10, *transacciones económicas*. En sentido similar a Mattessich, se pronuncian Paton y Littleton, y Sprouse y Moonitz, en el debate sobre el reconocimiento de los ingresos, autores citados por Hendricksen (1974).

### **El criterio del devengo: la realización probabilística y no transaccional**

Derivado de esta postura surge un escenario de riesgo para las organizaciones cuando aplican el criterio del valor razonable. Al refundir como equivalentes los ingresos realizados transaccionalmente con los ingresos probables reflejados por el valor razonable, los resultados se alteran, ya que una utilidad probable no es una utilidad segura, pues las condiciones del mercado pueden variar, con lo que las decisiones adoptadas en un momento previo a la realización transaccional de esa utilidad, pueden implicar un riesgo para el mantenimiento del patrimonio.

En tales condiciones, un inversionista permanente o la gerencia pueden estar arriesgando el capital empresarial, pues podrían considerar como ganancia el dato informado contablemente basado en una contabilización del valor razonable, que anticipa el resultado e induce a error en una decisión al respecto.

Es diferente el caso de un inversionista temporal, del tipo denominado “inversionista de capital golondrina”, para el que se considera se ha diseñado este modelo contable, que puede aprovechar este tipo de información para vender instrumentos financieros, por ejemplo acciones, que se valorizarían en el mercado bursátil, por efectos de datos probables, resultantes de una contabilización al valor razonable de las utilidades de la organización. A este inversionista no le importa qué sucede con la organización en el mediano o largo plazo, le interesa el presente y el inmediato futuro, en el que toma la decisión.

### **Se aleja de la contabilidad de gestión y de otras metas de la información contable**

El esfuerzo informativo se concentra en construir buena parte de los datos contables mediante la aplicación de la hipótesis neoclásica económica de reconocer los valores de mercado, representada por la base del valor razonable en el modelo regulatorio formulado por IASB, si bien la base transaccional del costo histórico se seguirá utilizando, conformando así un ilógico híbrido contable en el que se equiparan en su efecto las dos bases valorativas,

constituyendo lo que se ha identificado como la Dicotomía Valorativa de las NIIF (Álvarez, 2009).

Al enfatizar la conformación de cifras para soportar las decisiones de los inversionistas, prestamistas y otros acreedores, el modelo regulatorio en cuestión se aleja de las tradicionales preocupaciones de la contabilidad, relativas al soporte de la gestión empresarial, mediante el desarrollo de la contabilidad analítica o de costos; así mismo deja de lado lo relativo a la información para la planificación económica y la producción de datos para la determinación del valor agregado aportado por la entidad al PIB regional o nacional, sin mencionar los aspectos sociales o ecológicos, que deben ser contemplados por los modelos regulatorios contables, si se quiere presentar balances y resultados válidos para el bienestar social de cualquier entorno.

Su centro fundamental de atención es el cálculo del valor razonable, del costo amortizado, del valor de uso, del valor presente neto, del valor recuperable, etc.; datos de indudable interés para ciertos usuarios, los contemplados en el Marco Conceptual de este modelo, pero que son excepcionales en la mayoría de usuarios, incluso en los más desarrollados. Tal circunstancia se demuestra observando el comportamiento de las naciones mejor preparadas tradicionalmente en asuntos contables, como lo son EEUU y los países integrantes de la Unión Europea, quienes o no han adoptado el modelo NIIF o lo han hecho solo para cierto tipo de empresas, que llenaran exigentes requisitos, como los de ser sociedades de capital, inscritas en bolsas de valores y que pertenecieran a grupos empresariales.

No ha sido así en el caso de Colombia y de buena parte de los países latinoamericanos, que han sido compelidos a adoptar tanto el modelo pleno como el de Pymes, por las entidades antes mencionadas integrantes de la NAFI, el FMI y el BM.

## **La invalidez de la hipótesis de la eficiencia del mercado para la asignación de recursos**

### **El valor razonable y la hipótesis de la eficiencia del mercado**

Se ha demostrado por serios estudios que la hipótesis de la eficiencia del mercado no es válida *per se*. Pero, aunque la hipótesis no sea válida, tal como se anotó anteriormente, en el punto 2.1, la aplicación del valor razonable, que se soporta en esa hipótesis, es parcialmente obligatoria en el modelo NIIF, dada la presencia de estándares en los que el criterio del valor razonable es la

única base valorativa a aplicar, como en el caso de la NIC 41, para productos agrícolas, o el caso de los instrumentos financieros (derivados; y opcional en muchos aspectos, como las propiedades de inversión, propiedad planta y equipo, inventarios, intangibles, etc.

El problema de esta orientación está en que los mercados en general no son eficientes para fijar los precios, pero, más allá, la mayoría de los mercados son asimétricos, adolecen de defectos como el ser monopolios u oligopolios, monopsonios u oligopsonios; los precios en muchos casos son manipulados y los productos, bienes y servicios no son homogéneos, por lo que el precio puede ser determinado en beneficio del tratante más fuerte, ya sea el comprador o el vendedor.

Como se anotó, se requiere de una estructura regulada de forma rigurosa, y solamente los mercados financieros bursátiles están regulados hasta cierto punto; por ello pueden alcanzar algún nivel de eficiencia, pero no existe uno que haya sido calificado con eficiencia fuerte o plena. La mayoría de los mercados de bienes y servicios carecen de regulación, y ello redundará en que los precios, en los momentos previos a los de la transacción, son de difícil previsión al no ser, en la mayoría de los casos, precios cotizados o públicos y no serán, por ello, mercados eficientes.

En tales circunstancias el cálculo de un valor razonable que no sea en un mercado regulado, con precios cotizados, encarna un riesgo para la entidad que informa y, por extensión, para el informador responsable. Este riesgo es aún mayor al observar las disposiciones contenidas en la NIIF 13, cuya liberalidad es increíble, ya que luego de establecer la observabilidad en un nivel exigente, el 1, de los precios de salida, va menguando la rigurosidad hasta aceptar como válida cualquier alternativa de información futura, presente o pasada, de mercados de salida, de entrada o de algún cálculo financiero. Es decir, en el cálculo del valor razonable, se flexibiliza sensiblemente el rigor del proceso de valoración y con ello se posibilita la comisión de errores por la aceptación de cálculos resultantes de procesos técnicamente inválidos, cuando las empresas no cuenten con el personal experto para la escogencia y aplicación de las estrategias valorativas adecuadas.

Estas alternativas, correspondientes a los niveles de observabilidad 1 y 2, podrían aceptarse en condiciones de información complementaria, que sirvieran para ampliar perspectivas para los gestores y también para los inversionistas bursátiles actuales y potenciales. Esto exige, en todo caso, que las empresas

cuenten con personal experto en el manejo de técnicas y metodologías de valoración complejas: Esto es posible que se dé en entidades de tamaño grande o mediano, cuyas planta de personal técnico, debidamente habilitado, pueda responder a estas necesidades de información; pero es inaudito que ciertas empresas como las Pymes, cuyas capacidades técnicas en asuntos de cálculos financieros, en general, no son las más desarrolladas, tengan que asumir estas obligaciones, que les conllevarán costos y que no les serán de utilidad, como podrían serlo para los mencionados inversionistas bursátiles.

## Conclusiones

El recorrido que se ha realizado en este artículo, a lo largo del tiempo y del espacio, en los que han tenido momento y lugar algunos de los prolegómenos y hechos consecuenciales de la aparición y desarrollo del modelo de información financiera denominado Estándares Internacionales de Información Financiera, NIIF, ha pretendido poner de presente el origen, características, propósito y falencias de este artefacto contable, cuya aparición está justificada por la necesidad de apuntalar mejor el nuevo modelo económico-financiero que desde la década de los 80s del siglo pasado está en proceso de implantación en el contexto mundial; sustentado en la versión económica neoclásica, que exacerbando la experiencia ya vivida a principios del Siglo XX, su orientación es marcadamente financiera, por lo que ha sido denominado, por investigadores pertenecientes a la Escuela de la Regulación, como un modelo de Economía Financiarizada.

Al ser les NIIF un instrumento de soporte para la consolidación de tal alternativa económica, a la cual deben someterse la mayoría de los países del orbe, y, por ende, la inmensa mayoría de sus habitantes, es pertinente determinar la bondad de tal circunstancia para la vida de los afectados. Como se ha referido en el trabajo, el modelo económico financiarizado busca concentrar aún más la riqueza social en manos de quienes detentan la propiedad del capital financiero. Ante esta circunstancia presente y en marcha, es un deber de las disciplinas sociales, en este caso la Economía y la Contabilidad, proponer alternativas que posibiliten la construcción de otros caminos de desarrollo social que propendan por el bienestar de las mayorías poblacionales.

Las ciencias sociales no son asépticas, impersonales o mecánicas, como se las identifica desde toldas positivistas. Son disciplinas prescriptivas que deben identificar fines de acuerdo con su naturaleza de ciencias orientadas a fortalecer y mejorar el desarrollo humano. Por ello, en el caso específico de la

Contabilidad, el reto que está presente en su camino y que los académicos e investigadores contables deben asumir, es la construcción de alternativas que enderecen la equivocada ruta que las NIIF le están marcando, que propendan por adecuados escenarios de información y de control para los usuarios interesados, ubicados en los diferentes niveles o escalas del entorno social al que pertenezcan.

## Referencias

- Álvarez, H. (2013). La Dicotomía Valorativa en el modelo contable NIC-NIIF: una reflexión a la luz de la teoría económica del valor. *Revista Adversia*, 4. Recuperado de <https://aprendeonline.udea.edu.co/revistas/index.php/adversia/article/view/9>
- Álvarez, H. y Álvarez J. (2011). El valor razonable y la eficiencia del mercado. *Revista Interaccional Legis de Contabilidad y Auditoría*, 4(1)
- Camberos, M. (2013). Neoliberalismo globalización y empobrecimiento de la clase media social. Recuperado de <http://www.revistauniversidad.uson.mx/revistas/26/evi2pdf>
- Cañibano, L. (1975). *Teoría actual de la Contabilidad*. Madrid, España: Ed ICE:
- CEPAL. (2013). *Estudio Económico de América Latina y el Caribe. Desafío para impulsar el ciclo de inversión con miras a reactivar el crecimiento*. Santiago de Chile, Chile: CEPAL, Naciones Unidas.
- Chrchman, W. (2013). ¿Qué evaluar? En *La Contabilidad Contempórea y su Medida Ambiental*. México, Ciudad de México: Ediciones Contables y Administrativas, S.A.
- Chesnais, F. (2003). La teoría del régimen de acumulación financiarizado: contenido, alcance e interrogantes. *Revista de Economía Crítica*, 1, 37-72.
- Chesnais, F. (2009). Un año después del crack bancario y financiero. *Pólis Revista Latinoamericana*, 8(24), 3-5
- Decreto Reglamentario 015 de 2015. Recuperado de [http://www.mincit.gov.co/loader.php?lServicio=Documentos&lFuncion=verPdf&id=79562&name=DECRETO\\_2496\\_DE\\_2015.pdf&prefijo=file](http://www.mincit.gov.co/loader.php?lServicio=Documentos&lFuncion=verPdf&id=79562&name=DECRETO_2496_DE_2015.pdf&prefijo=file)
- Hernández, J., González, E. y Ramiro, P. (2013). *Diccionario Crítico de empresas Transnacionales*. Recuperado de <http://omal.info/spip.php?article4966>
- Fama, E. (2013) Papers and Proceedings of the Twenty-Eighth Annual Meeting of the American Finance Association New York. *The Journal of Finance*, 68(2), 3-4

- Habermas, H. (1987). *Teoría de la Acción Comunicativa*. Madrid, España: Taurus.
- Hendriksen, E. (1977). *Accounting*. McGraw-Hill/Irwin.
- IASC. (1989). *Marco Conceptual NIC*. Recuperado de [https://www.icjce.es/images/pdfs/TECNICA/C02%20-%20IASB/C204%20-%20IFRS%20y%20SIC%20\(espaa%C3%83%C2%B1ol\)/Marco%20conceptual%20\(trad\).PDF](https://www.icjce.es/images/pdfs/TECNICA/C02%20-%20IASB/C204%20-%20IFRS%20y%20SIC%20(espaa%C3%83%C2%B1ol)/Marco%20conceptual%20(trad).PDF)
- Luhmann, N. (1979). *Confianza*. Anthropos Editorial.
- Medialdea, B. y Álvarez, N. (1998). *Liberalización financiera internacional, inmersión en el mundo globalizado y el rol de la empresa*. Madrid, España: Instituto Complutense de Estudios Internacionales, Universidad Complutense de Madrid.
- Mattessich R. (1998). *Contabilidad y Métodos Analíticos*. Buenos Aires, Argentina: Editorial La Ley.
- Monbiot, G. (2014). *Neoliberalismo: la raíz ideológica de todos nuestros problemas*. Recuperado de [http://www.eldiario.es/teg-guardian/Neoliberalismo-raiz-ideologica-problemas\\_0\\_1111111111.html](http://www.eldiario.es/teg-guardian/Neoliberalismo-raiz-ideologica-problemas_0_1111111111.html)
- Ocampo, E. (2015). *Cómo Wall Street contribuyó a su propia ruina: el caso Magnatar*. Recuperado de <http://laeradelaburbuja.tumblr.com/post/554658779/c%C3%B3mo-wall-street-contribuy%C3%B3-a-su-propia-ruina-el>
- Tua, J. (1998). *La Inestabilidad Empírica en Contabilidad. La hipótesis de la Eficiencia del Mercado*. Madrid, España: ICAC, MEH.
- Tua, J. (1998). *Principios y Normas de Contabilidad*. Madrid, España: IPC, Ministerio de Economía y Hacienda.
- Vatter, W. (1980). Obstáculos con que tropieza la tarea de concretar los principios Contables. *En La Contabilidad Contemporánea y su Medio Ambiente*. México, Ciudad de México: Ediciones Contables y Administrativas, S.A.

### Para citar este artículo:

Álvarez, H. y Cortés, J. (2018). La supra-regulación contable y la financiarización económica. *En-Contexto*, 6(9), 51-82.



# En Contexto

Revista de Investigación en Administración, Contabilidad, Economía y Sociedad

## **Economía y Finanzas**

**Economy and Finance**

**Économie et Finances**

**Economia e Finanças**



## Oportunidades de exportación de servicios de salud de Colombia a Ecuador

*Opportunities for the Exportation of Health Services from Colombia to Ecuador*

Recibido: 22-04-2018 • Aprobado: 05-06-2018 • Página inicial: 85 - Página final: 105

María Isabel Guerrero Molina\*

**Resumen:** el estudio que soporta este artículo de investigación se enfocó en realizar un análisis de inteligencia de mercados para la exportación de servicios de salud a Ecuador, aplicando un modelo de diagnóstico estratégico de Sistemas de Organización y Subsistemas (Kast Rosenzweig, 1985). Los objetivos estuvieron enmarcados en realizar un estudio del mercado en Ecuador, apoyados en los modelos de análisis Kast and Rosenzweig – K&R, las cinco Fuerzas Competitivas de Michael Porter y el análisis P.E.S.T.E.L. del entorno macroeconómico, estos tres modelos permitieron identificar un diagnóstico, las oportunidades y amenazas comerciales y la identificación de las fortalezas, de esta manera se identificó estrategias para la exportación de servicios de salud que se sugieren para la Unidad de Pacientes Internacionales.

**Palabras clave:** exportaciones, servicios de salud, pacientes internacionales.

**Abstract:** The study that supports this research article focused on conducting an analysis of market intelligence for the export of health services to Ecuador, applying a strategic diagnostic model of Organization Systems and Subsystems (Kast Rosenzweig, 1985). The objectives were framed in carrying out a study of the market in Ecuador, supported by the Kast and Rosenzweig - K & R analysis models, the five Competitive Forces of Michael Porter and the analysis P.E.S.T.E.L. of the macroeconomic environment, these three models allowed to identify a diagnosis, commercial opportunities and threats and the identification of strengths, thus identifying strategies for the export of health services that are suggested for the International Patients Unit.

**Keywords:** Exportations, health services, international patients.

JEL: F50 F00

\*Publicista, Especialista Mercadeo y Ventas y MSc. en Negocios Internacionales. Docente de tiempo completo de la Universidad Católica Luis Amigó, Medellín - Colombia.  
maria.guerrero@amigo.edu.co  
Enlace ORCID: <https://orcid.org/000903>

## Possibilités d'exportation de services de santé de la Colombie vers l'Écuador

**Résumé:** l'étude à l'appui de cet article de recherche portait sur l'analyse des renseignements sur le marché pour l'exportation de services de santé vers l'Équateur, en appliquant un modèle de diagnostic stratégique des systèmes et sous-systèmes d'organisation (Kast Rosenzweig, 1988). Les objectifs ont été définis dans le cadre d'une étude du marché en Équateur, étayée par les modèles d'analyse Kast et Rosenzweig - K & R, les cinq forces concurrentielles de Michael Porter et l'analyse P.E.S.T.E.L. de l'environnement macroéconomique, ces trois modèles ont permis d'identifier un diagnostic, des opportunités commerciales et des menaces, ainsi que l'identification des atouts, permettant ainsi d'identifier les stratégies d'exportation de services de santé suggérées pour l'Unité internationale des patients.

**Most-clés:** exportations, services de santé, patients internationaux.

## Oportunidades para a exportação de serviços de saúde da Colômbia para o Equador

**Resumo:** o estudo que apóia este artigo de pesquisa enfocou a realização de uma análise de inteligência de mercado para a exportação de serviços de saúde para o Equador, aplicando um modelo de diagnóstico estratégico de Sistemas de Organização e Subsistemas (Kast Rosenzweig, 1988). Os objetivos foram enquadrados na realização de um estudo do mercado no Equador, apoiado pelos modelos de análise Kast e Rosenzweig - K & R, as cinco Forças Competitivas de Michael Porter e a análise P.E.S.T.E.L. do ambiente macroeconômico, esses três modelos permitiram identificar um diagnóstico, oportunidades e ameaças comerciais e a identificação de forças, identificando estratégias para a exportação de serviços de saúde que são sugeridas para a Unidade Internacional de Pacientes.

**Palavras-chave:** exportações, serviços de saúde, pacientes internacionais.

## Introducción

En Colombia, el Gobierno Nacional ha reconocido al Sector Salud como uno de los sectores exportables de mayor potencial (Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, 2009); este Ministerio ha buscado promover el sector por medio de diferentes entidades a través de ferias y misiones comerciales. PROCOLOMBIA, conocido anteriormente como PROEXPORT, indica que el Turismo de Salud en Colombia es de talla internacional; precisamente las instituciones que prestan servicios de salud están en proceso de acreditación internacional por la calidad de los médicos y de la tecnología empleada para los procedimientos; de tal manera que Colombia es uno de los destinos turísticos de Latinoamérica en el sector de Turismo en Salud, donde funcionan siete zonas francas de salud (PROCOLOMBIA, 2016).

Según PROCOLOMBIA, para que el mercado colombiano sea competitivo a escala internacional, es necesario adquirir el reconocimiento y las certificaciones internacionales que acrediten la alta calidad; actualmente la Fundación Cardio Infantil – Instituto de Cardiología, Fundación Cardiovascular de Colombia – Instituto del Corazón en Bucaramanga y el Hospital Universitario Fundación Santa Fe de Bogotá, están reconocidas por la Joint Commission International; dieciséis hospitales del país se encuentran dentro del Rankin de los 45 mejores de América Latina (PROCOLOMBIA, 2016).

Existen varias instituciones prestadoras de salud, entre ellas el Hospital Pablo Tobón Uribe a la espera de ser reconocidos por dicha organización, mientras que, en Ecuador, el Hospital Metropolitano es la única organización de acreditada (Joint Commission International, 2017).

En los últimos cinco años el sector Salud en Colombia ha tenido una participación del gasto en salud respecto al PIB del 6,1% y Ecuador del 7,3%, en el sector público. Colombia tiene una participación en servicios de salud del 74,8%, mientras que en Ecuador el porcentaje es del 41%, en exportación de servicios de salud, Colombia alcanza un crecimiento en el último año del 2,2%. Esto se debe a que Colombia se encuentra en un proceso de crecimiento, desarrollo e innovación, la atención médica y la calidad del servicio permite la consolidación del sector de salud (PROCOLOMBIA, 2017).

Por consiguiente, todos los mecanismos de promoción que está realizando Colombia por medio de alianzas estratégicas, inclusión al Clúster de Salud, obtención de certificaciones internacionales, entre otros, contribuyen al crecimiento de las exportaciones de servicios de salud, pese a que aún no se ha logrado que el Sector Salud pueda captar pacientes de mercados internacionales de una forma representativa; por lo cual, resulta conveniente por un lado soportarse en el gobierno para aprovechar las negociaciones y generar estrategias que le permitan hacerlo, y de otro lado, fortalecer las propias gestiones en pro de ello.

## Metodología

Se utilizaron dos tipos de estudios: correlacional y descriptivo. El diseño metodológico se estructuró bajo cuatro aspectos que permitieron llevar a cabo el estudio de inteligencia de mercados:

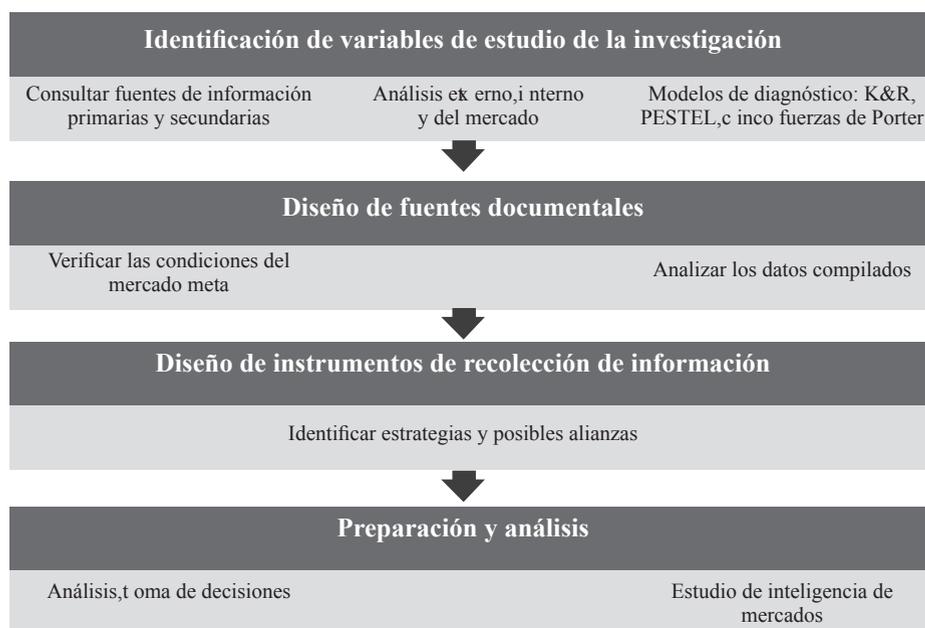


Figura 1. Cuadro de intervención y metodología

Elaboración propia, 0

### ***Modelos de diagnóstico***

La identificación y definición de variables para el estudio de la exportación de servicios de salud, se realizó aplicando los siguientes modelos de Diagnóstico Interno y externo K&R, P.E.S.T.E.L. y Modelo de las Cinco Fuerzas de Michael Porter.

El modelo de diagnóstico KAST & ROSENZWEING, también conocido como Modelo de Sistemas de Organización y Subsistemas, está basado en el sistema interno de las organizaciones, y funciona a través de conceptos de sistemas y contingencias, los autores Freemont E. Kast y James E. Rosenzweig definen a la organización como un sistema integrado por subsistemas: Razón de Ser, Aspectos Técnicos, Estructura y Sistemas de Gestión. “El punto de vista de contingencia busca entender las interrelaciones dentro y entre los subsistemas, así como entre la organización, su medio ambiente, y definir los esquemas de relaciones o configuraciones de variables” (Kast Rosenzweig, 1988).

El Modelo P.E.S.T.E.L. toma como referencia los aspectos Políticos, Económicos, Socioculturales, Tecnológicos, Ecológicos y Legales para evaluar el mercado potencial donde se va a realizar la inteligencia de mercados; en este caso, el análisis se concentra en los dos países estudiados, Colombia y Ecuador. El análisis de cada una de las variables “describe un marco de factores macroambientales que influyen en el momento de ingresar a un mercado internacional, es una herramienta estratégica útil para el crecimiento, comprensión del mercado” (Manktelow, 2012) El análisis externo permite tener claridad del mercado meta donde se va a concentrar la exportación de servicios de salud.

Modelo de las Cinco Fuerzas de Michael Porter: su enfoque ha consistido en analizar cinco fuerzas determinantes que puedan dar estructura a la organización desde varios aspectos; definido como un marco para el análisis de las organizaciones y el desarrollo de la estrategia empresarial, basada en la intensidad competitiva de un mercado y se establece por medio del análisis de Amenazas de entrada de nuevos competidores, Amenazas de servicios sustitutos, Poder de Negociación de los proveedores y compradores, y Rivalidad entre los competidores existentes (Porter, 1985).

### ***Identificación y definición de variables del estudio de investigación***

El estudio de inteligencia de mercados para la exportación de servicios de salud, fue orientado hacia el análisis e interpretación de las tendencias del mercado en el Sector Salud en Ecuador, basados en información cualitativa y cuantitativa,

contribuyendo en forma directa al aumento en la diversificación exportable del turismo médico enmarcado en la demanda del sector. Las variables internas (Modelo K&R) deben estar relacionadas con los subsistemas de Razón de Ser, Aspectos Técnicos, Estructura y Sistemas de Gestión, de tal manera que la estrategia de Internacionalización para la exportación de servicios de salud hacia Ecuador, debe estar correlacionada con los análisis de los modelos planteados constituyéndose como variables internas y co-dependientes de dicha exportación. Las variables externas analizadas están orientadas en aspectos políticos, económicos, sociales, tecnológicos, ecológicos y legales que se manejan en una exportación de servicios de salud hacia un país vecino. También se consideraron variables externas, las variables de competidores y proveedores según el análisis de las Cinco Fuerzas Competitivas de Michael Porter.

### **Diseño de fuentes documentales**

Constituido como la segunda fase del estudio de Inteligencia de Mercados, la revisión documental estuvo enmarcada en bases de datos electrónicas especializadas (Proquest y Dynamed), bases de datos bibliográficas del Hospital Pablo Tobón Uribe y de las Instituciones de Educación Superior ESUMER y la Corporación Universitaria Minuto de Dios Seccional Bello - UNIMINUTO.

Serecopiló información de publicaciones especializadas como PROCOLOMBIA, Business Alliance for Secure Commerce – BASC, Ministerio de Industria y Comercio de Colombia, Banco de la República de Colombia, Cancillería, PROECUADOR y el Ministerio de Salud Pública de Ecuador.

La información para realizar el diagnóstico al sector Salud en Ecuador y la aplicación del modelo P.E.S.T.E.L. y Cinco Fuerzas de Competitividad de Michael Porter, fue extraída de páginas especializadas como Central Intelligence Agency – The World FactBook, Perfil SITEAL Latinoamericano, PROCOLOMBIA y PROECUADOR.

Para realizar el diagnóstico interno, se hizo un análisis de la identificación de debilidades y fortalezas; en consecuencia, se aplicó como instrumento de recolección de información un cuestionario de diagnóstico estratégico de Sistemas de Organización y Subsistemas, bajo el modelo de K&R.

### **Resultados**

La problemática planteada estuvo encaminada en analizar la crisis financiera del sector Salud en Colombia, la cual en los últimos años se ha convertido en uno

de las principales dificultades para los hospitales y clínicas, debido a la deuda del gobierno con las Instituciones Prestadoras de Servicios, causando pérdidas de flujo de efectivo y, por ende, llevando a las instituciones prestadoras de salud a generar una búsqueda de mercados alternos para equilibrar la situación.

Se hizo un estudio de inteligencia de mercados para realizar la exportación de servicios de salud hacia Ecuador, un país que tiene características similares a Colombia y puede ser un nicho de mercado importante para conseguir por parte del Hospital, dado que aún se encuentra sin explorar. Los resultados de los estudios realizados, permitieron establecer que el Hospital Pablo Tobón Uribe está en la capacidad de abordar el mercado ecuatoriano y ofertar exportación de servicios de salud, de tal manera que se presentan las oportunidades que tiene el HPTU para ingresar en el mercado.

### ***Fortalezas para ingresar al mercado ecuatoriano***

#### **Convenios nacionales e internacionales**

El Hospital Pablo Tobón Uribe tiene la oportunidad de ingresar al mercado ecuatoriano por medio de las políticas estatutarias del Gobierno Nacional; es decir que el Hospital puede realizar un convenio o un acuerdo interinstitucional con el Sistema Nacional de Salud, con la Red Pública Integral de Salud y Red Privada Complementaria, cumpliendo con los lineamientos de la Dirección Nacional de Cooperación y Relaciones Internacionales, con el Instituto de Donación y Trasplantes de Órganos, Tejidos y células (INDOT); de esta manera puede ser referido y conocido como una institución prestadora de servicios a nivel internacional en tratamientos especializados y de alta complejidad.

A nivel nacional, el Hospital se encuentra aliado a las organizaciones prestadoras de servicios de salud como el Clúster de Servicios de Medicina y Odontología que le dan el respaldo de las acciones que está realizando. En Ecuador solo existe una (1) institución acreditada por la Joint Commission International, mientras que en Colombia, existen cuatro (4).

#### **Certificaciones internacionales**

El Hospital Pablo Tobón Uribe cuenta con certificaciones que permiten soportar su experiencia, trayectoria, seriedad con los procedimientos y posicionamiento de marca dentro del Sector de la Salud; y respecto a las acreditaciones internacionales, se encuentra en proceso de certificación por la Joint Commission International.

## Nuevos mercados

De acuerdo con la problemática planteada, el Hospital detectó una amenaza del flujo de efectivo y la puede equilibrar convirtiéndola en oportunidad de mercado al ingresar al Ecuador como un Hospital que puede atender las enfermedades catastróficas de este país a menores costos, aprovechando la implementación del Plan de Desarrollo Integral.

El crecimiento de las exportaciones de servicios de salud en los últimos años, permite proyectar un aumento en los pacientes extranjeros atendidos en la ciudad de Medellín; los factores que intervienen son los costos, oportunidad en la atención, tiempos de espera, calidad, complejidad y/o insatisfacción; además de obtener los servicios de salud requeridos, se pueden beneficiar de paquetes turísticos completos como es pedaje, transporte, alimentación, turismo local, sin dejar atrás que los costos de las cirugías son competitivos respecto a los demás países con las mismas características de Colombia.

## Modelo de internacionalización

Implementación del Modelo de internacionalización para la exportación de servicios de salud, por medio de un plan de marketing internacional

## Normas legales

Para los dos países estudiados, la salud es un derecho fundamental planteado en la Constitución Política, por lo tanto, se pueden generar negociaciones a favor de la exportación de servicios de salud; de otro lado en Colombia, el Gobierno Nacional ha reconocido al Sector Salud como uno de los sectores exportables de mayor potencial en los últimos años. En Ecuador permiten todas las actividades relacionadas con la calidad de vida y la salud y las enfermedades catastróficas, o de cuarto nivel, como son consideradas, corresponden a una política de Estado en ciertas condiciones de manera gratuita para el paciente.

## Ventajas competitivas

- Colombia tiene cuatro (4) instituciones prestadoras de servicios de salud acreditadas, mientras que Ecuador tiene una institución acreditada por la Joint Comisión Internacional (Joint Commission International).
- Durante el tiempo en que se realizó, esta investigación, el Hospital Pablo Tobón Uribe se encontraba realizando los trámites correspondientes para

ser acreditada, este proceso fue culminado y a partir del año 2010 obtuvo la Joint Commission International's Gold Seal of Approval (Hospital Pablo Tobón Uribe, 2010), el cual representa la calidad y el compromiso que tiene la organización frente al servicio que ofrece a sus pacientes. Este tipo de acreditación, contribuye a brindar mejoras en las áreas de educación personal, buenas prácticas, calidad y seguridad para el paciente.

- EL HPTU cuenta con certificaciones que lo acreditan de alta calidad como la norma NTC ISO 9001 miembro de la Red Global de Hospitales Verdes y Saludables, ICONTEC, acreditación ISQUA y el mejoramiento de su posición dentro del Ranking de los 10 hospitales con mayor porcentaje de médicos con sub-especialidad (Central Intelligence Agency, 2010).
- El número de pacientes extranjeros atendidos en la sede del Hospital Pablo Tobón Uribe de la ciudad de Medellín en los últimos dos años ha tenido un incremento del 30% (Hospital Pablo Tobón Uribe, 2010).
- En Colombia, los costos para la realización de procedimientos médicos son más económicos (Medical Tourism, 2010). La ciudad de Medellín se ha venido preparando con el fin de poder recibir a los turistas en salud, pacientes y acompañantes de tal manera que se puedan beneficiar de paquetes turísticos completos (hospedaje, transporte, alimentación, turismo local, etc.) (PROCOLOMBIA, 2010).
- En Ecuador existe una tradición ancestral relacionada con su calidad de vida (Sumak kawsay), por lo tanto el gobierno y sus leyes están orientadas a proteger los aspectos que afectan el buen vivir en el marco de la protección de los derechos fundamentales (Constitución del Ecuador, 2008).

Las exportaciones de servicios de salud en Ecuador en el 2010 fueron del 3%, (PROECUADOR, 2010); porcentaje que viene en aumento en el país, fomentando el desarrollo del Sector de Turismo de Salud.

Desarrollo de programas de Turismo de salud en Ecuador, entre Clínicas y Hospitales y el gobierno, llegando a acuerdos comerciales que dan entrada al Hospital Pablo Tobón dentro del mercado (Fundación Municipal Turismo Cuenca, 2010).

Normas técnicas y legales que permiten el ingreso del HPTU al mercado ecuatoriano.

- Ex stencia y tradición en las relaciones bilaterales entre las dos naciones en materia sociopolítica, económica y cultural.

### ***Amenazas para ingresar al mercado***

#### **Competencia**

La competencia para el Hospital Pablo Tobón Uribe en Colombia está representada por las Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud reconocidas por la Joint Commision International: Fundación Cardio Infantil – Instituto de Cardiología, Fundación Cardiovascular de Colombia – Instituto del Corazón y el Hospital Universitario Fundación Santa Fe de Bogotá.

### ***Barrera para ingresar al mercado***

#### **Normas legales**

La Norma Técnica de la Cobertura y Gestión Financiera, especifica la relación entre Ecuador y los Estados Unidos, favoreciendo a esta nación como destino Turístico en Salud en tratamientos de alta complejidad con apoyo económico por un valor de mil dólares, (USD 1000) sin incluir gastos de transporte y hospedaje.

#### **Cobertura**

En Ecuador existen seis (6) hospitales habilitados por el Ministerio de Salud Pública para atender casos de enfermedades catastróficas; una vez estas Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud realicen el diagnóstico, se procede a realizar la solicitud de cobertura internacional.

### ***Modelo de internacionalización para la exportación de servicios de salud***

Una vez identificado a Ecuador como mercado potencial para realizar la exportación de servicios de salud, es necesario plantear las estrategias de internacionalización para llevar a cabo dicho proceso.

Según Peter Drucker, la planificación es el proceso de adoptar y aplicar decisiones empresariales sistemáticamente alineadas con las expectativas a conseguir en el futuro (Drucker, 1984). Bajo esta premisa, los planteamientos para aplicar en esta consultoría se basan a corto, mediano y largo plazo.

**Plan de marketing internacional**

Según los análisis realizados, el Hospital Pablo Tobón Uribe puede ingresar al mercado de Ecuador y gracias a la Misión Institucional que está enfocada en la persona, se puede aplicar el plan de marketing enfocado en el cliente, basado en sus necesidades específicas de traslado y aplicando una experiencia relacional dentro de su estadía en el HPTU. El Modelo que se plantea para llegar al mercado en el país vecino, es de construcción de las autoras, bajo el Plan Estratégico de Exportación de Servicios Médicos (Alvarez, 2013). El trabajo que se debe realizar es muy específico y está enfocado en mercadeo estratégico.

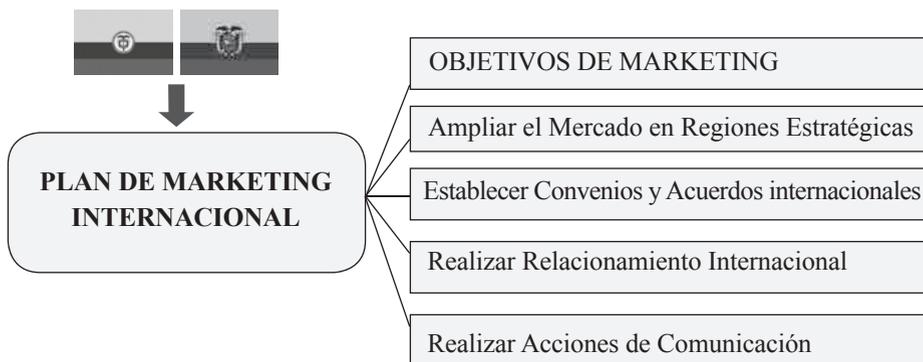


Figura 2. Modelo de Internacionalización para el Hospital Pablo Tobón Uribe

Elaboración propia, 0

**Ampliación del mercadeo en regiones estratégicas**

Ecuador está dividido en cuatro (4) regiones: Litoral, Interandina, Amazónica e Insular. Las dos primeras son las regiones que tienen un desarrollo económico y social adecuados para aplicar las estrategias de internacionalización de servicios del Hospital Pablo Tobón Uribe.

**Región Litoral:** comprendida por 640 kilómetros de costa, caracterizado por clima cálido en el norte y seco en el sur; comprendido por seis (6) provincias: Esmeraldas, Manabí, Los Ríos, Santa Elena, Guayas y el Oro.

**Región Interandina:** comprendida por once provincias ubicadas al lado de la Cordillera de los Andes: Pichincha, Carchi, Tungurahua, Chimborazo, Cañar, Azuay, Loja, Imbabura, Bolívar, Santo Domingo, y Cotacachi.



Figura 3. Regiones Territoriales de mayor desarrollo económico y social en Ecuador

PROEcuador, 9

El Hospital Pablo Tobón Uribe se debe focalizar en las seis (6) provincias de estas dos regiones en donde están ubicados los hospitales y clínicas más prestantes, con los que se debe hacer negociaciones que permitan ampliar el posicionamiento de marca del Hospital y puedan remitir a los pacientes diagnosticados con enfermedades catastróficas como se definen en Ecuador y posteriormente realizar el tratamiento según las indicaciones médicas.



Figura 4. Provincias de mayor relevancia para aplicar la estrategia de Internacionalización del Hospital Pablo Tobón Uribe

Proexport, 2014.

De acuerdo con el informe presentado por la Fundación Municipal de Turismo Médico de Cuenca (Fundación Municipal Turismo Cuenca, [2014](#)), el orden de cubrimiento de dichas provincias debe ser el siguiente:

Tabla 1

*Región s estratégicas d aplicación la estrategia interinstitucional*

PROVINCIA	CIUDAD CAPITAL	REGIÓN
Pichincha	Quito	Interandina
Azuay	Cuenca	Interandina
Guayas	Guayaquil	Litoral
Tungurahua	Ambato	Interandina
Loja	Loja	Interandina
Chimborazo	Riobamba	Interandina

Elaboración propia,<sup>9</sup>***Convenios y acuerdos internacionales***

El Hospital Pablo Tobón Uribe debe suscribirse a un convenio o a un acuerdo interinstitucional con el Sistema Nacional de Salud, Red Pública Integral de Salud; dado que cumple con los lineamientos solicitados por la Dirección Nacional de Cooperación y Relaciones Internacionales, Instituto de donación y Trasplantes de Órganos, Tejidos y Células (INDOT).

Actualmente el HPTU se encuentra preparándose para pertenecer a la Joint Commission, en un proceso a mediano plazo que será beneficioso para las relaciones internacionales que se puedan desarrollar a partir de estas estrategias no solo con Ecuador sino con países vecinos. El Hospital Pablo Tobón Uribe, al ser de carácter privado, debe ingresar a la Red Privada Complementaria y a la Asociación Nacional de Clínicas & Hospitales Privados del Ecuador A.C.H.P.E.

***Relacionamiento internacional***

El Hospital es una empresa privada vinculada en la industria de la salud, por lo que debe mantener relaciones con las empresas tanto privadas como públicas del Ecuador. El sector está en desarrollo y aplicando las estrategias se pueden obtener y generar indicadores en aumento del porcentaje de exportaciones de servicios de salud. La incorporación de agentes intermediarios es otra opción que el Hospital Pablo Tobón Uribe puede implementar para la captación de pacientes internacionales en Ecuador, los cuales pueden agilizar tramitologías con las diferentes empresas del Sector Salud.

**Acciones de comunicación**

El marketing digital se puede implementar por medio de la página web de la institución de forma óptima, de tal manera que se pueda generar un posicionamiento en Ecuador, puesto en marcha y seguimiento de solicitudes de los pacientes internacionales e implementación y utilización de campañas electrónicas, aprovechando la inclusión de las TIC’s. Dentro de esta estrategia, se debe tener en cuenta el historial de las exportaciones de pacientes del Ecuador en el Hospital, las fluctuaciones, costos y precios de la competencia que, según los resultados de los estudios realizados, están a favor para Colombia. El posicionamiento de la exportación de servicios de salud se debe establecer con el valor diferencial que en este caso es la misión institucional del Hospital que permite que el paciente tenga un trato especial y su reconocimiento como ser humano, agregado a la experiencia relacional que se percibe dentro del Hospital; así mismo iniciar la sensibilización y promoción del portafolio de servicios internacionales en Ecuador. Una vez realizadas estas estrategias se plantean las etapas del proceso de internacionalización que se debe implementar.



Figura 5. Etapas del proceso de internacionalización del Hospital Pablo Tobón Uribe

Elaboración propia, 9

**Formulación de la ruta de soluciones**

La siguiente tabla corresponde a la estructuración de la propuesta de exportación de servicios de salud para el Hospital Pablo Tobón Uribe, como estrategia de ingreso al mercado ecuatoriano:

Tabla 2.  
*Formulación de la ruta de soluciones*

PROBLEMAS IDENTIFICADOS	PRIORIDAD DE SOLUCIÓN	FACTORES DEL ENTORNO	PROPUESTA DE SOLUCIÓN	RESPONSABLE	TIEMPO
El HPTU no cuenta con un estudio de inteligencia de mercados en Ecuador para establecer oportunidades en este.	ALTA	Económico	Realizar un estudio de inteligencia de mercados en Ecuador.	Departamento Mercado/Oficina de Pacientes Internacionales.	3 meses
El HPTU se encuentra en proceso de posicionamiento como destino de turistas en salud.	ALTA	Social	Fortalecer el portal web como medio clave de acercamiento y posicionamiento con los pacientes internacionales.	Asociaciones y agremiaciones del sector Salud, Gobierno nacional.	1 año
	ALTA	Social	Fortalecer y aprovechar la participación del gremio con programas liderados por el Gobierno Nacional para a nivel país trabajar en la mejora y superación de la imagen.	Departamento Mercado/Oficina de Pacientes Internacionales.	1 año
	ALTA	Social	Realizar misiones comerciales con el fin promover el portafolio de servicios del Hospital a los pacientes y aseguradores.	Departamento Mercado/Oficina de Pacientes Internacionales.	1 año
El HPTU, aún no cuenta con Certificación Internacional otorgada por la Joint Commission International.	ALTA	Económico	Obtención de acreditación bajo los estándares internacionales de la Joint Commission International.	Directivas HPTU y Colaboradores en general.	1 año

PROBLEMAS IDENTIFICADOS	PRIORIDAD DE SOLUCIÓN	FACTORES DEL ENTORNO	PROPUESTA DE SOLUCIÓN	RESPONSABLE	TIEMPO
<p>En la actualidad el HPTU no cuenta con un convenio o acuerdo interinstitucional con el Sistema Nacional de Salud Ecuatoriano y/o entidades particulares.</p>	ALTA	Social/ Económico	Realizar contacto directo a través de los canales de distribución para este caso, tales como: compañías aseguradoras, instituciones de seguridad social en salud, público en general y Colombianos en Ecuador, acceder a bases de datos con esta información, presentar el Brochure de la oferta exportable que el HPTU tiene definido, reforzar las presencias comerciales en Ecuador.		4 meses
<p>En el HPTU se han atendido esporádicamente en los últimos años pacientes ecuatorianos por gestiones particulares de los pacientes, más no porque exista un convenio ya establecido para captarlos.</p>	MEDIA	Económico	Iniciar sensibilización y promoción del portafolio de servicios internacionales en Ecuador.	Departamento Mercado/Oficina de Pacientes Internacionales	3 meses
<p>El HPTU, nunca ha utilizado los servicios de intermediarios (broker) para la captación de los pacientes internacionales.</p>	MEDIA	Social	Estudiar propuestas de agentes intermediarios a nivel internacional, establecer acercamientos con estos y evaluar la posibilidad de implementar esta práctica.		20 días
<p>Crisis financiera del sector Salud en Colombia.</p>	MEDIA	Económico	Fortalecer la venta de servicios de salud a pacientes extranjeros ya que con estos ingresos se minimiza el impacto de la falta de pago de las instituciones locales que generan la crisis económica.	Departamento Mercado/Oficina de Pacientes Internacionales	4 meses

Elaboración propia, 2014.

## Conclusiones

El estudio de inteligencia de mercados realizado, arrojó resultados favorables para la exportación de servicios de salud del Hospital Pablo Tobón Uribe hacia Ecuador, encontrando en este mercado oportunidades que contribuyen directamente al crecimiento económico de la organización.

Dada la favorabilidad en los diferentes aspectos tales como: precio, idioma, localización geográfica, calidad, infraestructura, el Hospital está en la capacidad para ofertar sus servicios de salud de alta complejidad en el mercado ecuatoriano.

Para la venta de servicios de salud en el mercado ecuatoriano es necesario que el Hospital lleve a cabo en primera instancia los convenios claves con los diferentes entes estatales y privados de salud mencionados en el documento, con el fin de obtener aprobación para la prestación de dichos servicios.

Dado el derecho fundamental de salud promulgado por el gobierno ecuatoriano, éstos podrían ser beneficiarios de servicios de salud de alta complejidad ofertados por el Hospital.

El auge de ingreso de pacientes ecuatorianos al país y al Hospital está en desarrollo y crecimiento, por tanto, se hace pertinente aprovechar este mercado, por medio de estrategias que permitan contribuir el porcentaje de exportaciones de servicios de salud.

## Referencias

Agencia Pública de Noticias de Ecuador y Suramérica - Andes. (8 de enero de 2014). Agencia Pública de Noticias de Ecuador y Suramérica - Andes. Recuperado de <http://www.andes.info.ec/es/actualidad/andes-ml>

Alvarez, B. (2011). *Plan Estratégico de Exportación de servicios educativos de Imageb a Médica en Sudamérica*. Santiago de Chile: Universidad de Chile.

Así vamos en Salud. (30 de 07 de 2014). *Así vamos en Salud*. Recuperado de <http://www.asivamosensalud.org/inidicadores/aseguramiento/grafica.ver/15>

Asociación de Clínicas & Hospitales de Ecuador. (10 de 12 de 2014). Asociación de Clínicas & Hospitales de Ecuador. Recuperado de <http://acpe.org.ec/quienes-somos>

Banco Mundial. (2005). Recuperado de <http://web.worldbank.org/WBSITE/EXTERNAL/BANCOMUNDIAL/NEWSPANISH/0,,print:Y~is-CURL:Y~contentMDK:20753788~pagePK:64257043~piPK:437376~theSitePK:1074568,00.html>

Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. (2010). *Perfil político de la República del Ecuador y relación lateral con Chile*. Chile.

Cancillería de Colombia. (10 de noviembre de 2010). Cancillería de la República. Recuperado de <http://www.cancilleria.gov.co/international/regions/americasouthecuador>

Central Intelligence Agency. (mayo de 2010). Recuperado de [www.cia.gov](http://www.cia.gov)

Constitución del Ecuador. (2008). Constitución del Ecuador. Quito, Ecuador.

Drucker, P. (1984). *La Gerencia, tareas, responsabilidades y prácticas*. Buenos Aires, Argentina: El Ateneo.

El Colombiano. (10 de julio de 2010). EPS, IPS, POS...el glosario de la salud. Recuperado de [http://www.elcolombiano.com/eps\\_ips\\_pos\\_el\\_glosario\\_de\\_la\\_salud-JVEC96](http://www.elcolombiano.com/eps_ips_pos_el_glosario_de_la_salud-JVEC96)

El Colombiano. (3 de septiembre de 2010). Periódico El Colombiano. Recuperado de [http://www.elcolombiano.com/carterade\\_ips\\_de\\_snuda\\_la\\_crisis\\_financiera\\_de\\_la\\_salud-EYEC\\_262314](http://www.elcolombiano.com/carterade_ips_de_snuda_la_crisis_financiera_de_la_salud-EYEC_262314)

El Mundo. (3 de marzo de 2010). Periódico el Mundo. Recuperado de <http://www.elmundo.com/portal/pagina.general.impression.php?id=9>

El País. (10 de febrero de 2010). Se desborda deuda de las EPS con hospitales en todo el país. Recuperado de <http://www.elpais.com.co/elpais/economia/noticias/desborda-deuda-eps-con-hospitales-todo-pais>

EnColombia. (8 de enero de 2010). EnColombia.com. Recuperado de <http://encolombia.com/economia/comercioyeconomia/exportacion-de-servicios-y-sus-modalidades/>

Fundación Municipal Turismo Cuenca. (2010). *Informe de labores 2010*. Cuenca, Ecuador: Fundación Municipal de Cuenca.

Giovanella, L. (2008). *Sistemas de Salud en Suramérica: desafíos para la universalidad e igualdad en la equidad*. Rio de Janeiro: ISAGS.

- Hospital Pablo Tobón Uribe. (2 de mayo de 2014). Hospital Pablo Tobón Uribe. Recuperado de <http://www.hospitalpablotobonuribe.info/>
- Hospital Pablo Tobón Uribe. (29 de enero de 2014). Hospital Pablo Tobón Uribe. Recuperado de <http://www.hptu.org.co/hptu/es/nosotros/5-filosofia-.html>
- INEC Censo Poblacional. (2010). *INEC Censo Poblacional*. Quito, Ecuador: INEC.
- Informe Mensual del Mercado Laboral. (2014). *Informe Mensual del Mercado Laboral*. Unidad de Gestión Pensional y Parafiscales. Bogotá, Colombia: Gráficas Ducal.
- Joint Commission International. (10 de diciembre de 2014). Joint Commission International. Recuperado de <http://es.jointcommissioninternational.org/about-jci/jci-accredited-organizations/?c=Ecuador>
- Kast Rosenzweig. (1988). *Administración de las organizaciones: Enfoque de sistemas y de Contingencias* (Vol. 4). Ciudad de México, México: Mc Graw Hill.
- La República. (8 de noviembre de 2014). *La República*. Recuperado de <http://www.larepublica.co/economia/las-3-razones-de-la-crisis-financiera-del-sector-salud-seg%C3%BAAn-gaviria>
- LEY 100 (1991). *Ley 100 de 1991*. Bogotá, Colombia: Presidencia de la República de Colombia.
- Ley Orgánica del Sistema Nacional de Salud. (2010). *Ley Orgánica del Sistema Nacional de Salud*. Quito, Ecuador: Ministerio de Salud Pública.
- Manktelow, J. (2012). *PEST Analysis. Problem-Solving Training from MindTools*.
- Medical Tourism. (03 de noviembre de 2014). Medical Tourism. Recuperado de <http://www.medicaltourism.com/en/destination/colombia.html>
- MINAMBIENTE. (2 de enero de 2014). MINAMBIENTE. Recuperado de <https://www.minambiente.gov.co/index.php/ministerio/mision-y-vision>
- MINAMBIENTE. (01 de febrero de 2015). MINAMBIENTE. Recuperado de <https://www.minambiente.gov.co/index.php/ministerio/objetivos-y-funciones>
- Ministerio de Salud Pública. (2014). *Norma Técnica para la derivación y financiamiento de Cobertura Internacional para la atención integral de Salud de Usuarios con Enfermedades catastróficas*. Quito, Ecuador: Ministerio de Salud Pública.

- Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. (2009). *Desarrollando sectores de clase mundial en Colombia*. Bogotá, Colombia: Mckinsey & Company.
- Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. (0 de octubre de 0 . Recuperado de <http://www.mincit.gov.co/publicaciones.php?id=8>
- Ministerio de Relaciones Exteriores y Movilidad Humana. (2 de enero de 0 . Cancillería. Recuperado de <http://www.cancilleria.gob.ec/medio-ambiente-y-cambio-climatico/>
- Ministerio de Salud Pública. (0 ). Resolución 0 Quito, Ecuador: Ministerio de Salud Pública.
- Ministerio de Salud Pública. (7 de diciembre de 0 . PROECUADOR. Recuperado de <http://www.salud.gob.ec/direccion-nacional-de-medicamentos-y-dispositivos-medicos/>
- Ministerio de Salud Pública de Ecuador. (0 . *No ma Técnica para el Procedimiento de Evaluación, Selección, Calificación, y Adquisición de servicios de Salud de la Red Pública Integral de Salud y de la Red Privada Competitaria*. Quito, Ecuador: Subsecretaría Nacional de Gobernanza de la Salud Pública
- Ministerio de Salud y Protección Social. (7 de diciembre de 0 . MINSALUD. Recuperado de <http://www.minsalud.gov.co/salud/POS/mi-plan/Paginas/Mi-Plan.aspx>
- Murcia, F. (0 . *La Irrupción de las Acreditaciones*. Recuperado de <https://docplayer.es/0 La-irrupcion-de-las-acreditaciones.html>
- Perfil SITEAL. (2013). *Sistema de Información de Tendencias Educativas en América Latina*. Quito, Ecuador: Siteal.
- Porter, M. (0 . *Las cinco fuerzas competitivas que le dan forma a la estrategia*. Recuperado de [https://utecno.files.wordpress.com/2014/05/las5\\_fuerzas\\_competitivas\\_michael\\_porter-libre.pdf](https://utecno.files.wordpress.com/2014/05/las5_fuerzas_competitivas_michael_porter-libre.pdf)
- Porter, M. (0 . *Competitive Strategy*. New York, United States: Free Press.
- PROCOLOMBIA. (0 . Oportunidades del Sector Salud en Colombia. Bogotá, Colombia: PROEXPORT.

PROCOLOMBIA. (0 de diciembre de 2011). PROCOLOMBIA. Recuperado de <http://www.colombia.travel/es/turista-internacional/actividad/atracciones-turisticas-recomendadas-informes-especiales/turismo-de-salud>

PROCOLOMBIA. (0 de febrero de 2011). Procolombia. Recuperado de <http://www.procolombia.co/salud-colombia/industria-salud-colombia/directorio-clinicas/el-hospital-con-alma-pablo-tobon-uribe>

PROECUADOR. (2 de noviembre de 2011). PROECUADOR. Recuperado de <http://www.proecuador.gob.ec/11-02-los-colombianos-y-ecuatorianos-tenemos-en-comun-nuestros-deseos-de-paz/>

Red Mercosur. (2 de noviembre de 2011). Red Mercosur. Recuperado de <http://oered.org/pt/articulos/126-exportaciones-de-servicios-de-salud-los-casos-de-argentina-brasil-y-mexico.html>

Revista Dinero. (4 de agosto de 2011). Dinero.com. Recuperado de <http://www.dinero.com/pais/articulo/falta-inversion-ciencia-tecnologia/>

Hernández, R. (2010). Metodología de la Investigación. Ciudad de México: McGraw-Hill.

The World Health Report (2011). *Research for Universal Health Coverage*. Luxembourg: World Health Organization.

Trámites Ciudadanos. (2 de enero de 2014). Trámites Ciudadanos. Recuperado de <http://www.tramitesciudadanos.gob.ec/institucion.php?cd=8>

### Para citar este artículo:

Guerrero, M. (2017). Oportunidades de exportación de servicios de salud de Colombia a Ecuador. *En-Contexto*, 6(9), 85-106.



## Viabilidad en la exportación de RAEE (residuos de aparatos eléctricos y electrónicos) Colombia-China. Oportunidad de negocio

*Viability in the export of WEEE  
(waste electrical and electronic equipment)  
Colombia - China. Business opportunity*

Recibido: 30-06-2017 • Aprobado:03-09-2018 • Página inicial: 107 - Página final: 118

Elizabet Chaverra Hincapié\*

**Resumen:** el presente artículo es el resultado de una investigación que pretende evaluar la viabilidad de la exportación de RAEE, (*residuos de aparatos eléctricos y electrónicos*) generados en los centros de acopio de población vulnerable en Colombia, a la población de Guiyu en China, como oportunidad de negocio, teniendo en cuenta la problemática que se genera a raíz de estos peligrosos desechos que crecen desmedidamente a nivel mundial.

**Palabras clave:** exportación, desechos eléctricos y electrónicos, negocio, población vulnerable.

**Abstract:** This article is the result of an investigation to evaluate the feasibility of WEEE (Waste Electrical and Electronic Equipment) generated in the centers of population vulnerability gathering in Medellín-Colombia the population of Guiyu in China, as an opportunity of business, taking into account the problematic that is generated a root of the dangerous wastes that grow unmeasured a world-wide level.

**Keywords:** Export, electrical and electronic waste, business, vulnerable population.

JEL: F59

\*Especialista en Logística y Distribución Física Internacional, Negociadora Internacional, Medellín - Colombia.  
lizhncapi@gmail.com  
Enlace ORCID: <https://orcid.org/0009335>

### **Viabilité de l'exportation de DEEE (déchets d'équipement électriques et électroniques) Colombie - Chine. Opportunité d'affaires**

**Résumé:** cet article est le résultat d'une enquête qui vise à évaluer la viabilité de l'exportation de DEEE, (déchets d'appareils électriques et électroniques) générés dans les centres de collecte de la population vulnérable en Colombie, à la population de Guiyi en Chine, comme une opportunité d'affaires, en tenant compte des problèmes qui sont générés par ces déchets dangereux qui se développent de manière disproportionnée dans le monde entier. La recherche est réalisée par la méthode qualitative, pour son développement il est proposé de collecter des informations primaires à travers des enquêtes semi-structurées.

**Most-clés:** exportation, déchets électriques et électroniques, entreprises, population vulnérable.

### **Viabilidade na exportação de REEE (resíduos de equipamentos elétricos e eletrônicos) Colômbia - China. Oportunidade de negócio**

**Resumo:** este artigo é resultado de uma investigação que visa avaliar a viabilidade da exportação de REEE, (resíduos de equipamentos elétricos e eletrônicos) gerados nos centros de coleta de população vulnerável da Colômbia, para a população de Guiyi na China, como uma oportunidade de negócios, tendo em conta os problemas que são gerados por estes resíduos perigosos que crescem desproporcionalmente em todo o mundo. A pesquisa é realizada através do método qualitativo, para o seu desenvolvimento propõe-se a coleta de informações primárias através de pesquisas semiestruturadas.

**Palavras-chave:** exportação, resíduos elétricos e eletrônicos, negócios, população vulnerável.

## Introducción

El acelerado desarrollo tecnológico y el consumismo han logrado que cada vez las personas utilicen más aparatos eléctricos y electrónicos, generando en esa misma medida el aumento de desechos al terminar estos su vida útil; convirtiéndolos así en agentes de riesgo contaminante para la salud y el medio ambiente, cuando no se recuperan o reciclan debidamente los múltiples materiales de los que estos son compuestos; además de la oportunidad de negocio que se pierde al no aprovechar esta cadena de reciclaje.

Este artículo de investigación generaliza el contexto de la problemática que se despliega en torno a estos desechos en Colombia para evaluar la posibilidad de su exportación, ya que el país no cuenta con infraestructuras físicas ni tecnológicas suficientes para atender el volumen de desechos generados con un proceso de reciclaje responsable; incluso, no se cuenta con leyes y regulaciones explícitas sobre el tema para los consumidores y el mercado, que por razones de obsolescencia, el uso, o la necesidad los convierten en RAEE.

En aproximación a diversas investigaciones se ha encontrado que, en su mayoría, son los centros de acopio informales los que se encargan de recolectar y dar una disposición final a estos aparatos, sin tener los conocimientos técnicos ni la capacitación idónea para su manipulación, manejo y disposición final; y que al desarrollar este ejercicio, de manera artesanal, es insuficiente para proporcionar ingresos que contribuyan a mejorar su calidad de vida.

## Metodología

En lo particular, se pretende sistematizar el manejo que se le da a los RAEE actualmente, por parte de los recicladores informales, identificar la normativa que regula la disposición final de estos residuos en Colombia, e indagar sobre el proceso que realiza la población de Guiyu en China, con respecto a la captación y disposición de estos residuos; así como definir la viabilidad de la exportación desde Colombia para, finalmente, poder determinar la posibilidad de convertir este ejercicio en un modelo de negocio rentable, que contribuya al mejoramiento de la calidad de vida de quienes lo realizan de manera informal, llevándolo a la formalidad.

Basada en la investigación cualitativa y descriptiva, con enfoque específico en la investigación documental, a través de la cual se obtuvieron diversas fuentes de información como materiales bibliográficos, audiovisuales y estudios previos en internet; así como la utilización de las encuestas aleatorias realizadas a algunos recicladores informales.

Abr a bien, la aplicación de encuestas semiestructuradas permitió interpretar y analizar la información recopilada en el siguiente segmento: se realizó un trabajo de campo, donde dado que no se tiene un dato exacto del número de recolectores de la ciudad de estudio se optó por abordar aleatoriamente a 2 de los recicladores que trabajan para los centros de acopio informales, ubicados en Medellín, Colombia.

*Clasificación de los RAEE sobre la problemática que generan los RAEE (Residuos de Aparatos Eléctricos y Electrónicos)*

La necesidad de controlar el manejo de los residuos de aparatos eléctricos y electrónicos en Colombia, debido a las dificultades que a raíz de estos se genera, conlleva a que se requiera la creación de rutas específicas que orienten a las personas sobre el adecuado proceso que debe hacerse con estos equipos al terminar su vida útil.

La falta de una reglamentación debidamente fundamentada y que opere de manera estricta es una situación que hoy en día no solo afecta a Colombia, pues esta problemática por la medida en que se incrementa la generación de los RAEE se ha convertido en una preocupación a escala mundial. Según Kitsara (2014) miembro de la división de acceso a la información y al conocimiento de la OMPI:<sup>1</sup>

Los dispositivos eléctricos y electrónicos (en general, todos los productos para el hogar o la oficina que tengan un cable) que han llegado al final de su vida útil y son desechados representan el flujo de residuos que crece a mayor velocidad en el mundo (p.5)

*Tabla 1.*

Categorización de los aparatos eléctricos y electrónicos (AEE) en la Unión Europea según Directiva RAEE del 2002

Categorías	AEE considerados en la categoría	Equivalencia con la Directiva 2002
1 Aparatos de intercambio de temperatura.	Neveras, congeladores, aparatos que suministran automáticamente productos fríos, aparatos de aire acondicionado, equipos de deshumidificación, bombas de calor, radiadores de aceite y otros aparatos de intercambio de temperatura que utilicen fluidos diferentes al agua.	Grandes electrodomesticos (unicamente de refrigeración y calefacción).

<sup>1</sup> Foro mundial en lo que atañe a servicios, políticas, cooperación e información en materia de propiedad intelectual de la Organización de las Naciones Unidas.

Categorías	AEE considerados en la categoría	Eqi valencia con la Directiva 0
2 Monitores, pantallas y aparatos con pantallas de superficie superior a los 0 cm <sup>2</sup> .	Pantallas, televisores, marcos digitales para fotos con tecnología LCD. monitores. computadaes portátiles incluidos los de tipo notebook y tabletas.	Eqi pos de informatica y telecomunicaciones (unicamente eqi pos de informatica con pantallas de tamaño superior a 0 m <sup>2</sup> .
3L ámparas.	Lámparas fluorescentes rectas, fluorescentes compactas y fluorescentes; lámparas de descarga de alta intensidad. incluidas las de sodio de presión y las de haluros metálicos; lámparas de sodio de baja presión y lampatas LED.	Aparatos de alumbrado excepto las luminarias.
4 Grandes aparatos (con una dimensión exterior superior a 0 m).	Lavadoras, secadoras, lavavajillas, cocinas, cocina, y hornos eléctricos, hornos eléctricos, placas de calor eléctricas.iluminarias; aparatos de reproducción de sonido o imagen, eqi pos de música. (excepto los órganos de tubos instalados en iglesias). máquinas de hacer punto y tejer, grandes ordenadores. grandes impresoras. copiadoras. grandes máquinas tragamonedas. productos sanitarios de grandes dimensiones, grandes instrumentos de vigilancia y control, grandes aparatos que suministran productos y dinero automáticamente, paneles fotovoltaicos.	Grandes eqi pos (con una dimensión exterior superior a 0 cm) de todas las categorías excepto los eqi pos de refrigeración y calefacción y las lámparas.
5 Pequeños aparatos (sin ninguna dimensión exterior superior a 0 ms).	Aspiradoras, máquinas de coser, luminarias, hornos microondas, aparatos de ventilación, planchas, tostadoras, cuchillos eléctricos, hervidores eléctricos, relojes, maquinillas de afeitarse eléctricas, básculas, aparatos para el cuidado del pelo y el cuerpo, calculadoras, aparatos de radio, videocámaras, aparatos de grabación de video, cadenas de alta fidelidad, instrumentos musicales, aparatos de reproducción de sonido o imagen, juguetes eléctricos y electrónicos, artículos deportivos,ordenadores para practicar ciclismo, submarinismo, carreras, remo etc., detectores de humo, reguladores de calefacción, termostatos, pequeñas herramientas. eléctricas y electronicas, pequeños productos sanitarios, pequeños instrumentos de vigilancia y control, pequeños aparatos que suministran productos automáticamente. pequeños aparatos con paneles fotovoltaicos integrados.	Pequeños eqi pos (sin una dimensión exterior superior a 0 cm) de todas las categorías excepto las lámparas.
6. Aparatos de información y de telecomunicaciones pequeños (sin ninguna dimensión exterior superior a los 50 cm).	Teléfonos móviles, GPS, calculadoras de bolsillo, encaminadores, ordenadores personales, impresoras, teléfonos.	Eqi pos de informatica y telecomunicaciones (con pantallas menor a 0 m <sup>2</sup> o dimensiones exterior menor a 0 m).

Parlamento Europeo y Consejo de la Unión Europea (0) , adaptación del Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible de Colombia.

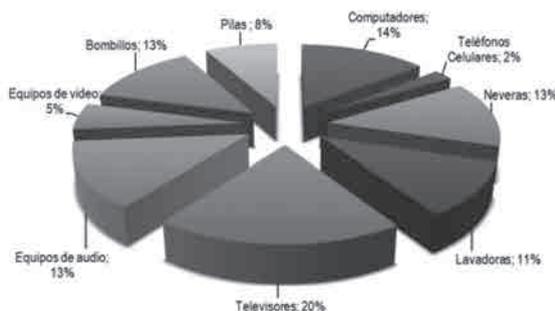


Figura 1. Participación por categoría de la generación estimada de RAEE en el Ministerio de Ambiente y Desarrollo Sostenible.

La disposición final de los RAEE es un tema que genera cada vez más preocupación. Por un lado, estos artículos son compuestos por materiales tóxicos y se convierten en contaminantes de alto impacto para la salud y el medio ambiente, si no se someten a una clasificación adecuada al terminar su vida útil; por otro lado, la preocupación es aún mayor cuando en países como Colombia se evidencia que a pesar de que estamentos gubernamentales e institucionales decretan normas para el manejo de los RAEE, no se evidencia una ruta clara para la disposición de estos desechos; dando lugar a que de esta tarea se encarguen, en su mayoría, los centros de acopio organizados y operados por la población vulnerable (recicladores), desaprovechando así la oportunidad de hacerlo de manera tecnificada, pues esta categoría de desecho no representa una opción de negocio para ellos como si lo representan el cartón, el papel, el plástico, el vidrio y los metales, que según la experiencia de vida y la trayectoria a través del tiempo han considerado como generadores de mayor ganancia, utilizando aún medios de transporte artesanales como las carretas hechas manualmente, en el afán de satisfacer las necesidades básicas del día a día y accediendo a las ofertas que reciben por parte de las empresas captadoras mayoritarias, recibiendo, en ocasiones, menor compensación económica por su condición de informales, ya que dichas empresas ejercen sobre estos una ventaja por estar constituidos legalmente, y dominar el mercado.

La población vulnerable desconoce las diferentes oportunidades que a través de los RAEE podrían generarles mejores condiciones laborales, incursionando incluso en operaciones de comercio exterior. Pues el crecimiento de desechos electrónicos ha permitido evidenciar que en Europa, en Canadá y en China se han vuelto especialistas en la manipulación de los mismos, disponiendo de tecnologías y mano de obra, en su mayoría, altamente especializada,

implementado procesos regularmente artesanales, que los convierte en pioneros del manejo y la captación de residuos para extraer los componentes valiosos que se pueden reutilizar. Convirtiendo este ejercicio en la principal actividad económica de esa población, y haciendo uso de los materiales que no pueden ser reutilizados, para otros fines como juguetes y artículos decorativos, puesto que el exponencial desarrollo tecnológico de las últimas décadas tiene como contrapartida la acumulación de basura electrónica: el tipo de residuo de mayor crecimiento a escala mundial (Roman, 2013).

Teniendo en cuenta lo anterior, esta investigación procura evaluar la posibilidad de vincular a la población vulnerable que participa en los procesos de recolección de RAEE a las operaciones de orden nacional e internacional. A través de procesos de sensibilización y concientización, con el propósito de contribuir a la generación de empresas sostenibles en el tiempo y un modelo de empleo más organizado, encaminado a la cualificación de los recicladores como actores principales de esta actividad. Para que en su oficio adopten medidas que contribuyan al cuidado de la salud y la protección del medio ambiente, evitando que estos desechos terminen en los bosques, ríos, reservas naturales, entre otros; o que en el peor de los casos, aporten negativamente a la desaparición de pulmones verdes como el Amazonas y que, por otro lado, puedan generar mayores ingresos, mejorando así la calidad de vida de los recicladores y la de sus familias.

Es importante mencionar que en Colombia el Congreso de la República dispuso la Ley 672 de 2013 “por la cual se establecen los lineamientos para la adopción de una política pública de gestión integral de residuos de aparatos eléctricos y electrónicos (RAEE), y se dictan otras disposiciones” (Ministerio del Medio Ambiente y Desarrollo Sostenible, 2013).

Si bien el Gobierno contempla una idea, no se evidencia una normativa suficiente ni su puesta en marcha para la disposición final de estos desechos; adicionalmente, no son muchas las empresas legalizadas que se dedican a estas recolecciones, y por el contrario, se puede encontrar un alto índice de población informal vulnerable dedicada a este oficio.

Por otro lado, se encuentra el Convenio de Basilea que es un *tratado ambiental* que regula estrictamente el movimiento transfronterizo de desechos peligrosos, y asigna obligaciones a las partes para asegurar el manejo ambientalmente racional de los mismos, particularmente su disposición (ANDI, 2013).

*Chacma apad d RAEE*

En el ámbito mundial, China se ha considerado históricamente como uno de los mayores fabricantes de artículos eléctricos y electrónicos; el país participa del Convenio de Basilea, pero al no demostrarse una vasta legislación con respecto a esta recolección, según algunos informes e investigaciones, actualmente ha desarrollado estrategias tan efectivas en cuanto al manejo de estos residuos, que se encuentra en el rango de países con mayor posibilidad de manejo y recolección en el mundo (Unesco, 2007). Según Dannoritze, (2011) en su documental: *Comprar, tirar, comprar*, varios países han firmado el tratado de Basilea, pero se evidencia que no cumplen a cabalidad con esta norma; incluso, en varios de ellos las empresas incluyen en el precio de la compra un impuesto por la recolección al terminar la vida útil de los mismos, y se supone que ese dinero se destina para los mecanismos que emplea el comercio en la fijación de puntos verdes y que el compromiso de las empresas es velar por darle un buen fin a estos residuos; pero, según las investigaciones anteriores, no funciona así.

Las empresas pueden recuperar muchos materiales que tienen uso nuevamente; España es fuerte en las plantas físicas diseñadas debidamente para estos procesos, pero, al parecer, el negocio ilegal de los RAEE ha llegado al punto de ser tan rentable que ya se ha generado un comercio ilegal alrededor de estos. En países como Francia y Bélgica se han descubierto redes internacionales de tráfico de residuos con empresas fantasma constituidas con el fin de lucrarse de esta actividad. El movimiento de estos residuos no solo afecta el medio ambiente, sino que también afecta la economía, pues la cantidad de materiales valiosos que se pierden por no hacer un adecuado proceso de clasificación de residuos electrónicos es muy alto. De la misma manera, los funcionarios portuarios actualmente no logran controlar el tráfico mundial de estos contenedores, ya que por ejemplo desde Europa está permitido exportar materiales de segunda mano que funcionen, y es esa una forma en la que se aprovechan para manipular el tráfico, poniendo los que cumplen a la vista de las inspecciones y logrando así movilizar estos materiales a países que están dispuestos a pagar por ellos.

Los gobiernos pueden elegir la opción más económica que en oferta consideren pertinente para la disposición final de estos residuos; es ahí donde radica, según el panorama actual, la conciencia y la ética de esa decisión; porque en ciudades como Guiyu, China, se recibe una gran cantidad de residuos y se paga por esos desechos sin ningún control. Así pues, en Guiyu se está participando del reciclaje ilegal mundial dadas las proporciones que están manejando actualmente y la forma manual en la que lo realizan. Allí se está involucrando

casi a toda la población de la ciudad que a vive de esta actividad, y a causa de ella se ha desatado gran cantidad de enfermedades y un gran deterioro del entorno ambiental; es tanto que la ciudad a pesar de no tener una señalización clara para ubicarla, es reconocida por solo la emanación del olor que se genera gracias a las que mas de estos residuos.

Según el reporte sobre monitoreo global de la basura electrónica para el Estudio Avanzado de la Sostenibilidad, de la Universidad de las Naciones Unidas, la generación mundial de los RAEE en el año 2014 fue de 48 millones de toneladas, y se espera que crezca a 68 millones de toneladas en el 2020 con una tasa de crecimiento anual del 4% al 5%. La cantidad global de la basura electrónica en 2014 se compone así: 24 % son lámparas, 7% son pequeños aparatos de las TIC, 5% son pantallas, 6% son equipos de intercambio de temperatura, 2% son pequeños aparatos, y 6% son grandes aparatos. Respecto a Colombia, se reporta en el 2014 una generación de 2 mil toneladas de RAEE domésticos, equivalente a 5.3 kilogramos por habitante sobre una base de 47 millones de habitantes (eWaste, 2014).

### *Situación actual mundial de los RAEE en Medellín*

Económicamente la situación no es menos pesimista, lo que reciben los recicladores por una jornada de trabajo no alcanza para unos ingresos mínimos de sostenimiento. En la investigación realizada por estudiantes de la Universidad de Antioquia se dice que en Medellín hay cerca de 4400 recuperadores, y el 90%, ejercen su labor de manera informal (Restrepo, 2009). Es importante para la investigación ahondar en el proceso que se lleva a cabo con los procesos de captación y reciclaje en la población de Guiyu en China, para tomar cualquier decisión,

Although China's recycling pilot programs haven't received a huge success, it's essential to develop formal recyclers vigorously, which is environmental friendly. As the dominant means for WEEE, informal recyclers cannot be forbidden in a short time. Hence, the main challenge is how to transfer or integrate the informal sector into the formal one. And price for collection is playing a key role in the current e-waste disposal industry. Therefore, Chinese government should formulate reasonable collection costs and recovery system to promote formal recycling (Wei y Liu, 2014).

Se evidencia que aún en países como China, que se encuentra constantemente en los listados de los principales captadores de estos desechos a escala mundial, se han establecido leyes con la intención de controlar el tráfico de estos residuos; sin embargo, no han sido suficientes para disminuir los impactos que generan los materiales peligrosos de los que están compuestos, tanto al medio ambiente como a la población que los manipula.

An effective regulatory system is needed for monitoring shipments, appropriate labeling and recycling of e-waste. So far, China has already carried out a serious of legislations on WEEE management. But there are still many defects in China's e-waste disposal industry (Wei y Liu, *Op. Cit.*).

## Conclusiones

Si bien Colombia cuenta con la ley establecida para el tratamiento de los RAEE, no se evidencia una estructura clara ni suficiente para soportar estos procesos, ya que el país no cuenta con la tecnología que se requiere y no existe ni la cultura ni la conciencia social y ambiental que inviten a las personas a hacer un uso razonable de estos aparatos. Como tampoco se evidencia un debido proceso final de los mismos en el que se incorpore la participación, tanto del Gobierno como de los proveedores, los vendedores y los consumidores en la responsabilidad que implica desechar estos aparatos.

Situación similar ocurre con el acuerdo de Basilea, ya que el negocio de los RAEE se ha vuelto tan rentable y continúa creciendo a pasos agigantados, hasta llegar al punto en que el control del mismo se les ha salido de las manos a las autoridades competentes, siendo cada vez más compleja la regulación de las cantidades que se mueven entre países y la finalidad que dentro de cada uno tienen.

A escala local no se evidencian datos suficientes para establecer la cantidad de recicladores informales que participan de esta cadena. Según las encuestas realizadas a las personas que trabajan con los RAEE, lo hacen como su sustento de vida, pero desconocen la cantidad de materiales valiosos que manipulan, y que en caso de recibir una capacitación idónea o de conocer más a fondo sus beneficios, podrían convertirse en una fuente de ingresos más rentable de lo que es hoy para ellos; además de la contribución a su salud y a la protección del medio ambiente, si lo hicieran correctamente.

La viabilidad en la exportación de estos desechos desde Medellín, Colombia, a Guiyu en la población de Xion Yang en China, puede ser posible siendo esta actividad un negocio altamente rentable y lucrativo, que contribuye a la generación de empleo, al mejoramiento de la calidad de vida de quienes lo realizan, y es, por último, un beneficio económico para el país si se contrasta con los altos costos que implica tener localmente la infraestructura vasta para hacerlo de manera correcta. Pero en esa misma medida se establece que la exportación de RAEE no es un ejercicio responsable, ya que es un proceso que inicialmente se hace fuera del acuerdo internacional de Basilea, atenta contra el medio ambiente y en el ejercicio no se erradicaría esta problemática de Colombia sino que se trasladaría a otro país que padecen consecuencias más graves que las que se evidencian internamente, debido al tamaño poblacional del mismo.

## Referencias

- ANDI. (2019). *Política Nacional de Gestión Integral de Residuos de Aparatos Eléctricos y Electrónicos*. Recuperado de <http://www.andi.com.co/Ambiental/SiteAssets/Pol%C3%ADtica%20Nacional%20de%20Gesti%C3%B3n%20Integral%20de%20RAEE-19-%202009%20Proceso%0e%0consulta.pdf>
- eWaste. (2018). *Análisis estadístico y recomendaciones de política pública*. Recuperado de <http://www.residuo-seletronicos.net/wp-content/uploads/2018/02/gsm-unu-ewaste-espa.pdf>
- Kisara, I. (2014). Los desechos electrónicos y la innovación: aprovechar su valor oculto. *OMPI Revista*, 3, 2-8. Recuperado de [http://www.wipo.int/export/sites/www/wipo\\_magazine/es/pdf/2014/wipo\\_pub\\_121\\_2014\\_03.pdf](http://www.wipo.int/export/sites/www/wipo_magazine/es/pdf/2014/wipo_pub_121_2014_03.pdf)
- Ley 62 (2019 de julio 2019). Recuperado de <http://www.minambiente.gov.co/images/normativa/leyes/2019/ley62.pdf>
- Liu, Y. & Wei, L. (2018). Present status of e-waste disposal and recycling in China. *Procedia Environmental Sciences*, 160, 1-4. Recuperado de <http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S2214629618300000>
- Media 3.14 Yuzu Productions. (Productor). (2011) *Comprar, tirar, comprar*. [web]. Recuperado de [https://www.youtube.com/watch?v=NQrshqMV\\_0](https://www.youtube.com/watch?v=NQrshqMV_0)



## **Metodología para la elaboración de herramientas articuladoras de procesos financieros en entidades públicas. Estudio de caso**

*Methodology for the development of financial processes in public entities. Case Study*

Recibido: 27-11-2017 • Aprobado:11-06-2018 • Página inicial: 119 - Página final: 153

Doralba Castrillón Monsalve\*

**Resúmen:** este artículo resultado de investigación magisterial, tiene por objeto determinar una metodología para la construcción de una herramienta financiera que permita la articulación de los resultados de los procesos de Presupuesto, Contabilidad y Tesorería en una Institución Pública del Departamento de Antioquia como caso tipo. Para ello, se analizó la articulación de los procesos financieros de presupuesto, contabilidad y tesorería; se presentó una propuesta que facilite la interpretación de los resultados de los tres procesos financieros para su cierre fiscal y se establecieron indicadores de gestión para la toma de decisiones del proceso financiero. Ello permite mejorar la gestión administrativa y financiera, puesto que permite entregar al Sistema Integrado de Información Financiera (SIIF) de los entes de control informes depurados y revisados, aportando integridad y transparencia al manejo administrativo, en cumplimiento de las funciones de cometido estatal.

**Palabras clave:** herramientas financieras, gestión administrativa y financiera, entidades públicas, procesos financieros.

**Abstract:** This article result of magisterial research aims to identify a methodology for the construction of a financial tool that allows the articulation of the results of the processes of budgeting, accounting and treasury in a public institution, Department of Antioquia as case type. To do this, we analyzed the articulation of the financial processes of budget, accounting and treasury services; a proposal was submitted to facilitate the interpretation of the results of the three financial processes for closing the prosecutor and indicators were developed management for decision-making of the financial process. This allows you to improve the administrative and financial management, since it makes it possible to deliver to the Integrated Financial Information System (SIIF) of control agencies and debugged reports reviewed, providing integrity and transparency to the administrative management, in compliance with the functions of committed state.

**Keywords:** Financial tools, administrative and financial management, public entities, financial processes.

JEL: D3 G2

\* Magister en Administración, Especialista en Gestión Financiera Empresarial y Administradora de Empresas. Líder de Presupuesto del Tecnológico de Antioquia, Medellín - Colombia.  
dcastrillon@tdea.edu.co

Enlace ORCID: <https://orcid.org/0000000000000000>

## **Méthodologie pour l'élaboration d'outils articuladoras de processus financiers dans des entités publiques. Étude de cas**

**Résumé:** cet article résultat de recherche magisterial, a pour objet de définir une méthodologie pour la construction d'un outil financière qui permette l'articulation des résultats des processus de budget, de comptabilité et de trésorerie dans une institution publique du Département d'Antioquia comme cas type. Pour cela, on a analysé l'articulation des processus financiers du budget, de comptabilité et de trésorerie; il a présenté une proposition qui facilite l'interprétation des résultats des trois processus financiers pour leur fermeture procureur et ont été des indicateurs de gestion pour la prise de décisions du processus financier. Cela permet d'améliorer la gestion administrative et financière, car elle permet de livrer au Système intégré d'information financière (SIIF) des collectivités de contrôle rapports purifiés et révisés, en apportant de l'intégrité et la transparence de la gestion administrative, dans le respect des fonctions de commis d'État.

**Mots-clés:** outils financiers, de la gestion administrative et financière, des entités publiques, des processus financiers.

## **Metodologia para o desenvolvimento de ferramentas coordenador de processos financeiros em entidades públicas. Estudo de caso**

**Resumo:** este artigo resulta de pesquisa magisterial, tem o objetivo de identificar uma metodologia para a construção de um instrumento financeiro que permite a articulação dos resultados dos processos de orçamentação, contabilidade e tesouraria de uma instituição pública, departamento de Antioquia, como tipo de caso. Para isso, analisou-se a articulação dos processos de orçamento, contabilidade e tesouraria serviços; uma proposta foi apresentada para facilitar a interpretação dos resultados dos três processos financeiros para fechar o procurador e indicadores de gestão foram desenvolvidos para a tomada de decisão do processo financeiro. Isto permite-lhe melhorar a gestão administrativa e financeira, uma vez que torna possível para entregar ao Sistema Integrado de Informações Financeiras (SIIF) das agências de controle e relatórios de depurado revista, com integridade e transparência para a gestão administrativa, em conformidade com as funções de estado.

**Palavras-chave:** instrumentos financeiros, administrativos e de gestão financeira, entidades públicas, processos financeiros.

## Introducción

La formulación de planes de desarrollo y planes de acción por programas y por proyectos son básicos en el sector público, donde la programación y el control de esta actividad exigen una larga preparación profesional en el análisis financiero, dado que este sector debe enfrentarse a la escasez de recursos, porque por mucho dinero que tenga disponible siempre las necesidades son mayores y se requiere que los gobiernos prioricen sus objetivos en el tiempo para lograr una acertada toma de decisiones.

El Tecnológico de Antioquia a IU, del orden Departamental, debe cumplir con normas gubernamentales en la asignación de los recursos para llevar a cabo las estrategias encaminadas al logro de los objetivos propuestos en el plan de acción y dentro del marco de los planes y políticas públicas departamentales y nacionales, actuando en forma lógica entre las alternativas y teniendo pleno conocimiento de las consecuencias que entraña cada decisión. Para lograr ese conocimiento debe recopilar información administrativa, cualitativa y cuantitativa para analizarla y transmitirla en forma sistemática con el objetivo único de repartir en varias direcciones los recursos financieros.

A nivel gerencial en la institución la toma de decisiones exige rapidez y seguridad en el control de las operaciones presupuestales, contables y de tesorería, dando cumplimiento a la política gerencial de que esta información es útil, confiable y se vuelve significativa porque prevalece la importancia en el manejo transparente de los recursos.

La realización de la metodología para la homologación de los procesos financieros: Presupuesto, Contabilidad y la Tesorería, al finalizar un periodo determinado, es pertinente porque permitirá identificar las características para la elaboración de una herramienta financiera que cobre importancia como apoyo a las decisiones estratégicas mostrando la identificación de los procesos y los mecanismos para la refundación de la información que se requiere de una manera comprensible a la luz de los procedimientos; es por esto que se tomarán resultados desde los informes gerenciales como son la ejecución presupuestal, el balance general y el movimiento de caja de un periodo determinado y se confrontarán mediante el análisis operativo de las respectivas transacciones para encontrar las inconsistencias y las explicaciones a los diferentes resultados.

Con los resultados de este trabajo se contribuye al objetivo de realizar gestión financiera para un desarrollo sostenible, porque desarrolla en forma sistemática

y dinámica, el ejercicio financiero aportando a la comprensión y al análisis de los resultados enmarcados con las normas legales y con la transparencia exigida por el sector público.

## Metodología

### Tipo de Estudio

Se han seleccionado varios tipos de estudio, a saber:

Investigación descriptiva (Hernández, 2009), porque se recolectará la información escrita existente sobre los registros contables, presupuestales y de tesorería suministrada por los respectivos departamentos del área financiera.

Investigación comparativa (Hernández, 2009), porque tiene como objetivo lograr la identificación de diferencias o semejanzas entre los tres elementos del proceso financiero (Ejecuciones Presupuestales, Balance General y Movimiento de Caja) y analizar las inconsistencias encontradas.

Investigación analítica (Hernández, 2009), porque tiene como objetivo analizar los diferentes documentos que intervienen en los tres procesos del área financiera y comprenderlos en términos de sus aspectos menos evidentes al contribuir al análisis financiero, anotando que es posible llevar a cabo un conocimiento de profundidad que descubra y compruebe la articulación de los tres procesos.

Investigación explicativa (Hernández, 2009), porque se pretende detectar las relaciones entre los tres procesos financieros: Presupuesto, Contabilidad y Tesorería, mediante la refrendación de los mismos.

### Tipos y fuentes de información

Las fuentes de información que se utilizaron son: primarias y secundarias. Las fuentes de información primarias se fundamentaron en una encuesta aplicada y una entrevista que se hizo a los profesionales universitarios y directivos que intervienen en el proceso financiero de la institución Universitaria.

Se realizó una encuesta<sup>1</sup> y se aplicó a los 7 funcionarios del Tecnológico de Antioquia IU que intervienen en el proceso financiero y que envían información

---

<sup>1</sup> El cuestionario que se aplicó a través de la herramienta Docs.google que permite agilizar el envío, la respuesta y el análisis de la información.

a los diferentes entes de control del sector público, con la finalidad de identificar y caracterizar los conceptos, los elementos y las variables que pueden influir en la homologación de información financiera.

La encuesta se aplicó y con las respuestas se logró establecer cómo los ingresos, gastos, costos, egresos, flujo de caja, cuentas por pagar, reservas presupuestales, registro de obligaciones, facturas, afectan los diferentes resultados arrojados en el presupuesto, en la contabilidad y en la tesorería.

Una escala de Likert consta de ítems - afirmaciones, que se consideran relevantes para el asunto a evaluar. Estas afirmaciones expresan aprobación o rechazo al objeto de estudio. Los sujetos responden a estas afirmaciones seleccionando un punto en una gradación del continuo asentamiento-rechazo (aprobación total, aprobación con ciertos reparos, posición no definida, desaprobación en ciertos aspectos, de aprobación total).

Por otro lado, se realizó una entrevista estructurada con el Rector y la Directora Administrativa de la Institución Universitaria, para tener un concepto más administrativo y gerencial, sobre cómo se interpretan los estados financieros y cómo será el deber ser de dicho proceso, que muestre la eficiencia y la eficacia administrativa ante el personal interno y los entes de control que la auditan. El tema de la entrevista surge a partir del análisis de la información de las encuestas, porque era necesaria más profundidad en algunos temas específicos.

El instrumento utilizado es una escala construida según la metodología propuesta por Rensis Likert, porque es apropiada para la medición de actitudes frente a los fenómenos sociales que se estudian. Se envió a los empleados en forma virtual utilizando la plataforma Google Docs.

La entrevista se tiene debidamente documentada; sin embargo, por efectos de confidencialidad de la información, solamente se menciona y la respuesta se utilizará para fundamentar la propuesta para la solución al problema planteado. De la entrevista se sacaron conclusiones sobre el cumplimiento de las normas a escala Nacional, Departamental e Institucional, y se confirman las variables importantes objeto de estudio en este trabajo.

También se emplearon fuentes de información secundaria; específicamente documentos como ejecuciones presupuestales, balance general, movimiento de caja; además de los soportes de comprobantes de diario, necesarios para sustentar la articulación de los tres procesos al momento de hacer la conciliación como propuesta a la problemática presentada (Méndez, 2018).

## Técnicas e instrumentos

Los estudios descriptivos acuden a técnicas específicas de recolección de datos, como la observación, las entrevistas y los cuestionarios (Méndez, 2011). Se elaboró una encuesta, de conformidad con los conceptos, elementos y variables planteados.

A través de la observación cualitativa y cuantitativa (Hernández, 2007), se pretende identificar las características que permitan establecer la diferencia entre los respectivos registros de los documentos que intervienen en los componentes del proceso y la gestión financiera que son los conceptos centrales del presente trabajo, permitiendo establecer la relación con los elementos de los mismos y sacar las explicaciones de las diferencias. Esto permite caracterizar la relación entre el proceso financiero que influye directamente en la toma de decisiones.

Los cuestionarios fueron elaborados de una forma estructurada de conformidad con los conceptos y variables a analizar; las respuestas se hicieron más para conceptualizar de acuerdo a la percepción y la experiencia propia de cada uno de los profesionales.

Para establecer los conocimientos del problema planteado en el manejo de la información financiera, se contó con documentos de experiencias en auditorías pasadas por parte de los entes de control (Contraloría General de la República, Ministerio de Educación Nacional y Contraloría Departamental, entre otros).

De los cuestionarios se obtuvo el conocimiento y la idoneidad para manejar el tema financiero, pero por cada uno de los procesos por separado y las inconsistencias encontradas por los entes de control en el momento de hacer la respectiva refrendación del proceso financiero, permitiendo detallar las variables implicadas en el análisis de los resultados obtenidos, como son: el alcance, la legalidad, la confiabilidad, la oportunidad, la transparencia, la razonabilidad, verificabilidad, la relevancia, materialidad, comprensibilidad, y consistente en el manejo de los recursos financieros.

Esta información incluye estados financieros estadísticos, informes, ejecuciones presupuestales, movimientos de caja, además de los documentos que los componen respectivamente y que son importantes debido a que la información necesaria para este trabajo, generalmente versa sobre asuntos de actualidad que afectan a una institución; en particular es de interés grupal.

## Resultados

### Análisis del proceso financiero en el Tecnológico de Antioquia Institución Universitaria

Para que las respuestas de esta encuesta fueran más objetivas, se reunieron las personas que intervienen directamente en el proceso financiero con el fin de proyectar algunos documentos del proceso financiero necesarios de aclarar, antes de responder algunas preguntas del instrumento.

Para la elaboración de las gráficas proyectadas se contó con la información presentada en los estados financieros (balance general, ejecución presupuestal y movimiento de caja) al finalizar un periodo determinado en este caso vigencia fiscal 2012, y los resultados fueron los siguientes:

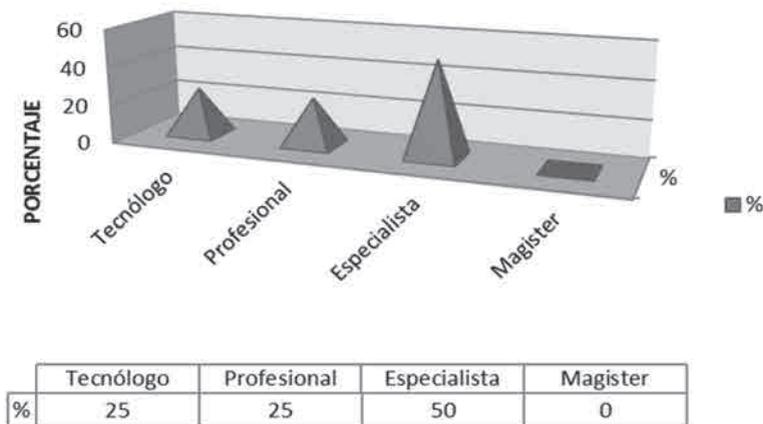


Figura 1. Nivel de educación del personal del área financiera

Elaboración propia, 0

Se encontró que el personal que interviene en el área financiera tiene un nivel de educación alto y se convierte en una fortaleza para la institución, porque facilita el proceso por el conocimiento y la idoneidad para manejar el tema financiero y el porcentaje mayor (50%) son los que tienen la máxima “responsabilidad” de la entrega oportuna de la información (Figura 1) .

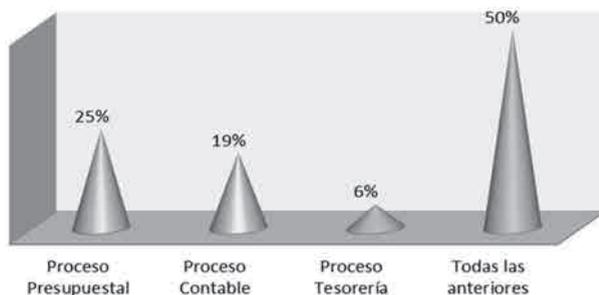


Figura 2 Conocimiento de las características de los documentos registrados en el proceso financiero

Elaboración propia, 0

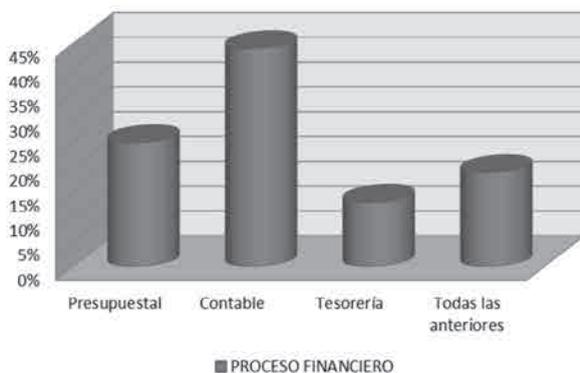


Figura 3 Conocimiento de la normatividad del sector público

Elaboración propia, 0

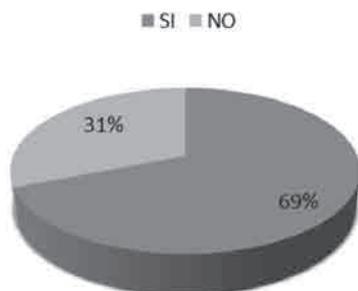


Figura 4. Conocimiento del alcance en el proceso financiero de los documentos que registra

Elaboración propia, 0

En las Figuras 3 y 4 aclarados por los mismos participantes, la respuesta fue tomada desde el proceso al cual pertenece; es decir, conocen las características de los documentos registrados, pero desde su función que lo hace directamente responsable; de igual forma conocen la normatividad vigente minimizando el riesgo de un ordenamiento jurídico penal para la Institución Universitaria, por el incumplimiento de la parte “legal”, al generar informes para los diferentes entes de control.

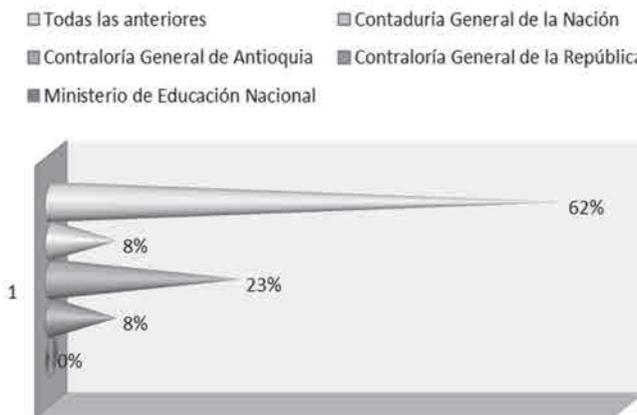


Figura 5 Entes de Control a quienes se envía información financiera

Elaboración propia.

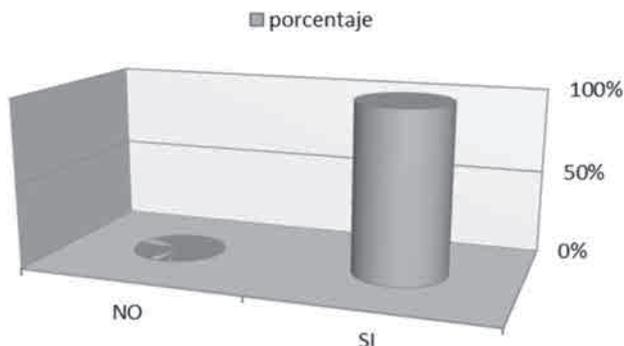


Figura 6 Oportunidad para presentar informes por parte del personal del área financiera

Elaboración propia.

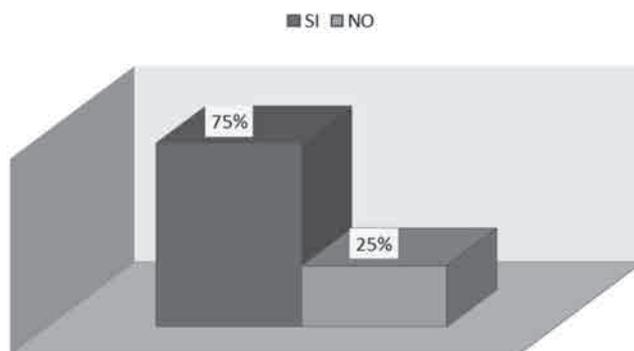


Figura 7. Identificación de las transacciones que generan reportes que se constituyen en proveedores del proceso

Elaboración propia,<sup>10</sup>

La mayoría del personal del área financiera identifica las transacciones que generan reportes y que a la vez se constituyen en proveedores del proceso financiero, favoreciendo la “confiabilidad” de los resultados generados en los reportes y la “verificación” de la información porque permite la consistencia de la misma y la comprensión al momento de generar reportes.

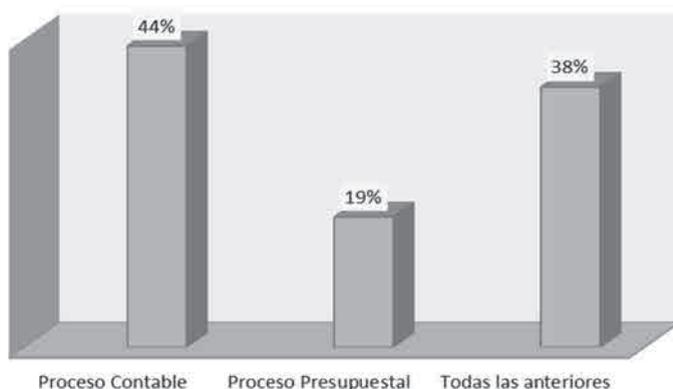


Figura 8 Indicadores establecidos con su respectiva interpretación

Elaboración propia,<sup>10</sup>

No se tienen establecidos los indicadores el área financiera como lo muestra la figura, porque se analizan dependiendo de la exigencia de la entidad que los solicite.

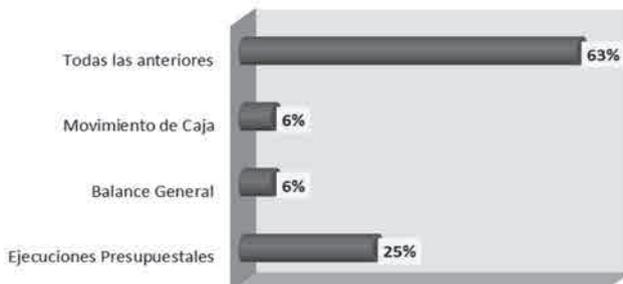


Figura 9. Presentación de cifras homogéneas

Elaboración propia, 2012

El área financiera del Tecnológico de Antioquia IU, se asegura de presentar cifras homogéneas a fin de que sea producto de un proceso “racional” y sistemático, que reconoce y revela las transacciones hechas y operaciones con base en un conjunto de procesos homogéneos; comparable y transversal de principios y normas técnicas y procedimientos.

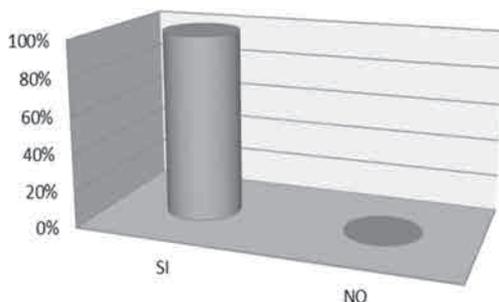


Figura 10 Utilización de la información con propósitos de gestión

Elaboración propia, 2012

Los informes financieros son utilizados con el propósito de medir la Gestión Administrativa que sirve para evaluar la situación financiera, la “eficiencia y la eficacia” de los recursos mediante los indicadores de gestión.

Para responder la pregunta: ¿Usted conoce la metodología para hacer el cierre de una vigencia fiscal?, fue necesario proyectar la siguiente información:

- Balance de General del año 2012
- Ejecuciones Presupuestales de Ingresos y Egresos vigencia fiscal 2012.
- Movimiento de caja a finales de diciembre del año 2012

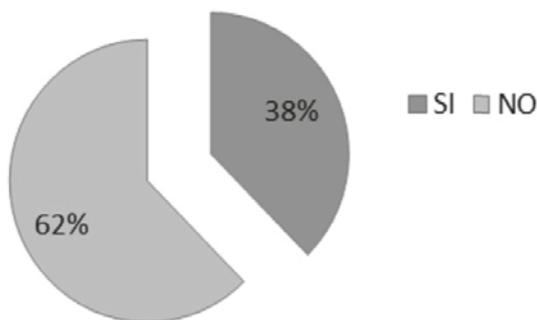


Figura 11. Conocimientos de la metodología para hacer cierre de una vigencia fiscal

Elaboración propia,<sup>10</sup>

Cada uno de los encuestados respondió la pregunta desde el proceso al cual pertenece pero no a la explicación de las diferencias arrojadas en cada uno de ellos. Llegando a la conclusión de que el 38% de los profesionales especializados saben hacerlo, pero desde su proceso específico, pero no desde la articulación de los tres procesos.

Los resultados de la Figura, quienes la respondieron positivamente aclararon, que se hace en forma manual, pero no existen los papeles de trabajo arrojados desde el software administrativo; lo que dificulta en cuanto al tiempo invertido en caso de alguna inconsistencia presentada.

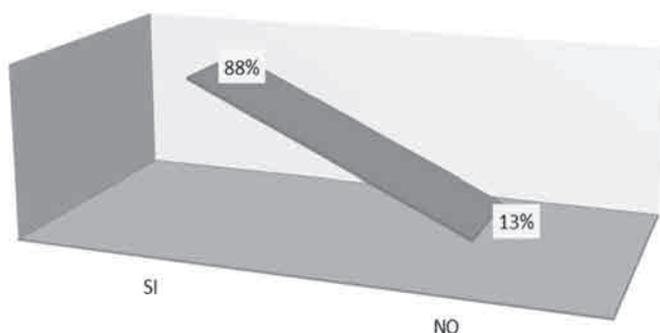


Figura 12 Se hacen conciliaciones de saldos recíprocos entre los procesos presupuestal, Contable y la tesorería

Elaboración propia,<sup>10</sup>

¿En el Tecnológico de Antioquia se hacen verificaciones periódicas para comprobar que los registros Presupuestales, Contables y de Tesorería se realizan en forma adecuada y por los valores correctos?

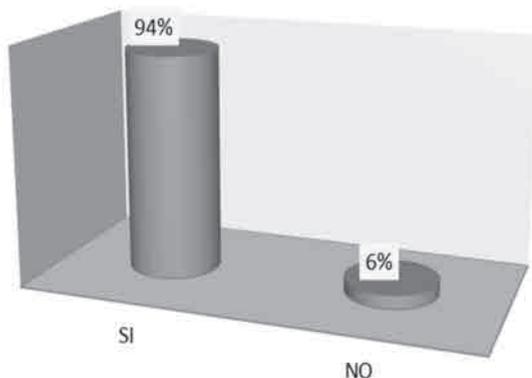


Figura 13 Verificación de los registros presupuestales, contables y de tesorería  
Elaboración propia, 0

Para las respuestas fue necesaria la siguiente ilustración:

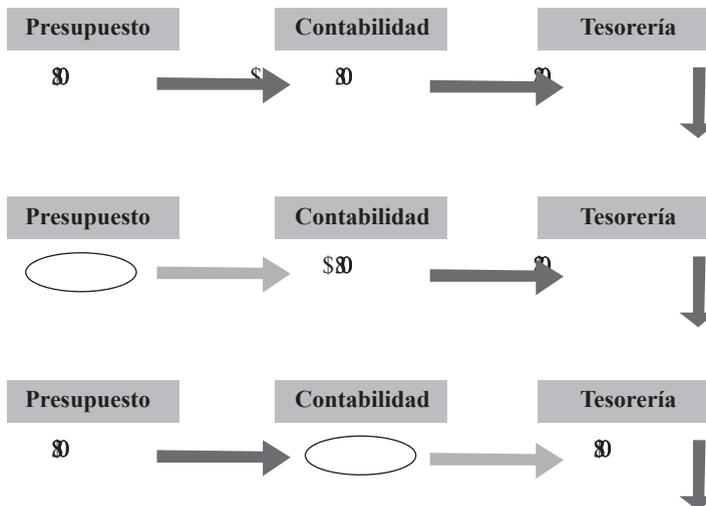


Figura 14. Ejemplo de contabilización de una factura de compra  
Elaboración propia, 0

(DOCUMENTO 07)				
CUENTA CONTABLE	FACTURA DOCUMENTO 07	CENTRO COSTOS	MOVIMIENTO DÉBITO	MOVIMIENTO CRÉDITO
14201201	ACTIVO		431.342.253	-
24010101	PASIVO		-	431.342.253
14221001	ACTIVO		2.672.000	-
24010101	PASIVO		-	15.631.200
24360301	PASIVO		-	1.837.000
24362502	PASIVO		-	1.336.000
24362710	PASIVO		-	167.000
29050201	PASIVO		-	66.800
29050202	PASIVO		-	100.200
29050203	PASIVO		-	167.000
29050205	PASIVO		-	66.800
51111104	GASTO	103304	16.700.000	-

Figura 15. Ejemplo de contabilización de una factura de compra

Elaboración propia,<sup>10</sup>

MOVIMIENTO PRESUPUESTAL				
CRP	CRP-OB	RUBRO	CENTRO DE COSTOS	OBLIGACIÓN
886	OBLIGACIÓN	A5122	104495	431.342.253
762	OBLIGACIÓN	A5122	103304	15.631.200
MOVIMIENTO TESORERÍA				
CHEQUE	PAGO	BANCO	TIPO	VALOR PAGADO
21530	EROGACIÓN	POPULAR	2	431.342.253
21830	EROGACIÓN	POPULAR	2	19.372.000

Figura 16. Movimiento presupuestal

Elaboración propia,<sup>10</sup>

La mayoría, es decir un 9% , respondió positivamente pero a y qe revisar constantemente porque falta parametrizar todas las transacciones para poder entender las diferencias en los diferentes procesos.

Todos los registros Contables, Presupuestales y de Tesorería que se realizan en el Tecnológico de Antioqui a IU, tienen los respectivos soportes idóneos; es por eso que la información es “verificable” en cualquier momento solicitado y comprensible porque los usuarios se pueden formar un juicio objetivo para que la información este coherente con los resultados (Figura 17).

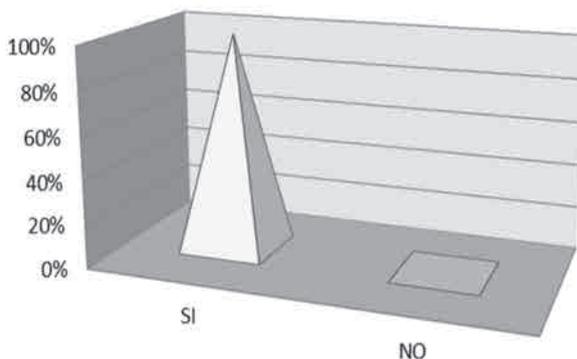


Figura 17 Los registros tienen los mismos soportes idóneos

Elaboración propia, 0

La mayoría de las personas que trabajan el área financiera identifican los productos generados de los procesos que se constituyen en soporte de un resultado final para la toma de decisiones; estos son básicamente los que avalían el proceso desde el proceso del cual es responsable (Figura 18).

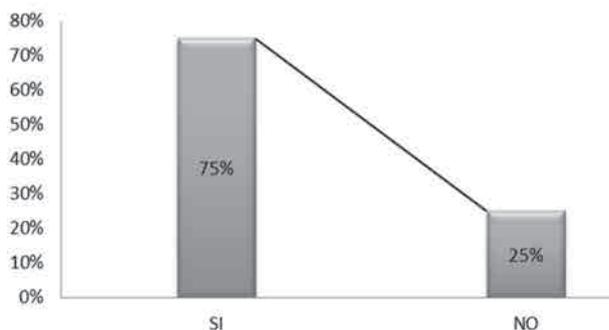


Figura 18 Identificación de los productos generados de los procesos

Elaboración propia, 0

Este resultado (Figura 19) muestra la “transparencia” de la información, porque es la misma al momento de su divulgación para los usuarios que la requirían. Este resultado obedece a que los diferentes entes de control piden la misma información pero en formatos diferentes; sin embargo, para conciliarlos se dificulta la respectiva comparación e identificación de los resultados.

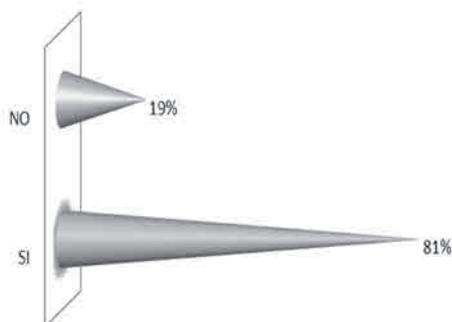


Figura 19 Las cifras en los estados, informes y reportes presupuestales, contables y en los movimientos de caja coinciden

Elaboración propia,<sup>10</sup>

El Tecnológico de Antioquia IU, cuenta con un área financiera estructurada de conformidad con la complejidad, desarrollo tecnológico y estructura organizacional acorde con la entidad y que se va ajustando a medida que va cumpliendo con el plan de desarrollo Institucional-Departamental (crecimiento) (Figura 20).

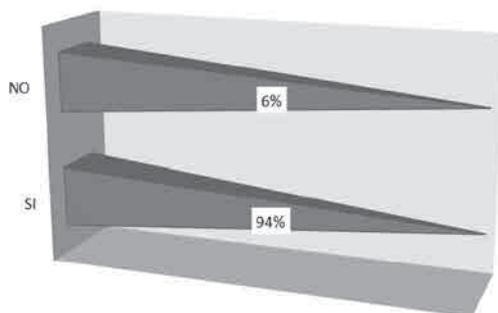


Figura 20 El Área Financiera tiene una estructura acorde a la complejidad, desarrollo tecnológico y organizacional

Elaboración propia,<sup>10</sup>

Teniendo en cuenta que el Tecnológico de Antioqui a IU, cuenta con un software administrativo que trabaja en línea, pero cada uno de los funcionarios responde o interviene directamente solo por el proceso que le corresponde (Figura 2).

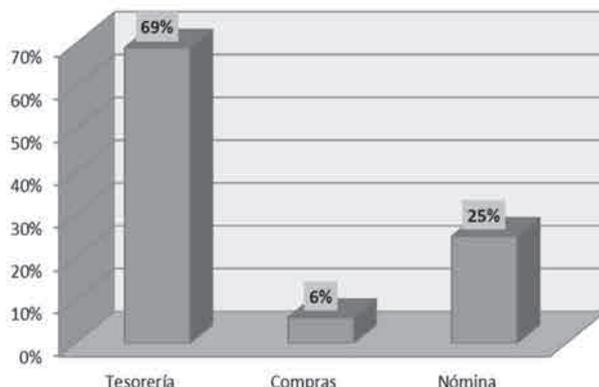


Figura 2. Conocimiento del alcance de la interface en el software administrativo en los diferentes procesos

Elaboración propia, 0

Para la pregunta: ¿La información suministrada por el software administrativo del Tecnológico de Antioqui a IU, no está debidamente parametrizada y homologada que incluya las partidas presupuestales para los procesos del área financiera?, se explicaron los siguientes casos (Figuras 20, 21 y 22):

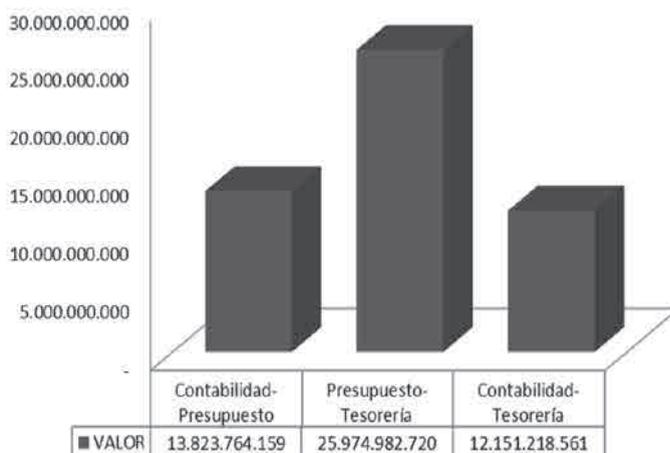


Figura 2 Diferencia ingresos en efectivo

Elaboración propia, 0

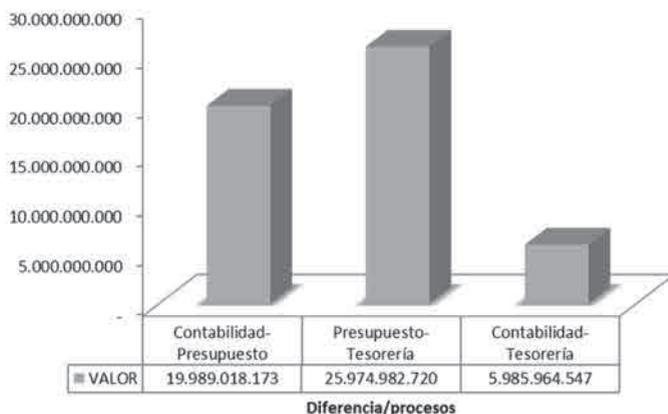


Figura 3 Diferencia entre ingresos causados

Elaboración propia, 0

El resultado fue el siguiente:

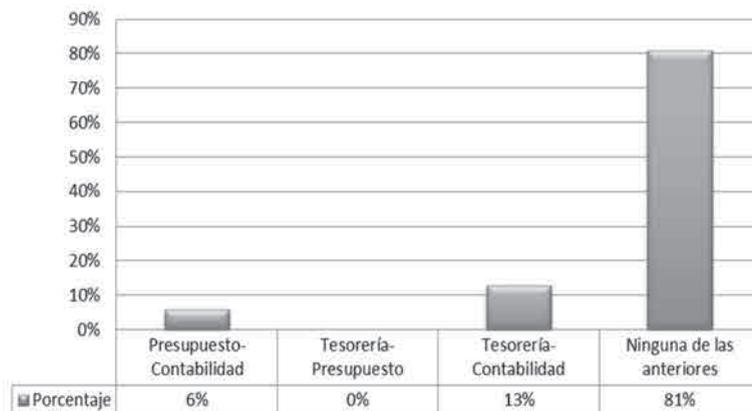


Figura 4 Parametrización y homologación con partidas presupuestales en el software administrativo

Elaboración propia, 0

El resultado obedece a que cada una de las personas encuestadas conoce la parametrización, pero del proceso al cual pertenece, porque no existe la homologación que permita la articulación para su respectiva conciliación de los datos arrojados al final de un periodo fiscal. Fue aquí donde el ordenador del gasto hizo mucho énfasis expresando la necesidad de buscar un mecanismo para que la información sea más entendible y fácil de conciliar (Figura 4).

El personal que se desempeña en el área financiera tiene un nivel de educación avanzado; es idóneo, pero como lo muestra la gráfica, está desmotivado con poca percepción positiva del ambiente de trabajo; no obstante, este análisis se trasladará al área del Talento Humano para ser evaluada como clima organizacional (Figura 3).

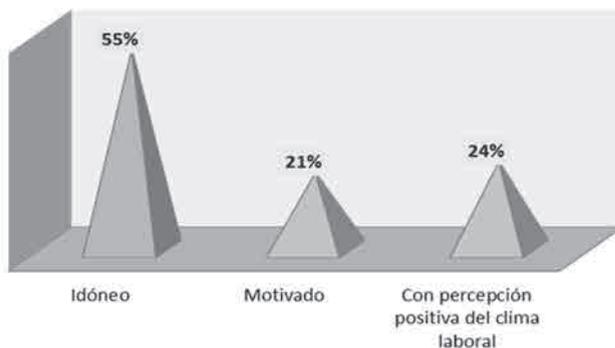


Figura 3 El personal del área financiera es acorde con las especificaciones técnicas que requiere el manual de procedimientos

Elaboración propia, 0

La evaluación según la gráfica de la asignación de las funciones realizadas está en las personas, acorde con el perfil profesional (Figura 26)

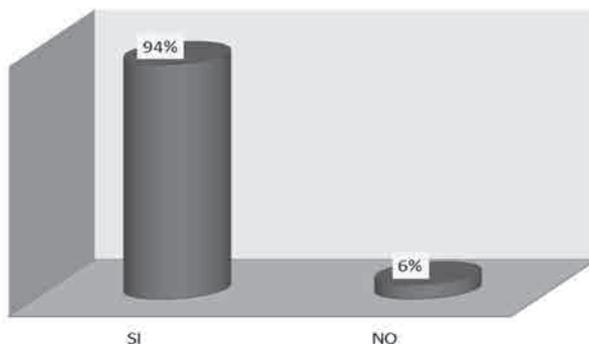


Figura 4 Los procesos a los cargos asignados se encuentran debidamente asignados

Elaboración propia, 0

## Diagnóstico concluyente

En el Tecnológico de Antioquia IU, los estados financieros se presentan periódicamente para informar la situación financiera en el momento que lo requieran los diferentes entes de control, desde los procesos de Presupuesto, Contabilidad y Tesorería, pero se verificó que éstos son aislados de acuerdo a los resultados arrojados en la aplicación del instrumento; lo que dificulta la presentación de los informes y la explicación de las inconsistencias encontradas por los entes de control en el momento de hacer la respectiva refrendación del proceso financiero.

El personal que labora en el área financiera es idóneo y capacitado para las labores que desempeña en cada proceso específico, porque a nivel del proceso macro trabaja aisladamente; esto obedece a un manejo cerrado de la información, propio de una cultura establecida a nivel organizacional.

Al presentar información financiera para la toma de decisiones, es oportuna y confiable, pero se hace sobre el tiempo por lo dispendioso de la conciliación porque requiere de una revisión constante y manual de la información desde los diferentes módulos, haciendo vulnerable la manipulación de la información.

La interpretación de la información arrojada es diferente en los tres procesos, dado que cada uno de ellos maneja una normatividad distinta y no existe el interés de las personas en establecer las características que hacen que presupuesto, contabilidad y tesorería no sean iguales.

La Institución Universitaria tiene un software administrativo que permite que se realicen las transacciones contables, presupuestales y de tesorería en línea, pero alimenta cada uno de los módulos en las distintas cuentas que tienen sus respectivas interfaces (según la norma) y no posee un criterio de homologación que permita visualizar la información de manera integrada al momento de conciliar, porque pueden arrojar resultados financieros diferentes por la falta de parametrización de las cuentas contables y de tesorería con las extrapresupuestales; esta situación dificulta la interpretación y la conciliación de la información procesada.

Para mejorar la articulación de los elementos que componen el proceso financiero, se requiere de una herramienta que permita la conciliación de la información objeto de estudio, mediante la parametrización de las cuentas desde el proceso Presupuestal con las debidas interfaces a Tesorería y a Contabilidad con todos

los rubros, incluyendo partidas no presupuestales, facilitando el cierre de una vigencia fiscal, porque se tiene en cuenta que toda transacción que se realiza en el presupuesto se refleja en la contabilidad y repercute en los ingresos o gastos, por ser operaciones de flujo monetario. Igualmente se deben estandarizar los indicadores de gestión en los procesos de Contabilidad y Presupuesto.

La organización tiene fortalezas en el manejo de la información financiera, pero falta mejorar algunos procesos específicos en esta área de gestión que se convierten en riesgos para el crecimiento institucional.

Otro aspecto importante para tener en cuenta es que hasta el año 2011 existió la cuenta clase O “Cuentas de presupuesto y tesorería”:

(...) que representa las cuentas que identifican el presupuesto de Ingresos y Gastos aprobados para la entidad contable pública en una vigencia fiscal y la correspondiente ejecución que permite conocer la gestión realizada en el cumplimiento de sus funciones de cometido estatal, igualmente está integrada por las cuentas que representan ingresos no aforados, hasta tanto se surta el proceso de incorporación al presupuesto, así como las reservas presupuestales, cuentas por pagar y las vigencias futuras (Resolución, 2011).

Como se evidencia, esta cuenta solo hacía control a los rubros presupuestales, pero no homologaba con la contabilidad general ni con la caja; y al hacer la respectiva comparación entre los tres procesos: Contabilidad, Presupuesto y Tesorería, las diferencias no tenían explicación. Esta cuenta desapareció por la implementación del sistema de la Contaduría General de la Nación Schip y FUT20.

También es importante resaltar situaciones y/o actividades que comprometen la razonabilidad según la Contaduría General de la República, que no solo aplica para el proceso contable sino también para el de Presupuesto y Tesorería, e involucra directamente al personal del área financiera, resaltando que este debe de estar en constante capacitación.

### **Propuesta – parametrizar – homologar**

Para entender el mecanismo que articulará el proceso financiero, se debe: Identificar los documentos del proceso presupuestal generados por las transacciones automáticas en el sistema con impacto contable y de tesorería como son: los ingresos, las apropiaciones y los pagos.

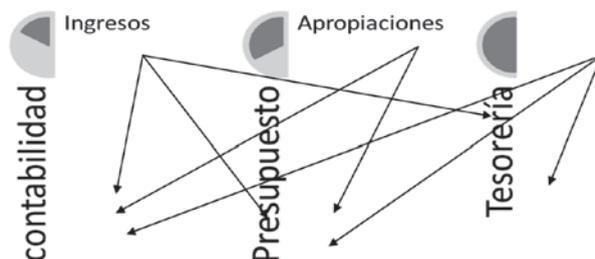


Figura 2 . Relación de los procesos financieros

Elaboración propia,<sup>8</sup>

Conocer los rubros presupuestales de ingresos relacionados con los diferentes conceptos de recursos que se para iniciar los distintos gastos de la institución y los rubros de gastos que contienen los conceptos de las apropiaciones asignadas para el cumplimiento de las funciones como ente público perteneciente a la Administración Central del Departamento de Antioquia (Códigos sch p).

Crear el catálogo de cuentas de pagos no presupuestales, que será utilizado con el propósito de facilitar los pagos de operaciones que no tienen apropiación presupuestal, como son las operaciones de tesorería, los acreedores por recaudos que no tienen relación con ingresos, las deducciones o descuentos realizados a terceros conforme a las normas legales que los rigen, entre otros (PUC).

Entender que el catálogo contable es el instrumento que se utiliza en el sistema para reconocer y revelar las transacciones y operaciones financieras realizadas en la ejecución presupuestal y las operaciones de tesorería, entre otras.

Todos los documentos registrados en el sistema tienen los datos necesarios para construir un registro contable con la información complementaria que se requiera, adicional al “debe” y “haber” de la operación denominada Transacción contable. Esta transacción ofrece la posibilidad de encontrar y seguir el rastro a todas las operaciones con impacto contable; localizando internamente el origen de cada una de ellas a través de consultas e informes en el sistema; permitiendo conocer su historia presupuestal o no presupuestal.

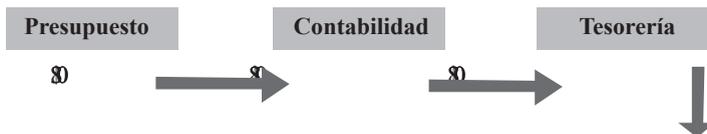


Figura 8 Registro de un documento de ingreso

Elaboración propia,<sup>10</sup>

La figura muestra un documento registrado en contabilidad, presupuesto y tesorería, con impacto en los tres procesos aumentando los ingresos presupuestales, afectando en el crédito la causación contable y registrando en caja y/o bancos el ingreso real.

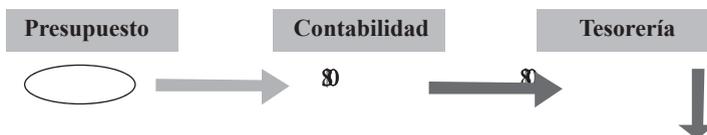


Figura 9 . Registro de un documento de ingreso sin interface presupuestal

Elaboración propia,<sup>10</sup>

La figura muestra la falta de registrar el ingreso que afecta la ejecución de los ingresos; pero sí está el registro contable y el de la tesorería; si esto no se detecta fácil para hacer la respectiva corrección, se entregaría una información que al ser auditada no es correcta,<sup>11</sup> y un faltante.

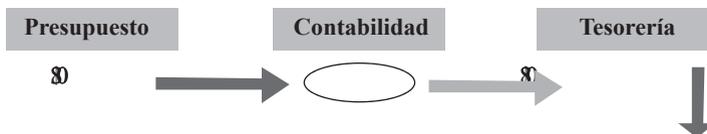


Figura 10 Registro de un documento de ingresos sin interface contable

Elaboración propia,<sup>10</sup>

Igualmente como en el caso anterior, también se entregaría información incorrecta por el faltante en contabilidad, este tipo de casos se deben de identificar para que los procesos continúen y sea la información coherente con los análisis financieros.

Para detectar errores como los anteriores es necesario revisar los movimientos presupuestales, los auxiliares de contabilidad y los movimientos de caja diarios; de esta manera se determinará cuál es la transacción faltante y poderla corregir con su respectivo soporte legal, porque , los auxiliares, contienen la estandarización de los registros contables con las diferentes tipologías de las transacciones definidas en el sistema para cada uno de los macroprocesos. Con la parametrización definida no es necesaria la revisión constante porque se automatizarán por medio de interfaces todos los documentos que se utilizan en el módulo de la Tesorería con impacto contable y presupuestal.

Una transacción se define como una de las distintas formas de ejecutar el presupuesto o posición de pago no presupuestal utilizando diferentes variables combinadas, tales como: la causación de una obligación con IVA y deducciones, la causación de un gasto sin IVA y con deducciones, la causación de un gasto sin IVA y sin deducciones, pago de un anticipo, el giro para la apertura de una caja menor, el recaudo en efectivo a través de bancos o con títulos, la devolución de ingresos con o sin deducciones, entre otros.

Paso 1E entrega de factura

FACTURA No	VALOR	IVA	FECHA FACTURA	TOTAL FACTURA
64	16,700,000.00	2,672,000	Dic.05/2012	19,372,000.00

Paso 2C causación contable

Cuenta	CONCEPTO	Débitos	Créditos
14221001	ACTIVO	2,672,000.00	
24010101	PASIVO		15,631,200.00
24360301	PASIVO		1,837,000.00
24362502	PASIVO		1,336,000.00
24362710	PASIVO		167,000.00
29050201	PASIVO		66,800.00
29050202	PASIVO		100,200.00
29050203	PASIVO		167,000.00
29050205	PASIVO		66,800.00
51111104	GASTO	16,700,000.00	

Paso 3R registro de obligación presupuestal

Rubro	Descripción	C-Costo	Valor
1134 0-1010 999	SERVICIOS TECNICOS	103.304	19,372,000.00

Paso 4E laboración ch que T esorería \$ 0

Figura 3. Ejemplo práctico de la causación de una factura de compra

Elaboración propia,

La diferencia con respecto a cada uno de los procesos es:

En contabilidad, se causa el valor de \$ que corresponden a retenciones que por Ley se deben de aplicar a los proveedores, como retención en la fuente, industria y comercio y las estampillas, moviendo cuentas del pasivo en el crédito y del activo en el débito como son el gasto y el IVA que es por cobrar. Al mover cada una de estas cuentas se debe tener en cuenta la mecánica de las mismas según el PUC de la Contaduría General de la Nación. Finalmente se genera una cuenta en el pasivo que es realmente lo que se cancelará, o por el cual se hará contablemente el ch que al proveedor \$ Ver paso 2 .

Al generar la obligación, se genera mediante la cancelación del Registro Presupuestal por el valor del gasto; en este caso el valor total de la factura sin deducciones \$ Ver paso 1 .

Cuando se elabora el ch que , éste cancela la cuenta por pagar del pasivo contabilizado en el crédito, la obligación presupuestal y se descarga del banco.

Al hacer la articulación de este proceso se deben de cotejar dichas cuentas mediante los movimientos contable, presupuestal y de tesorería.

Si se encuentran diferencias en estos procesos se debe de corregir, porque de lo contrario la información financiera presentada no será coherente con la realidad. Para que no existan diferencias entre los tres procesos que se están verificando de una forma manual, se debe de parametrizar toda la cuenta del pasivo en rubros que se crearán como extrapresupuestales, que serán creadas con fines de articulación de los procesos Paso 1 que contablemente serán las que están en las cuentas del pasivo (Figura 3 .

Entender las condiciones para la homologación a tener en cuenta son la identificación de los conceptos presupuestales comparados con los registros contables de causación y acreedor de ingresos, tipos de operación y retenciones, obligaciones y pagos presupuestales, y pagos no presupuestales que vinculan el código no presupuestal con el código contable.

Otros pagos que incluyen pagos que son realizados contablemente pero que no tienen afecto presupuestal son: deducciones de nómina, la retención en la fuente, las estampillas y de acreedores de ingresos (recaudos para terceros).

CxP			
Cuenta	NIT	Débitos	Créditos
24360301	Retención en la fuente	900,397,645	1,837,000.00
24362502	Retención de IVA	900,397,645	1,336,000.00
24362710	Industria y Comercio ICA	900,397,645	167,000.00
29050201	Estampilla	900,397,645	66,800.00
29050202	Estampilla	900,397,645	100,200.00
29050203	Estampilla	900,397,645	167,000.00
29050205	Estampilla	900,397,645	66,800.00

Figura 3 Cuentas por pagar en la Tesorería -N o presupuestales

Elaboración propia.

Esta es la principal característica para tenerla en cuenta porque en la tabla anterior muestra causación de cuentas por pagar a terceros, que no están mostrando ejecución presupuestal en el momento, pero que hubo una factura que dio origen a estos pasivos al modificar el presupuesto en la generación de la obligación por el valor total (Paso 1).

Lo anterior muestra cómo se puede dar la conciliación identificando los documentos (factura, cheque, extracto, recibo de caja), clasificándolos de acuerdo al proceso (presupuesto, contabilidad, tesorería), estableciendo las relaciones con las respectivas características (causación, obligación o pago) y homologando los procesos (si tiene impacto contable, presupuestal y de tesorería o viceversa).

Al hacer la respectiva conciliación se debe tener en claro la mecánica de las cuentas y el impacto de los rubros de ingresos y egresos, porque si se confunden, los resultados no serán confiables en los estados financieros y por ende los indicadores de gestión estarán afectados.

DOCUMENTO CO								
Cuenta contable	Fch-Movto	Fuente	Documento	Débito	Crédito	Concepto	Presupuesto	Tesorería
1105	20130315	01	223218	602.000	-	Matrículas		
4305	20130315	01	223218	-	582.000	Matrículas		
2910	20130315	01	223218		20.000	Matrículas		
1.2.03	20130315	IN1	223218			Matrículas	582.000	
CAJA	20130315	IN1	223218			Matrículas		602000
TOTAL DOCUMENTO					602.000			

Figura 3 Registro de un documento de ingresos

Elaboración propia.

El ingreso registrado contablemente en el activo y el pasivo, constituye un ingreso para la Institución Universitaria y un recaudo para terceros respectivamente. En el registro presupuestal solo ingresa lo que está contablemente en el activo, porque el pasivo constituye un valor no presupuestal y en la tesorería se registra el ingreso total generando una cuenta por pagar a terceros.

Los asientos contables manuales son el instrumento mediante el cual se registran las operaciones que no tienen origen presupuestal como las depreciaciones, amortizaciones, provisiones y los cambios derivados por otros sistemas que no están incluidos en el SIIF; entre los que se pueden mencionar las operaciones de cartera, las operaciones de crédito público o de financiamiento, entre otras.

También se consideran comprobantes manuales los originados en ajustes a los registros automáticos, cuya modificación es controlada por el sistema, llamados contra asientos; se usan básicamente para corregir errores.

Adicionalmente, en el sistema se registran las transacciones de recaudos originadas en bancos, tomando la información contenida en las cuentas bancarias (Tesorería), sin requerir la búsqueda de los parámetros contables; en razón a que los movimientos bancarios se registran con el cargue de los extractos de las cuentas y estos dejan los datos necesarios para construir el asiento contable y presupuestal.

Todos los documentos generados por servicios prestados a la institución deben de pasar por el proceso Contable y Presupuestal con impacto en la Tesorería.

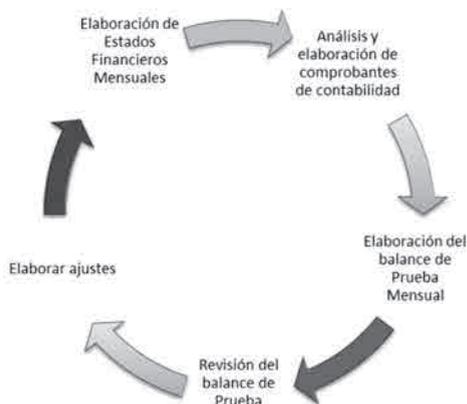


Figura 3 Proceso Contable

Elaboración propia,<sup>10</sup>

Como lo muestra la Figura 3 la parametrización empezaría desde el proceso presupuestal donde se matricularán los rubros con las respectivas cuentas contables y los bancos.



Figura 3 Proceso presupuestal

Elaboración propia,<sup>10</sup>

La propuesta quedará según la Figura 35 parametrizada y al finalizar una vigencia fiscal los resultados deben ser iguales en los tres elementos que componen el proceso financiero (ejecución presupuestal, balance general y movimiento de caja).

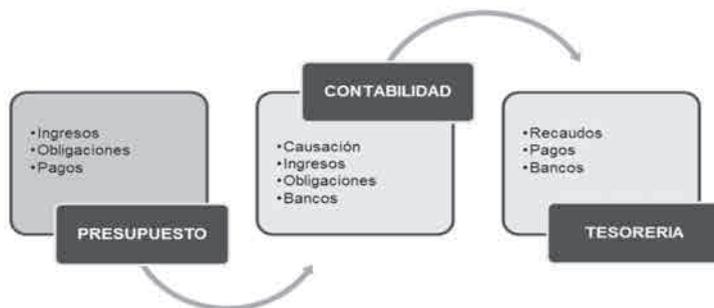


Figura 8 Módulos articulados con la parametrización

Elaboración propia, 2018

Para entrar a realizar la refrendación de los datos reflejados en la ejecución presupuestal, en los estados financieros y en el movimiento de caja, debe de cumplir con el objetivo de mostrar el efecto de las variaciones en el efectivo durante un periodo, vinculadas a las actividades de operación, inversión y financiación.

Posteriormente, a partir de los asientos manuales y automáticos de los tres procesos, el sistema genera los comprobantes contables respectivos, que se recogen en los libros principales: ejecuciones presupuestales, balance general y movimiento de caja. Estos sirven de base para la generación de los reportes básicos que serán reportados a la Contaduría General de la Nación a través del CHIP y el SCHIP y al Ministerio de Educación Nacional. Así mismo, la información mencionada estará disponible para los organismos de control y los usuarios estratégicos, depurada y revisada mediante la herramienta financiera puesta en marcha.

La herramienta, “El software”, una vez construida es la que, de una manera ordenada y predefinida, relacionará las cuentas por medio de interfaces (determinadas) de las transacciones originadas en los distintos procesos, generando los asientos presupuestales, contables y de tesorería automáticos y generará las inconsistencias presentadas, para corregirlas, teniendo en cuenta la respectiva mecánica del proceso ya identificado.

### Indicadores para la toma de decisiones en el Tecnológico de Antioquia IU

Los indicadores tienen el propósito de medir en forma transparente y uniforme la sostenibilidad del Tecnológico de Antioquia IU, a través de solvencia patrimonial, rentabilidad, liquidez y eficiencia operativa; de tal manera que puedan ser fácilmente comparables entre sí.

Además la evaluación e interpretación de los indicadores financieros y de gestión denominados también indicadores de desempeño deben constituirse en el Tecnológico de Antioquia IU, como una disciplina de autoevaluación que debe hacer periódicamente la alta dirección para que con los resultados obtenidos se tomen los correctivos necesarios o se establezcan políticas de inversión.

La relación entre los tres procesos financieros: Presupuesto, Contabilidad y Tesorería, constituye una herramienta indispensable de análisis y evaluación permanente. Es por esto que se debe tener presente la utilización de cuentas homogéneas que permitan evaluar y calificar objetivamente a la institución universitaria en cualquier momento, histórico o presente; de igual forma estos indicadores no limitan la creación de otras relaciones que la Institución Universitaria Tecnológico de Antioquia y los entes de control, tanto internos como externos, consideren oportuno realizar para analizar aspectos particulares de su desempeño (Tabla 3).

INDICADORES GESTIÓN		
PRESUPUESTALES		FINANCIEROS
Índice de ejecución de ingresos Índice de ejecución de gastos Índice de recaudación de ingresos del Presupuesto corriente Índice de pagos de gastos del presupuesto corriente	<b>Indicadores de liquidez</b>	Razón Corriente
		Capital de Trabajo
		Solidez
	<b>Indicadores de Endeudamiento</b>	Endeudamiento
		Concentración endeudamiento a largo plazo
		Apalancamiento financiero
		Apalancamiento total
		Índice de sostenibilidad
		Índice de solvencia
		Cobertura Intereses
	<b>Indicadores de Actividad</b>	Cobertura de deuda
		Rotación de Activos fijos
	<b>Indicadores de Rendimiento</b>	Rotación de activos Total
		Rentabilidad Bruta
		Margen Operacional
Margen Neto		
Rendimiento del Patrimonio		
	Rendimiento Activo Total	

Figura 3 Indicadores de gestión

Elaboración propia,<sup>10</sup>

## Indicadores de ejecución presupuestaria

El primer grupo de indicadores está destinado a valorar los resultados de la gestión presupuestaria efectuada, tratando de conocer el grado en que las previsiones definitivas de ingresos han dado lugar a la liquidación de derechos, y los créditos definitivos han producido reconocimiento contable de obligaciones.

Asimismo, se analiza el proceso de conversión en liquidez de los derechos de cobro liquidados y el ritmo de pago de obligaciones; en ambos casos tanto por lo que hace referencia al presupuesto del ejercicio corriente como a presupuestos cerrados.

En esta línea, para el análisis de la gestión presupuestaria efectuada por la Entidad Pública de que se trate, proponemos los indicadores incluidos a continuación.

Índice de ejecución de ingresos: el índice de ejecución de ingresos (IEI) mide el porcentaje de las previsiones definitivas de ingresos que han dado lugar al reconocimiento contable de derechos liquidados; viene dado por la siguiente expresión:

Derechos liquidados netos

IEI =  $\frac{\text{Derechos liquidados netos}}{\text{Previsiones definitivas de ingresos}}$

Previsiones definitivas de ingresos: valores para este índice entre el 80% y el 100% se consideran satisfactorios; en cambio, valores inferiores alertan sobre la formulación de unas previsiones excesivas de ingresos; práctica no deseable pero demasiado corriente.

Para un análisis completo de la gestión presupuestaria realizada, es conveniente desglosar el índice general de ejecución de ingresos en sus componentes. En efecto, el conocimiento del índice de ejecución de ingresos corrientes, así como del correspondiente a los ingresos por operaciones de capital, o la distinción entre operaciones financieras y no financieras, aporta información relevante para valorar la gestión realizada por la entidad en cuanto a la ejecución de las diferentes categorías de ingresos.

Índice de ejecución de gastos: el índice de ejecución de gastos (IEG) expresa el porcentaje que suponen las obligaciones reconocidas con cargo al presupuesto de gastos del ejercicio corriente, en relación con el volumen de créditos definitivos; viene dado por la siguiente expresión:

Obligaciones reconocidas netas

$$\text{IEG} = \frac{\text{Obligaciones reconocidas netas}}{\text{Créditos definitivos}} \times 100$$

Créditos definitivos: el índice de ejecución de gastos, que nos muestra el grado en que los créditos definitivos han dado lugar al reconocimiento de obligaciones, también ha de alcanzar valores superiores al 2%.

Sin embargo, para un análisis más detallado del grado de ejecución de los gastos, también resulta conveniente observar el comportamiento por separado de los índices de ejecución de gastos corrientes y de gastos de capital, así como de los índices relativos a las operaciones no financieras y financieras. Efectivamente, el grado de ejecución de cada una de esas categorías de gastos presenta connotaciones diferentes que resulta preciso evaluar. Con relación a los gastos corrientes, el índice correspondiente suele presentar valores elevados, generalmente superiores al 90%, lo que no debe sorprender, dado que la planificación de los gastos de personal, de los gastos en bienes corrientes y servicios, o de los gastos financieros, se puede realizar con un razonable grado de precisión, al tratarse de partidas fácilmente predecibles.

El índice de ejecución de gastos de capital se encuentra, habitualmente, muy alejado de esos niveles. Lo normal es que se sitúe entre el 50% y el 60%, debido sobre todo al capítulo de inversiones reales que suele presentar valores inferiores al 50%. La explicación a este hecho hay que buscarla en los dilatados periodos de ejecución de las obras públicas que no suelen terminarse dentro del ejercicio en el que comienzan; esta circunstancia provoca una elevada incorporación de remanentes de crédito. A pesar de esto, no cabe duda de que un volumen de obligaciones reconocidas en relación con los créditos para gastos de inversión presupuestados inferior al 60%, no es en absoluto satisfactorio, lo que puede poner de manifiesto una práctica política muchas veces denunciada, consistente en inflar deliberadamente este capítulo en los presupuestos pretendiendo dar una imagen inversora y dinámica que no se corresponde con la realidad de las cifras.

Índice de recaudación de ingresos del presupuesto corriente: el índice de recaudación de ingresos (IRI) refleja el porcentaje de derechos liquidados con cargo al presupuesto corriente que han sido cobrados durante el ejercicio presupuestario; viene dado por la siguiente expresión:

Recaudación neta

$$IRI = \frac{\text{Recaudación neta}}{\text{Derechos líquidos netos}} \times 100$$

Derechos líquidos netos: Este indicador mide, por lo tanto, la capacidad de la Entidad Pública para transformar en líquidos los derechos de cobro líquidos y vencidos; es decir, el ritmo de cobro.

En principio, parece deseable que el valor del índice supere el 80%; lo que supondría una razonable conversión en líquidos de los derechos de cobro líquidos.

Índice de pago de gastos del presupuesto corriente: el índice de pago de gastos (IPG) refleja el porcentaje de obligaciones reconocidas durante el ejercicio con cargo al presupuesto corriente que han sido pagadas durante el mismo. Viene dado por la siguiente expresión:

Pagos líquidos

$$IPG = \frac{\text{Pagos líquidos}}{\text{Obligaciones reconocidas netas}} \times 100$$

Obligaciones reconocidas netas

## Conclusiones

La metodología para la elaboración de la herramienta financiera es el apoyo a la gestión gerencial porque permitirá entregar al Sistema Integrado de Información Financiera (SIIF) de los entes de control, informes depurados y revisados del Tecnológico de Antioquia IU, aportando integridad y transparencia al manejo administrativo, en cumplimiento de sus funciones de cometido estatal.

El proceso financiero favorece la estandarización de la operación financiera pública, de acuerdo con la normatividad vigente, logrando que la información sea centralizada.

La utilización de esta metodología disminuye la incertidumbre en la toma de decisiones y permite proyectar la Institución Universitaria, porque cuenta con la información confiable obtenida bajo un proceso financiero estructurado.

La herramienta permite el seguimiento del acceso y registros efectuados por los diferentes usuarios del sistema, ofreciendo a los auditores la información necesaria sobre las novedades, así como de la seguridad de los registros, porque permite monitorear continuamente las operaciones.

Considerando el plan de la Institución Universitaria y mediante la aplicación de esta metodología, se obtendrá un diagnóstico final de la liquidez, que aportará a la construcción de estrategias para el fortalecimiento institucional.

La aplicación de esta manera de consolidar la información financiera contribuye al mejoramiento continuo de la calidad de la información, participando en la modernización de los entes públicos mediante la implementación de esquemas de análisis financieros y de gestión.

La información financiera refrendada ayuda al sistema de control para que la institución cumpla con las funciones de evaluación de las metas establecidas en el Plan de Desarrollo y/o Plan de Acción mediante el manejo de los indicadores, que muestran la viabilidad institucional.

## Referencias

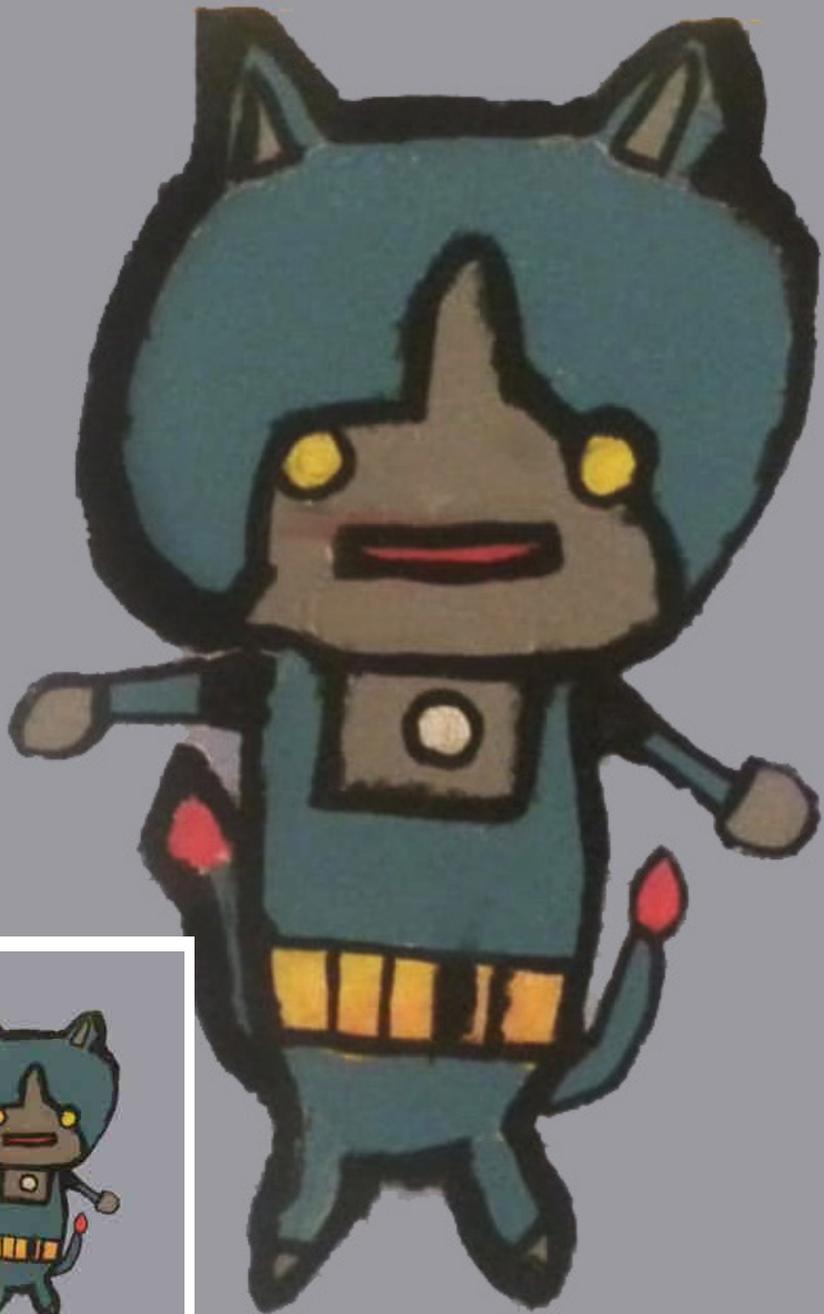
- Andrade, S. (2007). *Diccionario de Economía*. Lima, Perú: Editorial Andrade.
- Barona, B. (2007). *Gestión Financiera y Presupuestal en Instituciones del sector social*. Cali, Colombia: Publicación IFL.
- Contaduría General de la Nación. (2007). *Resolución 3 Plan General de la Contaduría General de la Nación*. Bogotá, Colombia.
- Contaduría General de la Nación. (2007). *Resolución 19*. Bogotá, Colombia.
- Córdoba, M. (2007). *Finanzas Públicas*. Bogotá, Colombia: ECOE.
- Herrera, O. (2007). *Finanzas Públicas para el siglo XXI*. Medellín, Colombia: Librería Jurídica.

- Méndez, E. (2018). *Metodología a guía para la elaboración de instrumentos de investigación en ciencias Exactas, Ciencias Sociales – Actividades*. Bogotá, Colombia: McGraw-Hill.
- Ministerio de Hacienda. (2018). *Decreto 2878 Sistema de Incentivos Financieros*. Bogotá, Colombia.
- Morala, B. (2018). *Análisis de evidencias prácticas mediante el caso: Instrumento de recolección de datos y demostración*. Recuperado de <http://revpubli.unileon.es/ojs/index.php/Pecunia/article/view/306>
- Plantillas Mil. (s.f.). Recuperado de [http://www.plantillasmil.com/plantillas/planificacion\\_empresa/planes\\_financieros?gclid=CJao64KWpbUCF-QEnQodekJAjw](http://www.plantillasmil.com/plantillas/planificacion_empresa/planes_financieros?gclid=CJao64KWpbUCF-QEnQodekJAjw)
- Reinoso, F. y Uribe, E. (2009). *Los Indicadores de gestión y su relación con la cultura organizacional*. Ibagué, Colombia: Grupo Eco. Universidad del Tolima.
- Romero, E. (2018). *Presupuesto Público y Actividades Gubernamentales*. Bogotá, Colombia: ECOE.

### Para citar este artículo:

Castrillón, D. (2017). Metodología para la elaboración de herramientas articuladoras de procesos financieros en entidades públicas. Estudio de caso. *En-Contexto*, 6(9), 119-153.





Título: Yo rai wkn  
Autor: Tomás Villegas  
Técnica: Acrílico  
Año: 2014

# En Contexto

Revista de Investigación en Administración, Contabilidad, Economía y Sociedad

## **Contabilidad**

**Accounting**

**Comptabilité**

**Contabilidade**



## Análisis del papel de las mujeres en la investigación contable desarrollada en el Departamento del Quindío desde una perspectiva de género

*Analysis of the role of women in accounting research developed in the Department of Quindío from a gender perspective*

Recibido: 02-03-2018 • Aprobado: 21-06-2018 • Página inicial: 157 - Página final: 180

Érika Julieth López Tejada\*

**Resumen:** este artículo es construido con el fin de ampliar la discusión sobre los campos de acción que involucran la disciplina y la profesión contable, profundizándose en las desigualdades y discriminaciones presentes por razones de género y reconociendo la participación femenina en el crecimiento de este campo de conocimiento; en ese sentido, se abordó la inclusión e intervención en la academia contable por parte de las mujeres, específicamente en el Departamento del Quindío. Tomando como base fundamental, la producción académica realizada, los cargos de liderazgo y la tendencia a la feminización de la profesión. Sin embargo, es evidente que a pesar de los cambios sociales y la gran presencia de mujeres profesionales contables, se siguen presentando casos de exclusión e inequidad, resultados de las concepciones culturales sobre la femineidad y la masculinidad que imperan en la sociedad actual.

**Palabras clave:** mujeres, género, investigación contable, estudios de género.

**Abstract:** This article is constructed with the purpose of broadening the discussion about the fields of action that involve the discipline and the accounting profession, deepening in the inequalities and discriminations present for reasons of gender and recognizing the participation of women in the growth of this field of knowledge. In this sense, the inclusion and intervention in the accounting academy by women was addressed, specifically in the Department of Quindío. Taking as a fundamental basis, the academic production carried out, the positions of leadership and the tendency to feminize the profession. However, it is evident that in spite of the social changes and the great presence of female accounting professionals, cases of exclusion and inequality continue to arise, results of the cultural conceptions of femininity and masculinity that prevail in today's society.

**Keywords:** Women, gender, accounting research and gender studies.

JEL: M4 I3

\* Contadora Pública de la Universidad del Quindío, integrante del Consejo Estudiantil de Contaduría Pública de la Universidad del Quindío -COESCO-.

erikaj-lopez@outlook.com.

Enlace ORCID: <https://orcid.org/0000000000000000>

## Analyse du rôle des femmes dans la recherche comptable développée dans le Département de Quindío d'une perspective de genre

**Résumé:** cet article est construit dans le but d'élargir la discussion sur les champs d'action impliquant la discipline et la profession comptable, approfondissant les inégalités et les discriminations présentes pour des raisons de genre et reconnaissant la participation des femmes dans la croissance de ce champ de connaissance. En ce sens, l'inclusion et l'intervention dans l'académie de comptabilité par les femmes a été abordée, en particulier dans le département de Quindío. Prendre comme base fondamentale, la production académique réalisée, les positions de leadership et la tendance à féminiser la profession. Cependant, il est évident qu'en dépit des changements sociaux et de la grande présence des femmes comptables professionnelles, des cas d'exclusion et d'inégalité continuent à apparaître, résultats des conceptions culturelles de la féminité et de la masculinité qui prévalent dans la société actuelle.

**Most-clés:** femmes, recherche comptable, études de genre.

## Análise do papel das mulheres na pesquisa em contabilidade desenvolvida no Departamento do Quindío a partir de uma perspectiva de gênero

**Resumo:** este artigo é construído com o objetivo de ampliar a discussão sobre os campos de ação que envolvem a disciplina e a profissão contábil, aprofundando as desigualdades e discriminações presentes por razões de gênero e reconhecendo a participação das mulheres no crescimento dessa área do conhecimento. Nesse sentido, a inclusão e intervenção na academia de contabilidade pelas mulheres foi abordada, especificamente no departamento de Quindío. Tomando como base fundamental, a produção acadêmica realizada, as posições de liderança e a tendência a feminizar a profissão. No entanto, é evidente que, apesar das mudanças sociais e da grande presença de profissionais contábeis do sexo feminino, continuam a surgir casos de exclusão e desigualdade, resultados das concepções culturais de feminilidade e masculinidade que prevalecem na sociedade atual.

**Palavras-chave:** mulheres, pesquisa contábil, estudos de gênero.

## Introducción

Los estudios de género nacen como resultado de los aportes e investigaciones realizadas desde el enfoque del feminismo académico. Entendiendo que este tuvo sus inicios en las instituciones universitarias, y que se ha ido incluyendo en las investigaciones científicas de las diferentes disciplinas naturales, sociales y humanas. La contabilidad no es ajena a la realización de este tipo de estudios, teniendo en cuenta que existen diversidad de autores/as que han problematizado los diferentes contextos en los cuales se encuentra presente la disciplina y la profesión contable como: Cooper (2000); Haynes (2000, 2001 y 2002); entre otras. No obstante, el desarrollo de este tipo de investigaciones en el contexto colombiano no es abordado de forma significativa, por lo cual se encuentran pocas investigaciones y aportes referentes a la participación femenina en los diferentes contextos contables y los enfoques de género; en ese sentido vale resaltar los trabajos realizados por Acosta, Patiño, Valero y Díaz (2000); Calvo (2000); Chorro (2000); León y Naranjo (2001) y Rodríguez (2000), los cuales poseen este tipo de visiones. Sin embargo, el propósito de este artículo es identificar el papel de las mujeres en el desarrollo de la investigación contable del Departamento del Quindío e incentivar la realización de estudios futuros sobre estas temáticas con el propósito de aportar al desarrollo del campo de conocimiento contable.

En ese sentido, este documento tiene como objetivo realizar un acercamiento sobre la importancia de los estudios de género en el ámbito contable y dar reconocimiento a las mujeres que realizan actividades investigativas en estos espacios. Este artículo se divide en las siguientes secciones: en primer lugar, se exponen los conceptos fundamentales empleados en la realización de la investigación. En segundo lugar, se abordan datos históricos sobre la presencia de las mujeres en las diversas áreas contables, exponiendo al final su presencia en los grupos de investigación contable del Departamento del Quindío. En tercer lugar, se muestra la metodología empleada en la investigación. En cuarto lugar, se presentan y analizan los resultados obtenidos, manifestándose en estos una aproximación teórica a la realización de estudios de género en contabilidad; seguidamente se describen y clasifican las publicaciones de las revistas seleccionadas por el género de los autores (as), posteriormente, se expresan algunas apreciaciones sobre estas temáticas dadas por las mujeres entrevistadas, con el propósito de darle una mayor profundidad a la investigación. Por último, se ostenta la discusión y algunas conclusiones referentes a los resultados presenciados en el desarrollo de este trabajo. Con relación a lo planteado anteriormente, este documento se expresa como un llamado a la inclusión de estas temáticas en el ejercicio de la investigación contable.

## Metodología

La metodología utilizada para el desarrollo de esta investigación se caracteriza por ser cualitativa, permitiendo el análisis de la evolución académica y contextual del papel de las mujeres en la investigación contable realizada en el Departamento del Quindío. Así mismo, se emplearon diferentes fuentes para la recolección de información documental y empírica como: libros, artículos científicos, entrevistas y datos estadísticos descriptivos. Esto, con el propósito de interpretar y comprender el contexto en el cual se encuentra implícito el accionar de las mujeres en el campo de conocimiento contable.

## Conceptos fundamentales

Se concibe para la realización de este proyecto que el *sexo* corresponde a las características físicas y biológicas que definen las diferencias entre hombres y mujeres. En su contraste se define al *género* como los rasgos y comportamientos atribuidos a cada uno de los sexos, entendiendo que, Mujer = Femenino y Hombre=Masculino. Considerándose así que estos conceptos han sido aceptados de forma cultural en diversas comunidades y se han convertido en las definiciones dominantes sobre la feminidad y la masculinidad. Al lado de esto los modelos de conducta establecidos han sido garantes en la construcción de desigualdades entre hombres y mujeres que han favorecido a unos y perjudicado a otras; donde se les asignó a los varones la oportunidad de ejercer diversas actividades relacionadas con la vida pública (el trabajo, la participación política, entre otras) y se limitó el accionar de las mujeres direccionándolas hacia las labores domésticas, llamando a esto la vida privada.

Con base en lo afirmado anteriormente se entiende el feminismo como un movimiento social, político y académico que se ha encargado de identificar diversas problemáticas relacionadas con la desigualdad y la discriminación, con el propósito de buscar soluciones e interpretaciones sobre las mismas; por tal razón, el género se ha convertido en una variable de investigación científica y una categoría de análisis crítico en el desarrollo de diferentes investigaciones. Estos sucesos son resultados del ejercicio de la *investigación feminista*; actividades que iniciaron en las universidades por influencia de las mujeres activistas que ingresaron a estas instituciones. Este tipo de investigación se ha enfocado en el estudio de las distintas situaciones sociales, económicas y políticas que manifiestan las mujeres. Ha tomado como punto de partida y de referencia en las discusiones científicas la subjetividad femenina (Reigraf & Aulenbacher, 2010) y cuestiona la supuesta neutralidad de género presente en las teorías e investigaciones científicas, exponiendo que estas han sido

construidas desde un enfoque de parcialidad o visión masculina, a las cuales se les ha otorgado la generalidad. Por otro lado, Bartra (2012) asevera que, “el sexo de quien lleva a cabo la investigación puede condicionar todo el proceso de la investigación y es importante metodológica y epistemológicamente que eso se tome a consideración” (p.74).

La investigación feminista y de género se ha enfocado en la crítica de las teorías científicas dominantes, desde las ciencias sociales, humanas y naturales, donde se ha ido demostrando que la validez otorgada a las teorías y metodologías científicas no es general; teniendo en cuenta que estas demuestran la localización social de los investigadores, sus intereses y contextos vitales; por lo tanto, se ha revelado que los procesos de realización científica se han basado en las diferencias existentes entre los sexos, hecho que influye en los resultados (Reigraf & Aulenbacher, 2010). A esto se añade que las teorías del conocimiento han sido construidas desde una visión androcéntrica y sexista del mundo, manifestando mayor interés hacia los fenómenos que los hombres consideran importantes; por esto, la participación de las mujeres se ha encontrado en las sombras de las teorías, los métodos y las investigaciones científicas (Blazquez, 2010). El hecho de considerar a los varones como el centro de la humanidad, influyó en la creación del conocimiento; como resultado de esto se dejó de lado la participación femenina; por lo mencionado anteriormente, se vio la necesidad de contribuir en la construcción y reconstrucción de los acontecimientos importantes, con el propósito de identificar el papel de las mujeres en el desarrollo de los mismos; en ese aspecto, se direccionó hacia la cimentación de un ideal científico particular e independiente; es así como la investigación feminista se caracteriza por contener una metodología *antisexista* y *autocrítica* (Bartra, 2012).

La perspectiva de género reconoce que existen ideas y creencias basadas en la separación de actividades por razones de sexo/ género, lo que ha creado una participación desigual dentro de las instituciones sociales, políticas y económicas. En este sentido se busca analizar las formas de subordinación de las mujeres y la opresión ejercida por los hombres hacia ellas como resultado de las creencias patriarcales existentes (Facio & Fries, 2010) (Ríos, 2010). Así mismo, vale afirmar que los estudios con perspectiva de género se han enfocado principalmente en las condiciones y situaciones de las mujeres, siendo estas mayormente oprimidas y marginalizadas por las ideologías patriarcales; pero sobre los hombres también se han venido desarrollando este tipo de estudios; un ejemplo de ello es la discusión actual sobre las nuevas masculinidades, entendiendo también que ellos se ven sometidos a diversas problemáticas sociales como: la pobreza, el desempleo, entre otras.

Los estudios con enfoque de género cimientan el ideal sobre la igualdad que debe existir entre hombres y mujeres; sin embargo, esta igualdad no se trata de llevar a las mujeres a la categoría de hombres, porque se estaría entrando en la lógica patriarcal de que lo humano es lo considerado masculino; al contrario, se parte del reconocimiento y aceptación de las diferencias entre los sexos, teniendo en cuenta que poseen las mismas capacidades y características intelectuales para desarrollar diversidad de actividades que demanden altos grados de responsabilidad.

Estos pensamientos han surgido como resultado del trabajo académico y político de mujeres intelectuales organizadas, con la intención de incorporar el punto de vista femenino a la comprensión de los diversos procesos sociales. Han realizado un aporte de gran importancia en la generación de conceptos y metodologías, con el fin de producir nuevos conocimientos, entre estos el de género (Todaro & Rodríguez, 2008); de este modo, se pretende percibir las situaciones en las cuales se encuentra inmersa la sociedad, y cuestionar las teorías e investigaciones científicas tradicionales, generando análisis alternativos sobre los acontecimientos sociales en los cuales se involucra la participación entre hombres y mujeres.

## Contexto

### Las mujeres y la profesión contable

En Colombia en 1930 les fue otorgado el derecho a las mujeres de ingresar a la educación superior, donde estas en primera instancia decidieron formarse en carreras consideradas culturalmente como femeninas o feminizadas, por su relación con las concepciones y estereotipos sobre las actividades que las mujeres debían realizar, siendo estas: la enfermería, el trabajo social, la comunicación social, las licenciaturas, entre otros estudios relacionadas con el cuidado del otro. Más adelante se fueron incorporando en el estudio de las ingenierías, ciencias políticas, ciencias naturales, economía, administración, contaduría, entre otras carreras consideradas de exclusividad masculina (Bonilla, 2008).

No obstante, la enseñanza de la contabilidad en Colombia se originó por la necesidad de poseer empleados capacitados, que pudieran responder a las necesidades del entorno, en plena época de la industrialización (Cubides, 2008; Calvo, 2008). Sin embargo, el personal que recibía este tipo de formación debía ser masculino, porque su ejercicio se encontraba ligado al mundo empresarial y de los negocios, actividades que demandan un alto grado de responsabilidad;

por las creencias sobre las incapacidades intelectuales y físicas de las mujeres a estas no les era permitido desarrollarlas. Por consiguiente, en los inicios de la enseñanza de la Contaduría Pública como profesión, según Calvo (1997), existían grupos muy pequeños y la participación femenina era mínima; por ello, Juan Jacobo Pavajeau expresó que los grupos de estudiantes eran muy pequeños y mayoritariamente masculinos porque las mujeres aún no se habían tomado las universidades; en los grupos de contadores empíricos tampoco existía una amplia participación femenina; igualmente no había presencia de ellas en el ejercicio de la docencia (Calvo, 1997).

No se pretende desconocer que las mujeres por su parte se han visto relacionadas con el ejercicio contable, comprendiendo que sus funciones se han direccionado hacia la administración del hogar y la familia; es así como el papel de la mujer frente al hogar llevaba consigo en algunas ocasiones la teneduría de las cuentas como ejercicio importante de la administración doméstica (Méndez, 2010). Lo anterior conduce a que las actividades domésticas le dieron el conocimiento empírico de las cuentas, dado que las mujeres han realizado y conservado las prácticas contables direccionadas a la conservación del capital. En consecuencia, el acceso a la educación superior les dio la oportunidad de incluirse en el aprendizaje de lo contable, espacios en los cuales las mujeres fueron aumentando su participación e incorporándose en las prácticas del ejercicio profesional; en ese sentido la oferta de formación fue creciendo mediante escuelas y centros educativos que ofrecían este tipo de capacitación contable (Méndez, 2010). Pero el campo contable en todos sus contextos seguía siendo dominado por varones “y desde los centros de enseñanza se desanimaba a las mujeres para que no emprendieran la carrera contable, en vista de las dificultades con las que se encontrarían” (Méndez, 2010, p.97).

En el contexto contable universitario actual, se observa una amplia participación femenina tanto en el aprendizaje como en la enseñanza; comparando esta situación con años anteriores en los cuales estas actividades eran predilectas para los varones, siendo esta la causa de la existencia de la dominación masculina en lo académico, profesional y laboral contable. Considérese aquí que los cambios sociales presenciados en campo de conocimiento contable no garantizan que las concepciones culturales sobre los géneros y el desarrollo profesional hayan cambiado; resulta entonces que la oferta de profesionales contables posee una tendencia a la feminización, pero, el control sobre la demanda de la misma continúa en manos masculinas (León y Naranjo, 2011). Siendo los puestos directivos y profesionales directamente relacionados con el género, estos en su mayoría son ejercidos por varones y los cargos técnicos contables o no

contables son ocupados en gran parte por mujeres (León y Naranjo, 2011). Rodríguez (2008) asevera que la práctica contable consta de actividades mecánicas y repetitivas que necesitan de la disciplina, el orden y la fidelidad del personal, con el propósito de elaborar y llevar un manejo apropiado de los hechos económicos y financieros. Estas actividades se encuentran directamente relacionadas con los estereotipos impuestos sobre la feminidad, convirtiéndose las mujeres en el recurso humano necesario para la realización de las mismas, teniendo en cuenta que se caracterizan por ser: disciplinadas, fieles, ordenadas, pulcras y delicadas.

Ahora bien, con el fin de llevar estas concepciones al Departamento de Quindío, se solicitó en la Junta Central de Contadores, información sobre el número de personas registradas en este Departamento en el periodo 2008-2010 de lo cual se presentaron los siguientes datos.

Tabla 1.

Clasificación de los y las profesionales contables del Departamento del Quindío por género

Género	Universidad del Quindío	Universidad la Gran Colombia (Armenia)	Total	%Total
Femenino	8	3	11	7%
Masculino	0	4	4	3%
Total	8	7	15	10%

Junta Central de Contadores, 2010

Es evidente que el número de personas de género femenino es mayor al masculino en un 7%; esto quiere decir que en el Departamento del Quindío existe un gran número de mujeres capacitadas y formadas para ejercer la profesión contable. Observándose entonces un resultado positivo en cuanto a la presencia de las mujeres en el campo del conocimiento contable, de lo cual se considera necesario indagar la situación expuesta con la intención de identificar si las concepciones culturales sobre las capacidades intelectuales de las mujeres y las percepciones sobre la feminidad han cambiado.

## Las mujeres y la investigación contable

Siendo principalmente del ejercicio investigativo la función de construir conocimiento, esta actividad en primera instancia fue asociada a la masculinidad, una labor profundizada en el desarrollo del capitalismo en el marco de la modernidad científica sexista (Bonilla, 1993). Dentro de este contexto las mujeres no eran incluidas en la ejecución de estas actividades e igualmente no eran reconocidas como investigadoras. Aunque las acciones femeninas en busca del reconocimiento como mujeres capaces de realizar las mismas funciones que los hombres, y su interés por adquirir nuevos conocimientos y participar en la construcción de los mismos, las ha ido incluyendo en actividades académicas de gran importancia; de ello resulta que gran parte de las concepciones que se poseían sobre las mujeres han ido cambiando. Una vez señalada esa distinción es importante reconocer que la dominación masculina y la subordinación femenina siguen vigentes en el imaginario individual y colectivo de hombres y mujeres, el cual es evidente en sus comportamientos y actitudes, siendo cierto que en la actualidad se han generado algunos cambios y transformaciones (Cabral y García, s. f).

Apréciase entonces que el desarrollo de la investigación científica en el campo del conocimiento contable no es ajena a este tipo de concepciones, comprendiendo que se ha caracterizado por ser una actividad masculina. En la actualidad, existe diversidad de mujeres que se encuentra ejerciendo su profesión en estos espacios; tanto así, que están ocupando cargos de liderazgo en los grupos de investigación. Teniendo en cuenta que esta investigación se realiza en el Departamento del Quindío, a continuación se muestran los grupos de investigación contables presentes en este sector, avalados por Colciencias según los resultados de la convocatoria 737 de 2015, dados a conocer en mayo de 2016:

### Tabla 2

Grupos de investigación contable presentes en el Departamento del Quindío avalados por Colciencias

Grupo de investigación	Líder del grupo de investigación	Institución	Año de creación
Gestión contable, financiera y tributaria (GECOFIT)	Marlon David García Jiménez	Universidad la Gran Colombia- Armenia	9
Grupo de Investigación en Responsabilidad Social (GRS)	Isabel Cristina Londoño Franco	Escuela de Administración y Mercadotecnia	0

Grupo de investigación	Líder del grupo de investigación	Institución	Año de creación
Grupo de Investigación en Gerencia y Emprendimiento (GIGA)	Edwin Tarapuez Castor	Universidad del Quindío	2008
Grupo de Investigación en Derecho Tributario Comparado y Desarrollo Empresarial de la Universidad Del Quindío (GEDUQ)	Constanza Loreth Fajardo Calderón	Universidad del Quindío	2008
La Función Financiera en las Organizaciones del Departamento del Quindío	Ana Gladys Torres Castañón	Universidad del Quindío	2008

Elaboración propia,<sup>166</sup>

Se observa en la Tabla 2 que de los cinco grupos de investigación seleccionados, tres son liderados por mujeres y dos por hombres. Para el desarrollo de esta investigación se han tomado los datos de los Gruplac desde el año 2008 que es la fecha de creación del primer grupo, hasta el año 2015. Con el fin de observar y clasificar los productos realizados por los grupos según la categorización de Colciencias y por el género de las autoras y autores.

### Los estudios de mujer y género en Colombia

El origen de los estudios de género y ciencia se da en los Estados Unidos en la década de los 70's; por consiguiente, en los años 80's empiezan a desarrollarse en Europa (Nuñez, 2008). Comenzaron entonces a comprenderse este tipo de estudios como las críticas feministas de las ciencias sociales y naturales, independientemente de que fueran realizados por hombres o mujeres (Nuñez, 2008). En Colombia, los estudios de género se originaron en los años 80's en la Universidad Nacional de Colombia, siendo estos promulgados por los movimientos feministas existentes en la época que ingresaron al campo académico. Por ello, se obtuvo una amplia participación en la elaboración de la Constitución Política de 1991 donde se garantizó la igualdad de derechos entre hombres y mujeres. Actualmente en Colombia existen diversas autoras reconocidas por su labor en desarrollo de los estudios de género, como: Magdalena León, Luz Gabriela Arango, Florence Thomas y Yolanda Puyana (Acosta, Patiño, Valero y Díaz, 2011).

La perspectiva de género se introdujo en las diferentes disciplinas sociales, humanas y naturales, de las cuales la contabilidad no ha sido ajena. Esto con el

fin de identificar las desigualdades existentes entre los sexos por influencia de las ideologías dominantes científicas y socioculturales, y de este modo, generar aplicaciones alternativas sobre las problemáticas sociales en las cuales se encuentran inmersos los géneros, la disciplina y la profesión contable.

A la investigación contable con perspectiva de género desarrollada en Colombia no se le ha dado una importancia reveladora; a causa de ello, en la búsqueda documental de publicaciones nacionales solo se encontraron dos artículos sobre estos tópicos en el periodo 2000-2017. En la revista Contaduría el artículo titulado: *“Influencia de los estereotipos de género en el área contable en las gradúas empesadas de Medellín”*, con la autoría de Giraldo, Jaramillo, Torres y Gómez, del año 2011 y en la revista Activos el artículo que titula: *“Las prácticas de género en la implementación de su aplicación en estudio de contabilidad”*, escrito por Acosta, Patiño, Valero y Díaz, en el año 2012. A diferencia de las publicaciones encontradas en revistas internacionales, donde se manifiesta una participación más amplia referente a estos contenidos; en ese sentido vale afirmar que los estudios de género y la implementación de las teorías feministas en la contabilidad no son temáticas nuevas en el campo de conocimiento contable, pero a estas no se les ha dado una categoría significativa en el desarrollo de la disciplina.

## Resultados

### Los estudios de género en la investigación contable

El enfoque de género se encuentra directamente relacionado con el pensamiento feminista y se ha transformado en la forma de expresión de las mujeres en la política, la academia y la sociedad. El desarrollo de estudios con perspectiva de género en contabilidad ha sido generado por diversas autoras (es), de los cuales, se han establecido discusiones sobre las problemáticas sociales donde se encuentra inmersa la disciplina y la profesión. Sin embargo, Haynes (2016) afirma que, el concepto de género se encuentra relacionado con hombres y mujeres, pero muchas investigaciones con este enfoque se centran específicamente en la posición de las mujeres, teniendo en cuenta que ellas han sido sometidas a mayores casos de discriminación y opresión por las condiciones patriarcales. A causa de ello, los documentos investigativos sobre estas temáticas en contabilidad se enfocan en los contextos y problemáticas de las mujeres por ser más propensas a la exclusión y opresión en los espacios contables. En ese aspecto Cooper (2011) asevera que muchas de las investigaciones realizadas en contabilidad se han enfocado en la satisfacción de las necesidades de los grupos dominantes, donde el lenguaje científico se ha manifestado con un

aspecto de neutralidad, pero dejando de lado las diversas problemáticas sociales en las cuales se involucra la disciplina y la profesión. Deduciendo que las investigaciones realizadas por parte de la corriente principal en contabilidad no se hacen responsables de los hechos negativos que puedan ocasionar en la sociedad; ignorando así las divergencias sociales y económicas que afectan las diferentes comunidades en estado de marginalidad.

Las investigaciones sobre género realizadas en el contexto contable se hacen enfocados especialmente en el ingreso de las mujeres a la profesión y en los aportes que ellas hacen construido para los avances de la misma (Cooper, 2000). Este tipo de estudios permiten ampliar el campo de acción de la contabilidad abordando diferentes temáticas como el clasismo, racismo, sexismo, entre otros casos discriminatorios, permitiendo la utilización de variables que incluyen las indagaciones sobre la identidad (género, sexo, etnia, clase social, etc.). Por esto se propende por la obtención de interpretaciones alternativas de los resultados investigativos que fomenten la inclusión de los sectores marginalizados y minoritarios de la sociedad; partiendo así de la idea de generar nuevos conocimientos que problematicen los puntos de vista tradicionales y busquen soluciones a estas problemáticas, teniendo en cuenta que este tipo de trabajos multidisciplinares permiten la consecución de nuevos métodos con temáticas de género y la creación de nuevos conceptos, con el fin de expandir los márgenes de la investigación contable con perspectiva de género.

Vale afirmar que este tipo de enfoques son aplicables en el campo del conocimiento contable, partiendo de la imagen en la cual la contabilidad posee género; en ese sentido esta se encarga de reforzar los estereotipos sobre la feminidad y la masculinidad (Haynes, 2000; 2001). Así mismo, se hace caracterizado por revelar las opresiones y discriminaciones aceptadas socialmente, proporcionando una nueva visión sobre los roles de género y la generización de la contabilidad (Haynes, 2000).

La investigación feminista y de género realizada en el mundo contable logra identificar el efecto de la contabilidad en los diferentes contextos globalizados y particulares en la revelación de las diferentes clases de manifestación de la opresión y las desigualdades; igualmente, vela por el reconocimiento de las formas de resistencia organizadas que se manifiestan frente a estos sucesos.

Por lo visto, la realización de investigación con influencia de las teorías feministas se hace involucrado en las diferentes áreas del conocimiento, entre estas la contable, lo que ha permitido enfocarse en la creación de visiones e interpretaciones alternativas de las diferentes problemáticas sociales, y muestran

las formas de opresión y discriminación por razones de sexo, género, raza, entre otras. En ese aspecto, se profundiza en la creación de teorías, metodologías e investigaciones que eliminen los sesgos discriminatorios, con el propósito de construir conocimiento que se adapte a las necesidades sociales actuales.

### Publicaciones de revistas realizadas entre el periodo 2010-2015

En primer lugar se seleccionaron cinco revistas contables con el propósito de identificar el número de publicaciones realizadas por mujeres en el periodo 2010-2015, estas son: a) Cuadernos de Contabilidad, b) Activos, c) Lúmina, d) Contaduría, y, e) Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría. Siendo esta información clasificada en cuatro categorías: 1) Femenino, 2) Masculino, 3) Femenino y Masculino, y, 4) No aplica; teniendo en cuenta que la categoría tres (masculino y femenino) corresponde a las publicaciones realizadas con participación de ambos géneros y la categoría cuatro (no aplica) hace referencia a las publicaciones realizadas por entidades gubernamentales como: La Junta Central de Contadores, El Consejo Técnico de la Contaduría, las Superintendencias, entre otras. De lo cual se obtuvieron los siguientes resultados:

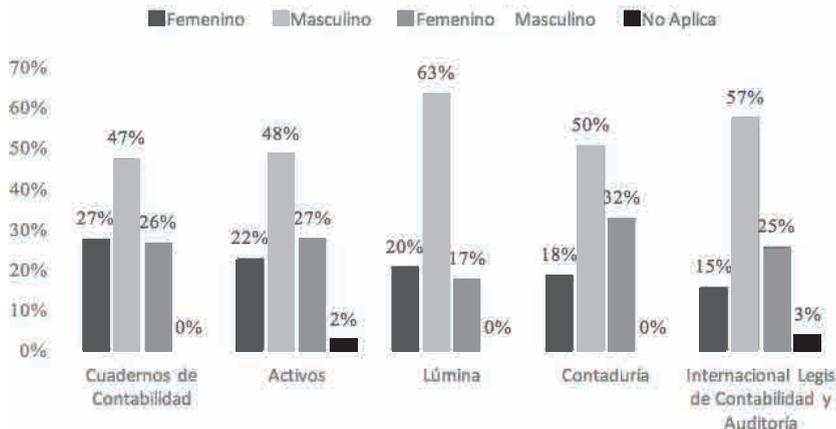


Figura 1. Consolidado de las revistas por género

Elaboración propia, 2018

La Figura 1 muestra el porcentaje de publicaciones en las revistas distribuido por género, entendiendo que las publicaciones de autoría femenina se encuentran entre el 15% y el 27%, las publicaciones masculinas entre el 47% y el 63%, por último, las publicaciones realizadas con participación de ambos géneros se encuentran entre el 25% y el 32%. En comparación con lo anterior,

la Figura 2 expone el porcentaje de publicaciones por cada año consultado, de lo cual se afirma que las publicaciones femeninas realizadas en este periodo se encuentran entre el 17% y 21%, las masculinas entre el 22% y 57%, por último, las publicaciones realizadas con participación de ambos géneros se encuentran entre el 2% y 3%.

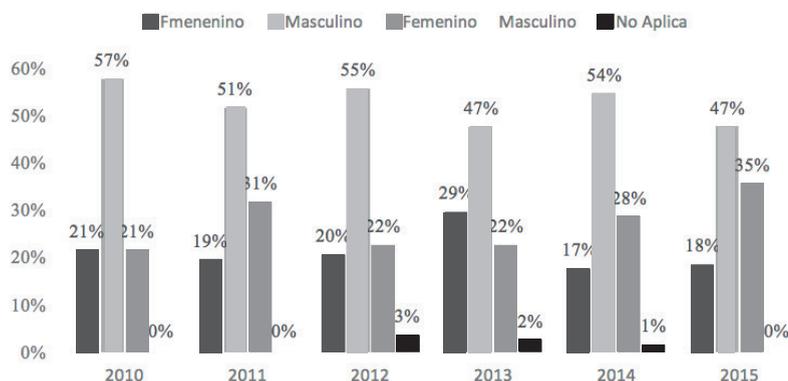


Figura 2 Consolidado de las revistas por año

Elaboración propia.

Se asevera entonces que de las revistas seleccionadas el porcentaje de las publicaciones femeninas no alcanza el 30%, en comparación de las publicaciones masculinas que sobrepasan el 50% de los datos. Es importante reconocer que a pesar de que la participación femenina es baja, se está manifestando un cambio en los procesos de publicación, ya que existe un gran número de mujeres pensando la disciplina y la profesión contable. Hecho por el cual es pertinente aseverar que los hombres siguen dominando el campo de la investigación contable, pero las mujeres también se encuentran realizando este tipo de ejercicios investigativos y de producción académica.

### Producción académica realizada en los grupos de investigación seleccionados

En segundo lugar se tomó la información en los Gruplac de los cinco (5) grupos de investigación seleccionados para esta investigación. De lo cual según la gráfica 3 se obtuvo que del número total de integrantes de los grupos el 67% corresponde a personas del género femenino y el 33% a personas del género masculino, como se muestra seguidamente:

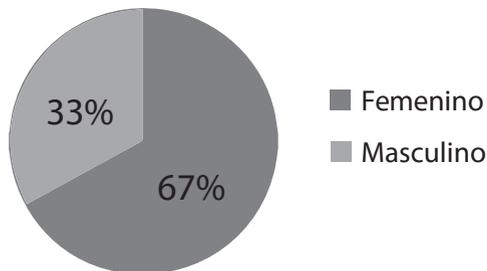


Figura 3 Integrantes de los grupos de investigación contable por género

Elaboración propia.

A saber, la Figura 4 muestra que el porcentaje de producción femenina en los grupos de investigación seleccionados se encuentra entre el 42% y el 91%, la producción masculina oscila entre el 5% y el 47%, y, por último, la producción realizada con participación de ambos géneros se encuentra entre el 0% y el 22%. Es evidente que en el Departamento del Quindío gran parte de la producción académica realizada en los grupos de investigación contable son de autoría femenina, evidenciando así una amplia participación de género femenino en el desarrollo de este tipo de actividades.

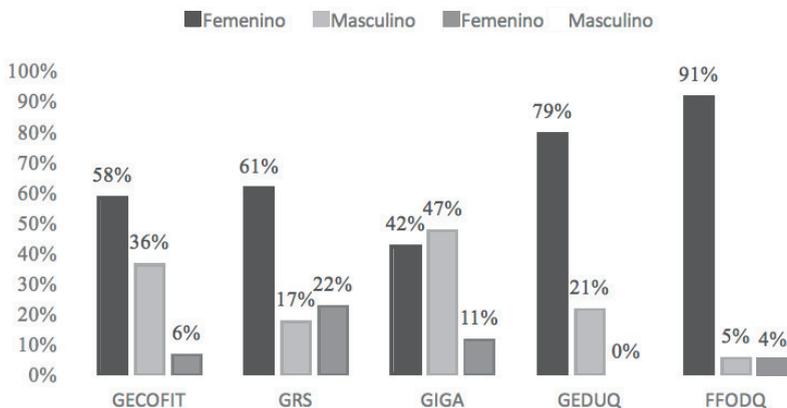


Figura 4 Producción de los grupos por género

Elaboración propia.

Seguidamente, se clasificó esta información según la categorización de los productos dada por Colciencias en el “*Método de medición de grupos de*

investigación del desarrollo tecnológico como de innovación y de conocimiento del sistema nacional de ciencia, tecnología e innovación 2015, la cual se expone a continuación:

- **Generación de nuevo conocimiento:** son aportes al estado del arte o conocimiento, que han sido validados mediante la discusión científica, mediante el ejercicio de actividades investigativas, como: artículos de investigación, libros resultados de investigación, entre otros (Colciencias, 2015).
- **Desarrollo tecnológico e innovación:** son productos que generan impacto en el desarrollo económico y buscan una transformación social mediante la creación de métodos, herramientas e ideas, como: legislaciones, regulaciones, normas, productos empresariales, consultorías, entre otros (Colciencias, 2015).
- **Productos resultados de apropiación social del conocimiento:** son procesos y prácticas sociales que buscan el intercambio de conocimientos, como: participación ciudadana en CTeI<sup>1</sup> y creación; estrategias pedagógicas para el fomento de la CTeI; comunicación social del conocimiento; circulación de conocimiento especializado; y reconocimientos (Colciencias, 2015).
- **Productos de Actividades relacionadas con la formación de recurso humano para CTeI:** Actividades relacionadas con el servicio de formación de nuevos investigadores (as), como: asesorías en tesis de grado de maestría, trabajo de grado de pregrado; realización de proyectos de investigación y desarrollo; proyectos de investigación-creación; proyecto de investigación, entre otras (Colciencias, 2015).

Teniendo en cuenta lo mencionado con anterioridad, la Figura 5 expone que del total de los productos realizados por los grupos de investigación seleccionados, la participación femenina en la elaboración de estos se encuentra entre el 40% (Apropiación social del conocimiento) y el 20% (Formación de recurso humano para CTeI), pero teniendo en cuenta que en todas las categorías existe gran presencia de este género. Así, pues, que la participación masculina se encuentra entre el 19% (Desarrollo tecnológico e innovación) y el 30% (Apropiación social del conocimiento), y, por último, la realización de productos por medio de la participación de ambos géneros se encuentra entre el 10% (Formación de recurso para CTeI) y 20% (Generación de nuevo conocimiento).

1 Ciencia, Tecnología e Innovación.

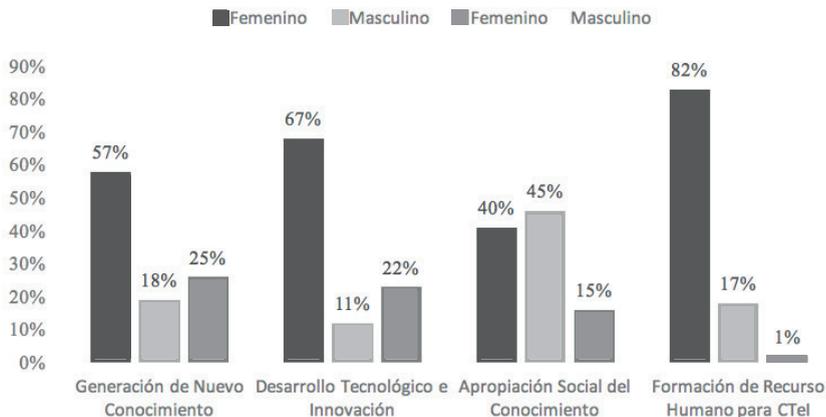


Figura 5 Producto de los grupos por género

Fuente: Elaboración propia.

Para finalizar, se totalizaron los datos como se muestra en la Figura 6, en la cual se puede ver que el 74% de la producción de los grupos fue realizada por personas pertenecientes al género femenino, la producción masculina corresponde al 19%, y por último, el 7% hace referencia a los productos realizados con participación de ambos géneros.

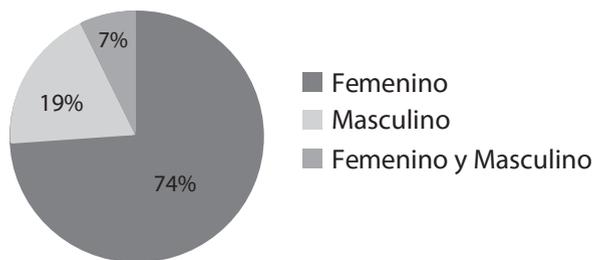


Figura 6 Producción total de los grupos por género

Elaboración propia.

De lo anterior se comprende que en los resultados de las revistas los hombres se encuentran dominantes en el proceso de producción académica; sin embargo, al revisar la producción de los grupos de investigación contable presentes en el Departamento del Quindío, se muestra que en el ejercicio de producción académica realizado en esta región las mujeres son dominantes.

## Análisis de las entrevistas

Por último, en aras de darle una mayor profundidad a la investigación y con el propósito de comparar los resultados cuantitativos con las experiencias desde la subjetividad individual e igualmente para comprender si las condiciones y concepciones culturales sobre la feminidad y la masculinidad han cambiado, se realizaron dos entrevistas a mujeres Contadoras Públicas, con estudios posgraduales, que en la actualidad laboran como docentes e investigadoras en instituciones de educación superior; siendo estas mujeres reconocidas en el eje cafetero y en el ámbito nacional por sus labores académicas. Teniendo en cuenta que, a petición de las entrevistadas, sus nombres permanecerán en el anonimato, sus percepciones fueron clasificadas de la siguiente forma:

- M.V. Del Departamento del Quindío.
- E.G. De la ciudad de Bogotá D.C.

En ese sentido, los resultados de las entrevistas fueron catalogados en las siguientes categorías:

### Tabla 3

Categorías de las entrevistas

1	Conocimiento sobre los estudios de género.
2	Experiencias investigativas.
3	El papel de las mujeres en la investigación contable según el contexto colombiano.
4	Discriminación e invisibilización por razones de género.
5	Igualdad de género en la investigación contable colombiana.
6	Importancia de los estudios de género en la disciplina contable.

Elaboración propia,<sup>8</sup>

## Conocimiento sobre los estudios de género

Las dos personas entrevistadas argumentan poseer conocimiento sobre los estudios de género realizados en el campo de conocimiento contable tanto en el ámbito nacional como en el internacional, siendo estos resultados de los constantes cambios en los diferentes contextos en los cuales tiene presencia la disciplina y la profesión.

## Experiencias investigativas

Para ambas las experiencias en este aspecto han sido gratificantes; principalmente, porque les ha ayudado en su proceso de formación académico; segundo, porque han aumentado sus intereses en cuanto al enriquecimiento intelectual; y, por último, la satisfacción recibida por los aportes realizados mediante la construcción de nuevo conocimiento en búsqueda de la transformación y mejora de la disciplina de la profesión contable.

## El papel de las mujeres en la investigación contable según el contexto colombiano

Las dos mujeres aseveran que tanto hombres como mujeres realizan labores investigativas con el fin de contribuir al desarrollo de la disciplina contable. Sin embargo M.V. afirma que la sociedad se encuentra en constante transformación y es necesario desde lo contable adaptarse a estos fenómenos sociales; a causa de ello por esa que existen contabilidades emergentes y en los espacios en los cuales se discuten las metodologías de medición, valoración, reconstrucción y transformación, se ve una gran participación femenina. Por otro lado ambas afirman que en la actualidad es muy difícil aplicar a convocatorias de Colciencias, ya que estas no van dirigidas a este campo de conocimiento.

## Discriminación e invisibilización por razones de género

En esta sección las dos personas entrevistadas manifestaron ser víctimas de discriminación por el hecho de ser mujeres, sin embargo estas actividades discriminatorias se han exteriorizado en contextos diferentes. E.G. afirma que al momento de realizar investigaciones y documentos académicos en compañía de hombres, las personas ajenas al trabajo asimilan que la labor importante fue realizada por el hombre y la mujer solo posee un papel de asistente en el proceso. Igualmente, M.V. manifiesta que tanto en los grupos de investigación como en los puestos administrativos de las instituciones universitarias se evidencian actividades excluyentes frente a las mujeres; en ese sentido relata que existen mujeres que desarrollan trabajos investigativos de gran importancia, pero al no poseer el título de líder de investigación que dan en estas publicaciones como coautoras siendo ellas las que los producen. También por esa que existen mujeres que pueden aspirar y tienen las capacidades para ejercer cargos directivos, aunque por ser consideradas una amenaza para los directivos actuales se ejerce presión sobre ellas para que abandonen las instituciones, con la intención de negarles el protagonismo que les corresponde.

## Igualdad de género en la investigación contable colombiana

Ambas expresan que no existe igualdad de género en la investigación contable colombiana, teniendo en cuenta que aún existen las concepciones culturales en las cuales las mujeres poseen incapacidades intelectuales y físicas para realizar ciertas actividades consideradas de gran importancia. Por esto, es importante reconocer que esa igualdad se sigue buscando en los diferentes contextos sociales.

## Importancia de los estudios de género en la disciplina contable

Las entrevistadas afirman que es importante realizar estudios de género en el campo de conocimiento contable, como respuesta a los cambios que se han manifestado tanto en lo académico como en la práctica de lo contable; un ejemplo de esto es la tendencia a la feminización de la profesión, cuando hace algunos años esta se reconocía por ser netamente masculina. En ese aspecto, es importante reconocer los aportes que las mujeres han venido realizando en pro del desarrollo y construcción de la disciplina contable, con el fin de darles el protagonismo que les corresponde.

El resultado de las entrevistas manifiesta que a pesar de la gran influencia femenina en el accionar contable aún siguen existiendo hechos discriminatorios y desiguales frente a las mujeres, tanto en el ejercicio académico como en el profesional; por tanto, se ve la necesidad de seguir desarrollando este tipo de estudios, con el propósito de reconocer los aportes de las mujeres y buscar esa igualdad y equidad tan anhelada.

## Discusión final

Los resultados de esta investigación muestran la necesidad de seguir elaborando proyectos de investigación que aborden estas temáticas con la intención de continuar las discusiones en los diferentes contextos en los cuales se encuentra presente la disciplina y la profesión contable. Así mismo, expone diversos espacios en los cuales se manifiesta la implementación de las teorías feministas en el campo de conocimiento contable, como se muestra seguidamente:

Los estudios de género desarrollados por el ejercicio de la investigación contable utilizan metodologías que se caracterizan por ser incluyentes bajo las diferentes categorías sociales que rodean los ambientes humanos como: raza, etnia, sexo, género, entre otras. Dando reconocimiento a las actividades importantes realizadas tanto por hombres como por mujeres que le aportan al desarrollo de

la disciplina y la profesión. Manifestando que la contabilidad posee género y refuerza los estereotipos plasmados sobre la feminidad y la masculinidad. En ese sentido, el número de publicaciones en las revistas seleccionadas expresan que aún existe una predominación masculina en la realización de este tipo de actividades académicas, aunque se reconoce la inclusión de las mujeres en estos espacios investigativos en los cuales hace algunos años no se les permitía participar o se les negaba el protagonismo por las labores realizadas.

Teniendo en cuenta que esta investigación se enfoca específicamente en la producción académica realizada en los grupos de investigación contable presentes en el Departamento del Quindío, categorizados desde una perspectiva de género, de ello se expresa una gran influencia y una amplia participación femenina en las labores investigativas, dando a entender en este aspecto que en comparación con los resultados de las revistas donde los hombres se manifiestan dominantes, a nivel de la región quindiana las mujeres son las que predominan en estos aspectos. Sin embargo, los resultados cuantitativos se muestran positivos en cuanto a la búsqueda de la igualdad y la equidad entre los géneros; no obstante, esto no implica que las concepciones culturales y los estereotipos sobre la feminidad y la masculinidad hayan cambiado.

En ese sentido, los resultados de las entrevistas exponen desde las experiencias de las entrevistadas que, aunque se han abierto hacia las mujeres diferentes espacios como la academia, siguen existiendo las manifestaciones de desigualdad y discriminación presentes por razones de sexo/género en los diferentes contextos sociales, y es importante empezar a reconocer estos acontecimientos con el propósito de seguir buscando la igualdad y equidad social.

Por lo dicho anteriormente, es importante la elaboración de investigaciones con estas perspectivas con la intención de dar reconocimiento a las labores de mujeres y hombres en el ejercicio profesional contable y en la construcción de conocimiento, e, igualmente, a este tipo de estudios desarrollados en el campo de conocimiento contable no se les ha asignado una importancia significativa y no se les ha transmitido un análisis suficiente, reconociendo que, estas percepciones pueden exponer y explicar los diferentes fenómenos sociales desde enfoques alternativos a los tradicionales. En ese aspecto se propone la realización de proyectos de investigación similares a este o la realización de nuevas investigaciones que le aporten al crecimiento del campo de conocimiento contable en estas temáticas.

## Referencias

- Acosta, M., Patiño R., Valero, G. y Díaz, M. (2017). Las problemáticas de género: una introducción para su aplicación en estudios de contabilidad. *Activos*, 3(2)
- Bartra, E. (2017). Acerca de la investigación y la metodología feminista. En Blazquez, N.; Flores, F & Ríos, M. (Coeditoras). *Investigación feminista: epistemología, metodología y representaciones sociales*. Ciudad de México, México: Universidad Nacional Autónoma de México, Centro de Investigaciones Interdisciplinarias en Ciencias y Humanidades: Centro Regional de Investigaciones Multidisciplinarias: Facultad de Psicología.
- Blazquez, N. (2017). Epistemología feminista: temas centrales. En Blazquez, N.; Flores, F & Ríos, M. (Coeditoras). *Investigación feminista: epistemología, metodología y representaciones sociales*. Ciudad de México, México: Universidad Nacional Autónoma de México, Centro de Investigaciones Interdisciplinarias en Ciencias y Humanidades: Centro Regional de Investigaciones Multidisciplinarias: Facultad de Psicología.
- Bonilla, E. (2017). *La mujer colombiana en la universidad y en el mundo del trabajo*. Bogotá, Colombia: Universidad de los Andes.
- Cabral, B y García, C. (s.f). *El género Una categoría de análisis crítico para analizar las relaciones sociales en relación con el sexo*. Recuperado de <http://www.saber.ula.ve/bitstream/handle/10414/13111/1/genero-categoria.pdf>
- Calvo, A. (2017). *Debo y creí que contable... algo más que un salario y la profesión contable en Colombia* (Tesis de maestría). Bogotá, Colombia: Universidad Nacional de Colombia.
- Cooper, C. (2001). From women's liberation to feminism: reflections in accounting academia. *Accounting Forum*, 3(4)
- Cubides, H. (2017). *Evolución de la capacitación y formación de los contables en Colombia*. En *Historia de la Contaduría Pública en Colombia siglo XX*. Bogotá, Colombia: Fundación Universitaria Central.

- Departamento Administrativo de Ciencia, Tecnología e Innovación – COLCIENCIAS. (2016). Publicación de resultados finales de la convocatoria 3 de 0. Recuperado de <http://www.colciencias.gov.co/sites/default/files/listado-publicacion-resultadosfinales-conv737-gruposinvestigacion-consulta.pdf>
- Departamento Administrativo de Ciencia, Tecnología e Innovación – COLCIENCIAS. (0). Modelo de medición de grupos de investigación, desarrollo tecnológico o de innovación y de reconocimiento de investigadores del sistema nacional de ciencia, tecnología e innovación, año 0. Recuperado de <http://www.colciencias.gov.co/sites/default/files/upload/noticias/mediciondegrupos-actene2015.pdf>
- Facio, A. y Fries, L. (9). Feminismo, género y patriarcado. En A. Facio, y L. Fries (Editores), *Géneros y Derechos* (pp. 6-8). Santiago de Chile, Chile.
- Haynes, K. (2008a). (Re)figuring accounting and maternal bodies: The gendered embodiment of accounting professionals. *Accounting, Organizations and Society*, 33(3).
- Haynes, K. (2008b). Transforming identities: Accounting professionals and the transition to motherhood. *Critical Perspectives on Accounting*, 19, 620-642.
- Haynes, K. (0). Accounting as gendering and gendered: A review of 25 years of critical accounting research on gender, *Critical Perspectives on Accounting*. Recuperado de <http://dx.doi.org/10.1016/j.cpa.2010>
- Junta Central de Contadores. (2016). [Comunicación personal, Mayo 3 de 2016].
- León, F y Naranjo, Y. (0). Profesionales de contaduría pública de Bogotá: trayectorias y prácticas. Recuperado de <https://revistas.lasalle.edu.co/index.php/te/article/view/31/3>.
- Méndez, M. (2010). De la contabilidad doméstica a la profesionalización contable de las mujeres en el Siglo XIX. *Mujeres y Economía*, 852, 91-98.
- Nuño. T. (2000). Género y ciencia. La educación científica. *Revista de Psicología*, 3(1).

- Riegraf, B & Aulenbacher, B. (2017). Investigación feminista - ¿quó vadis? Recuento metodológico histórico y perspectiva epistemológica a futuro. En Garza, E & Leyva, G. Eds. *Tratado de Metodología de las ciencias sociales: perspectivas actuales*. 343
- Ríos. M. (2012). Metodología de las ciencias sociales y perspectiva de género. En Blazquez, N; Flores, F & Ríos, M. *Colectivos*. In *Investigación feminista: epistemología, metodología y representaciones sociales*. Ciudad de México, México: Universidad Nacional Autónoma de México, Centro de Investigaciones Interdisciplinarias en Ciencias y Humanidades: Centro Regional de Investigaciones Multidisciplinarias: Facultad de Psicología.
- Rodríguez, M. (2015). Mujeres las voces desobedientes de nuestra historia: notas para develar la potencialidad de los estudios de género en el ámbito contable. *Revista Adversia*, 15. Recuperado de <https://aprendeonline.udea.edu.co/revistas/index.php/adversia/article/view/9>
- Todaro, R. y Rodríguez, R. (2001) Ampliar los límites de la economía. En Todaro, R & Rodríguez, R, eds. *El género en la economía*. Santiago de Chile.

### Para citar este artículo:

López, É. (2017). Análisis del papel de las mujeres en la investigación contable desarrollada en el Departamento del Quindío desde una perspectiva de género. *En-Contexto*, 6(9), 157-180.



## **Diagnóstico de la implementación en Colombia de las Normas Internacionales de Control de Calidad y del Código de Ética en el trabajo de los revisores fiscales en las organizaciones del grupo 2**

*Diagnóstico de la implementación en Colombia de las Normas Internacionales de Control de Calidad y del Código de Ética en el trabajo de los revisores fiscales en las organizaciones del grupo 2?*

Recibido: 06-09-2017 • Aprobado: 11-12-2017 • Página inicial: 181 - Página final: 201

Óscar Ramón López Carvajal\*  
 Luis Fernando Gómez Montoya\*

**Resumen:** la pregunta que guía esta investigación es: ¿Cuál es el diagnóstico de la implementación en Colombia, de las Normas Internacionales de Control de Calidad y del Código de Ética, en el trabajo de los revisores fiscales en las organizaciones del grupo 2?; la cual coincide con el objetivo general. Dos objetivos específicos: Analizar el grado de preparación de las organizaciones en cuanto a tecnología adecuada y conocimientos, y diseñar una metodología de enseñanza de las normas internacionales de auditoría por parte de las instituciones. Se requirió de un enfoque investigativo basado en métodos de recolección de datos, utilizando como fuentes primarias las encuestas y secundarias, entrevistas grupales y análisis de documentos. En conclusión se amerita una revisión sobre el nivel de exigencias en conocimiento y sujeción a las normas, específicamente el Código de Ética y Normas Internacionales de Control de Calidad y poca existencia de software que apoyen esta tarea.

**Abstract:** The question that guides this research is: What is the diagnosis of the implementation in Colombia, the International Standards of Quality Control and the Code of Ethics, in the work of the tax reviewers in the organizations of group 2?. Which coincides with the general objective. Two specific objectives: To analyze the level of preparation of the organizations in terms of adequate technology and knowledge and to design a methodology for teaching international auditing standards by the institutions. It required a research approach based on data collection methods, using as primary sources the surveys and secondary, group interviews and document analysis. In conclusion, a review on the level of requirements in knowledge and submission to standards is warranted, specifically the Code of Ethics and International Standards of Quality Control and little existence of software to support this task

**Keywords:** NIAS, quality control standards, Code of Ethics standards, fiscal reviewer.

**Palabras clave:** NIAS, normas de control de calidad, normas de código de ética, revisor fiscal.

JEL: Q17 - O13

\* Magister en Ciencias de la Administración y Contador Público. Docente de planta de la Universidad de Antioquia. [ramon.lopez@udea.edu.co](mailto:ramon.lopez@udea.edu.co)

Enlace ORCID: <https://orcid.org/0009052>

\* Magister en Administración y Contador Público. Docente de tiempo completo de la Universidad de Antioquia. [fgomez@gmail.com](mailto:fgomez@gmail.com)

Enlace ORCID: <https://orcid.org/0009068>

## Diagnostic de la mise en œuvre en Colombie des normes internationales pour le contrôle de la qualité et du code de déontologie dans le travail des contrôleurs des impôts des organisations du groupe 2

**Résumé:** la question qui guide cette recherche est: quel est le diagnostic de la mise en œuvre en Colombie, les normes internationales de contrôle et de la qualité et le code de déontologie, dans le travail des examinateurs des taxes dans les organisations du groupe 2? Ce qui coïncide avec l'objectif général. Deux objectifs spécifiques: analyser le niveau de préparation des organisations en termes de technologie et de connaissances adéquates et concevoir une méthodologie pour l'enseignement des normes internationales d'audit par les institutions. Il nécessitait une approche de recherche basée sur les méthodes de collecte de données, en utilisant comme sources primaires les enquêtes et les entrevues secondaires, en groupe et l'analyse documentaire. En conclusion, un examen du niveau des exigences en matière de connaissance et de soumission aux normes est justifié, en particulier le Code d'éthique et les normes internationales de contrôle et de la qualité et la faible existence de logiciels pour soutenir cette tâche.

**Most-clés:** NIAS, normes de contrôle et de la qualité, normes du Code de déontologie, examinateur fiscal.

## Diagnóstico da implementação na Colômbia das Normas Internacionais para Controle de Qualidade e do Código de Ética no trabalho de auditores fiscais em organizações do grupo 2

**Resumo:** a questão que orienta esta pesquisa é: Qual é o diagnóstico da implementação na Colômbia das Normas Internacionais para Controle de Qualidade e do Código de Ética, no trabalho dos auditores fiscais nas organizações do grupo 2? coincide com o objetivo geral. Dois objetivos específicos: Analisar o grau de preparação das organizações em termos de tecnologia e conhecimento adequados e elaborar uma metodologia para o ensino de padrões internacionais de auditoria pelas instituições. Foi necessária uma abordagem de pesquisa baseada em métodos de coleta de dados, utilizando pesquisas primárias e secundárias, entrevistas em grupo e análise documental como fontes primárias. Em conclusão, é necessária uma revisão do nível de requisitos em conhecimento e conformidade com os padrões, especificamente o Código de Ética e Padrões Internacionais de Controle de Qualidade e pouca existência de software para apoiar esta tarefa.

**Palavras-chave:** NIAS, padrões de controle de qualidade, normas do Código de Ética, revisor fiscal.

## Introducción

El presente trabajo es el resultado de una investigación financiada por el Centro de Investigaciones y Consultorías € IC- de la Facultad de Ciencias Económicas, con las empresas colombianas del grupo II (Artículo 2 Decreto 302 de 2015), en cuanto a la implementación del Código de Ética y las normas internacionales de control de calidad para el año 2015.

La siguiente pregunta de investigación, ¿Cuál es el diagnóstico respecto a la utilización por primera vez en Colombia, de las normas internacionales de control de calidad y del código de ética, en el trabajo de los revisores fiscales en las organizaciones del grupo 2 a las que aplica el Decreto 302 de 2015 (Decreto 2420 de 2015), en cuanto a la sujeción a las normas?, define el curso a seguir en esta investigación.

El lector de este trabajo encontrará en principio la descripción de los antecedentes que dieron origen a la decisión de estudiar el tema del Código de Ética y las Normas de Control de Calidad; los cuales se originan desde el ingreso de Colombia al neoliberalismo; época de apertura económica en todos sus sectores: producción, servicios, salud, educación, infraestructura, etc., con miras a romper barreras y comunicarse con el mundo; lo cual implicó entrar en una dinámica de sometimiento a estándares, como las Normas Internacionales de Auditoría.

Luego se presenta la justificación, como un interés de contribuir al estudio de un tema vigente como las Normas Internacionales de Control de Calidad y el Código de Ética en su primer año de implementación; analizar el grado de preparación de los revisores fiscales pertenecientes a las organizaciones del grupo II, para esta responsabilidad e indagar por la sujeción a las normas del Decreto 302 de 2015 y reglamentarios; finalmente como resultado de esta investigación, se plantea un borrador de propuesta sobre la forma como deben ser estudiadas la Normas Internacionales de Auditoría por parte de los futuros contadores.

Seguidamente se aborda la metodología, donde se explica el tipo de investigación desarrollada: el tamaño, la selección de la muestra y los tipos de instrumentos de investigación definidos para obtener la información objeto de análisis. Finalmente, como en toda investigación, se presentan los resultados obtenidos mediante análisis de documentos, entrevistas y encuestas, y, por último, la conclusión final donde se emitirá un diagnóstico respecto a como se ve en Colombia el proceso de implementación del Código de Ética y las Normas de Control de Calidad.

## Metodología

El problema que orienta a esta investigación, se define a partir de la premisa de que no se tiene una clara comprensión en cuanto al conocimiento de las nuevas normas de auditoría y las herramientas que han de utilizarse para su implementación.

Con base en la anterior pregunta de investigación, puede observarse allí:

(...) planteamientos abiertos, los cuales paulatinamente se van enfocando en conceptos relevantes de acuerdo con la evolución del estudio, no se da un direccionamiento en su inicio, existe una fundamentación en la experiencia, es un caso único, se aborda el entendimiento de este problema en todas sus dimensiones internas, externas y lo más importante, es que a partir de este planteamiento cualitativo se aprende de experiencias y puntos de vista de los individuos (Hernández, 2009).

Esta investigación sigue una forma de desarrollo sin apego estricto a un orden predefinido; al contrario, con frecuencia se puede observar que es muy posible que se precise regresar al punto de partida para afianzar puntos de vista o reconsiderarlos; es una manera de ir y venir en el recorrido de las indagaciones.

Lo anterior lleva a considerar esta investigación de tipo cualitativo, inductivo, como aquella que constituye el abordaje de una problemática nueva que a partir del año 2006 (implementación de las normas de aseguramiento), empieza a regir en Colombia y sobre lo cual se generan inquietudes en cuanto al nivel de preparación y disponibilidad de recursos para hacer frente a la puesta en marcha adecuada de las normas acá mencionadas.

Se requirió de un enfoque investigativo basado en métodos de recolección de datos no estandarizados; lo cual permitió conocer diferentes formas de abordar el problema, mejorar el entendimiento de la información y profundizar en las interpretaciones. Como fuentes de información primaria se decidió, de un lado, por entrevistas grupales, las cuales fueron utilizadas para averiguar sobre el nivel de preparación del gremio de contadores públicos, *ad portas* de iniciar la puesta en marcha de las normas internacionales de auditoría y, por el otro, se utilizaron guías de estándares internacionales de educación de la IFAC y micro currículos de control en universidades, para consultar sobre posibles metodologías de enseñanza de la auditoría.

También fueron utilizadas encuestas guiadas por preguntas previamente definidas y estructuradas desde la herramienta de formularios de Google, para obtener información respecto al cumplimiento de las principales normas. Hacia el final del proceso de recolección de información, se buscó originar una relación entre la teoría y la investigación inductiva, en razón a que a partir de las respuestas obtenidas de los actores (revisores fiscales), se interpretan situaciones individuales.

### **Selección de la encuesta como instrumento de investigación**

La intención de llegar a un diagnóstico respecto a la implementación de las normas internacionales de control de calidad y normas del código de ética, requiría responder la siguiente pregunta: ¿A quién se entrevista? En este sentido, los revisores fiscales constituyen los actores más importantes, como quien era quien son ellos los que tienen demasiada información respecto al tema y de cómo han venido implementando dichas normas.

Para llevar a cabo esta parte, se partió del detalle de las normas en el Decreto 302 de 2015 tanto para la primera parte relacionada con el Código de Ética como en la segunda identificada con las Normas Internacionales de Control de Calidad; ambos objetos de estudio de esta investigación. El interés es indagar por la pertinencia del factor en cuanto a si se cumple o no. Las respuestas a tales preguntas generan el insumo necesario para documentar la búsqueda en esta investigación, cumplimiento de normas antes mencionadas por parte de los grupos de encargo.

### **Selección de la muestra poblacional para la encuesta**

Para determinar la muestra, se tuvo en cuenta, en principio, la intención de sondear a nivel del área metropolitana aquellas organizaciones privadas (del grupo II) que han quedado cubiertas con los requerimientos mencionados en el Decreto 302 de 2015 (artículo 2): tener activos mayores a 30.000 SMMLV de activos.

La selección de la muestra poblacional, partió de la consulta sobre empresas ubicadas en el Valle de Aburrá y extractadas desde la base de datos del Sistema de Información y Reporte Empresarial (SIREM) de la Superintendencia de Sociedades, donde se presentan los estados financieros con corte a 31 de diciembre a nivel empresarial o agregado (sectores/regiones) para los años 2016 y 2017 que son suministrados por las empresas que se encuentran sometidas a inspección y vigilancia por esta Superintendencia.

El total de la población obtenida consta de 60 empresas, la cual la primera depuración en relación con el cumplimiento del monto de activos antes mencionado, cuya base de información consta de: nombre comercial, el municipio al cual corresponde, Código de Clasificación Industrial Internacional Uniforme (CIIU), el cual define las actividades económicas de los empresarios de la manera más precisa, el sector al cual pertenece y el total de activos a 31 de diciembre de 2015. El propósito de esta base de datos es apoyar la definición del tamaño de la muestra, la cual se busca, sea lo más representativa posible, y para ello uno de los criterios para esta representatividad es que cubra los principales sectores de la economía. Se puede observar que en este listado existen empresas pertenecientes a los siguientes nueve sectores: comercial, servicios, producción, financiero, construcción (arquitectura y obras civiles), inmobiliarios, salud, educación, cultura (y deportes).

Luego de esta primera depuración, se asumió adicionalmente un nuevo criterio al interior del grupo de investigación, de trabajar con empresas ubicadas únicamente en la ciudad de Medellín; como quiera que es esta ciudad donde se tiene la mejor economía y más empleo en Latinoamérica, según el último ranking del Instituto Brookings de Estados Unidos, donde se dice que fue la ciudad latinoamericana con mayor crecimiento en 2014.

Una vez efectuado el filtro anterior de la información obtenida a partir de la base indicada de la Superintendencia de Sociedades, la muestra resultante se redujo a 20 empresas estrictamente de Medellín, con representación de los sectores antes indicados.

Ahora bien, para definir el tamaño de la muestra objeto de la aplicación del instrumento de investigación, se procedió a aplicar la fórmula estadística para una muestra normal finita, donde se conoce el total de la población y se desea saber cuántos del total se desea estudiar:

$$n = \frac{N \times Z_a^2 \times p \times q}{d^2 \times (N - 1) + Z_a^2 \times p \times q}$$

Donde: N: total de la población  
 $Z_a$ : 1.96 (si la seguridad es del 95%)  
 P: proporción esperada  
 q: 1 - p (en este caso 1 - 0.5 = 0.5)  
 d: precisión (se usa un 5%) = 0.05

$n = 20 = \frac{(60 \times 1.96^2 \times 0.5 \times 0.5)}{0.05^2 \times (60 - 1) + 1.96^2 \times 0.5 \times 0.5}$  es el número de empresas objeto del estudio.

## Identificación del tamaño de la muestra

Luego de este cálculo, se precisa definir cuáles son las empresas a encuestar de toda la población. Para ello se calculó el rango de probabilidad teniendo en cuenta la población, con el fin de asignar a cada empresa la misma probabilidad de ser seleccionada para la encuesta, y se calcularon los rangos de valores teniendo en cuenta el límite inferior y superior en el cual se ubicaría cada empresa; finalmente se generaron números aleatorios entre 0 y 1, que al evaluarlos en los rangos de probabilidad, nos permitieron establecer las empresas a incluir en la muestra, a partir del listado extraído de la base de datos de la Superintendencia de Sociedades.

Después de tener esta base de datos así obtenida (cuya lista no se transcribe en el trabajo), se precedió a iniciar los trámites de contacto con estas organizaciones y sus respectivos revisores fiscales, con el fin de aplicar el instrumento de la encuesta soportado en los formularios de Google.

## Resultados

### Antecedentes de la investigación

Como se entenderá, los servicios de auditoría en el mundo están sometidos a estándares internacionales, con la intención de ser medidos frente al mercado mundial; en la dinámica de un neoliberalismo que lo que busca es optimizar el capital financiero. Esta circunstancia lleva a que en Colombia, como en el resto del mundo, los revisores fiscales estén obligados a trabajar bajo unas normas de aseguramiento de la información financiera, lo cual se produjo a partir de la emisión de la Ley 4 de 09 por el cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información; se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento.

A partir de la citada norma, Colombia decidió acogerse a los estándares de La International Federation of Accountants (IFAC), creada con el fin de servir al interés público y de fortalecer al profesional contable en el mundo; ayudando de esta forma al crecimiento económico, estableciendo en los distintos países normas profesionales de una alta calidad y fomentando el cumplimiento. Es importante aclarar que, dentro de sus funciones, tres se destacan fundamentalmente: desarrollar normas internacionales de auditoría y revisión, de control de calidad, y el código de ética para contadores profesionales.

Esta ley produjo en su momento toda clase de reacciones en pro y en contra desde la academia, las firmas de auditoría y los revisores fiscales, puesto que, si bien ya se vislumbraba en el panorama decisiones en este sentido, el gremio de los auditores no se encontraba lo suficientemente preparado para enfrentarse a una modalidad con nuevos estándares, pues se venía trabajando con base en la Ley 4 de 9 (mediante la cual se reglamenta la profesión de contador público en Colombia), y en uno de sus apartes se adoptaba las Normas de Auditoría Generalmente aceptadas (NAGAS); principios fundamentales de auditoría, emitidas en por los Estados Unidos de Norteamérica.

Hay que recordar que dicha ley asignó al Consejo Técnico de la Contaduría Pública para presentar la propuesta, basada en los estándares de la IFAC, y ello conllevó a discusiones sobre adaptación, adopción o convergencia de las normas, lo cual no resultó una decisión fácil, antes de definirse por la convergencia.

Seis años después se emite el Decreto 302 de 2015 y posterior Decreto Único Reglamentario 2420 de 2015, donde se reglamenta la Ley 1314 de 2009, sobre el marco técnico normativo para las normas de aseguramiento de la información, objeto de esta investigación. Se hace acá una precisión, en relación con la puesta en marcha de tales estándares y precisamente lo relacionado con el artículo 2, donde se menciona que será de aplicación obligatoria para los revisores fiscales pertenecientes al grupo 1 y a quienes, no perteneciendo a tal grupo, lo quieran hacer voluntariamente. El grupo seleccionado por esta investigación corresponde al Grupo 2, cuyo periodo de implementación corresponde al año 2017.

## Justificación

Trabajar en el tema de las normas internacionales de auditoría, específicamente en lo que tiene que ver con el Código de Ética y Normas Internacionales de Control de Calidad, resulta útil en aspectos como el académico, control al interior de las organizaciones y a nivel país, tal como se reflexiona en el siguiente escrito:

El mundo académico espera planteamientos de los docentes en el tema que se viene mencionando, a fin de contribuir al mundo empresarial, al Estado, a la economía, a la sociedad y a la construcción de directrices fortalecidas en bien de la comunidad en general. La universidad se convierte entonces en esa intermediación con las empresas de lo cual surge una sinergia con la creación de mayor valor en conocimiento.

Es por lo anterior que las universidades entienden tal compromiso y hacen esfuerzos para que sus equipos de profesores estén atentos a las manifestaciones surgidas en nuevos acontecimientos o legislaciones de todo orden. De igual manera, la institución universitaria gana reconocimiento en el medio desde su participación oportuna en temas coyunturales ante la sociedad.

Resulta, además, de profundo interés para esta investigación, indagar por el nivel de preparación de los revisores fiscales al enfrentarse a este reto (en cuanto a disponibilidad de tecnología necesaria y sujeción a las normas); así como también por nuevas metodologías de enseñanza de las Normas Internacionales de Auditoría en las facultades de Contaduría, con el correspondiente valor agregado para los futuros contadores públicos.

### Marco teórico

Las escuelas anglosajona y latina resultan referentes importantes en el tema del control: la Revisoría Fiscal se origina en el modelo latino, el cual es originariamente estatal; orientado al cuidado de los bienes públicos y el control que ejerce se caracteriza por constituir un proceso integral en tres formas: control previo-perceptivo y curativo; jamás adopta alguna especialización.

De otro lado, en el modelo anglosajón (el cual sí admite la especialidad: operacional, administrativa, de gestión), prima el interés hacia la protección de la propiedad privada, delegándole esta responsabilidad a terceros que supervisen dicho control, a través de la figura de rendición de cuentas. Se puede decir entonces que el modelo anglosajón ha tenido como interés principal la protección del interés privado puesto que, en delegación de los propietarios, se ocupa de la inspección de la gestión de sus negocios a los administradores a través del mecanismo de la rendición de cuentas, cuya síntesis está representada en la información financiera. Se orienta a los procesos de revelación de los estados financieros dirigidos a los mercados de valores y otros usuarios de la información contable (Scribd, 2017).

Desde esta visión del enfoque anglosajón se puede deducir cómo en el caso colombiano la actividad de auditoría externa fue iniciándose a partir de las inversiones extranjeras en Colombia, y en las cuales auditores foráneos llegaban para revisar los movimientos contables soportes de estas inversiones; donde el interés se centraba en la verificación de la razonabilidad de los estados financieros; esto generó que se fueran conformando grupos nacionales de auditores, que con el tiempo fueron asumiendo las tareas relacionadas con la

auditoría externa de estados financieros en las empresas que iban formándose en la economía del país, pero ya bajo un modelo naciente: la Revisoría Fiscal.

Ahora bien, la auditoría externa se sustenta en el control interno, cuya evaluación define el alcance de las revisiones que se han de efectuar para lograr los hallazgos, que son finalmente informados en el dictamen con destino a los usuarios de la información. Por tal razón, es responsabilidad de las organizaciones en cabeza de la administración, de mantener un sistema de control interno que genere confianza en relación con la confiabilidad de la información financiera, la eficiencia de las operaciones, el cumplimiento de las leyes que le son aplicables, la prevención y manejo de los riesgos que afectan el cumplimiento de los objetivos.

Lo anterior implica la puesta en marcha de un modelo de control que conciba la integralidad en sus diferentes elementos: ambiente de control, evaluación de riesgos, actividad de control, información y comunicación, y un monitoreo permanente, tal como lo describe el “Informe del Comité Of Sponsoring Organization Of the Treadway Commission-COSO, producto de los cinco organismos profesionales financieros más importantes de los Estados Unidos, y quienes en 1985 originaron un nuevo marco conceptual de control interno, con el objetivo fundamental de integrar las diversas definiciones y conceptos vigentes para este momento, en su versión inicial COSO I (Marco integrado de control interno) y COSO II y COSO III posteriormente.

Se puede observar entonces que con base en el control se ha logrado un fortalecimiento en la auditoría, lo cual resulta supremamente importante en el desarrollo de la tarea emprendida por la Federación Internacional de Contadores –IFAC, organismo rector de la actividad contable en el mundo, creada con el objetivo de servir al interés público y de fortalecer al profesional contable; ayudando de esta forma al crecimiento económico; estableciendo en los distintos países normas profesionales de una alta calidad y fomentando su cumplimiento.

La IFAC y el Comité Internacional de Prácticas de Auditoría, han emitido las normas internacionales de auditoría (NIAs), y el gobierno colombiano a través del Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP), ha retomado estas normas (convergencia) para ser implementadas en las organizaciones. Para ello las clasificó en dos grupos.

Ahora bien, en cuanto al aseguramiento de la información financiera, su objetivo es hacer posible que el auditor exprese una opinión sobre si los estados

financieros están preparados respecto de todo lo sustancial, de acuerdo con un marco conceptual para informes financieros identificados. En la formación de la opinión de auditoría, el auditor obtiene suficiente evidencia de auditoría apropiada para poder sacar conclusiones.

En relación con las normas sobre ética, el Código de Ética Profesional, tiene como función sensibilizar al profesional para que su ejercicio se desenvuelva en el ámbito de honestidad, legitimidad y moralidad en beneficio de la sociedad. A diferencia de las normas legales en el caso de las normas éticas, no se da la facultad punitiva del Estado para sancionar su incumplimiento; la observancia de la ética depende exclusivamente de la voluntad de quien se le impuso por sí mismo a cumplirla.

Las Normas Internacionales de Control de Calidad, como parte de esta investigación, requieren conformar un sistema soportado en políticas diseñadas para alcanzar el objetivo y de los procedimientos necesarios para implementar y realizar un seguimiento de cumplimiento de dichas políticas.

Como se podrá observar, la temática de este escrito está categorizada en cuatro aspectos fundamentales: Control, Auditoría, Código de ética y Normas de control de calidad, de los cuales se ha hecho acá un abordaje somero de su fundamentación teórica.

## **Pregunta de investigación**

¿Cuál es el diagnóstico, respecto a la utilización por primera vez en Colombia, de las normas internacionales de control de calidad y del código de ética, en el trabajo de los revisores fiscales en las organizaciones del grupo II a las que aplica el Decreto 2155 de 2017 (Decreto 2155 de 2017 en cuanto a la sujeción a las normas?

## **Objetivos**

### **General**

Elaborar un diagnóstico, respecto a la utilización por primera vez en Colombia, de las Normas Internacionales de Control de Calidad y del Código de Ética en el trabajo de los revisores fiscales en las organizaciones del grupo II a las que aplica el Decreto 2155 de 2017 en cuanto a la sujeción a las normas.

## Específicos

- Analizar el grado de preparación de las organizaciones para implementar por primera vez las normas de auditoría de control de calidad y código de ética, en cuanto a la disponibilidad de tecnología adecuada.
- Diseñar una metodología de enseñanza en las instituciones universitarias, con base en la experiencia de implementación de las normas internacionales de auditoría por parte de las organizaciones.

## Análisis de información primaria

### Entrevistas grupales con expertos

Durante el proceso de la investigación se dio lugar a un espacio en el cual se invitó a diferentes expertos en el tema del control y la auditoría, quienes además de sus conocimientos teóricos, presentan una trayectoria importante en el tema del aseguramiento de información financiera, independientemente o en diferentes firmas de Auditoría. Las sesiones presenciales se programaron con los contadores públicos:

Tabla 1.

Contadores públicos

Nombre del contador	Tipo de vinculación	Nombre de la Firma
Fabio Tobón	Independiente	
Sonia Montoya	Socia de firma	Grant Thornton y Caso Auditoría
Jaime Alberto Guevara	Docente y revisor fiscal	Universidad de Antioquia
Edgar Muñoz	Socio de firma	Deloitte

Elaboración propia.

Durante estas sesiones de expertos se debatió en torno al *modo* de la implementación de las normas para las empresas pertenecientes al grupo II, que es específicamente la población elegida para obtener información.

Este tipo de metodología de investigación centró la atención tanto en los aportes respecto a la interpretación de los decretos 0 de 0 y 0 y 1 de 0 desde el punto de vista de aclaración teórica; como también a escuchar sus experiencias con miras a la preparación de los revisores fiscales para la implementación de las normas. Es de destacar que estas actividades desarrolladas enriquecieron el proceso, puesto que esta dinámica resulta muy propicia para debatir los diferentes temas.

### Entrevistas grupales

Los invitados sugirieron trabajar con organizaciones del grupo II de empresas, ya que conceptuaban que las Grandes Compañías (grupo I), ya tienen toda una estructura montada para atender esta nueva responsabilidad; en cambio, en este trabajo de investigación resultaría más útil evaluar el proceso en empresas más pequeñas.

Se puso en evidencia el gran desconocimiento de algunos revisores fiscales independientes sobre estos temas de ética y de normas internacionales de control de calidad, destacando dos tipos de auditores: los relacionados con firmas multinacionales, que por obligación deben estar al tanto sobre estos temas, y los segundos, los otros auditores, que constituyen un mundo completamente diferente, al primero y que posiblemente han hecho una lectura breve sobre la nueva normativa, o lo han hecho demasiado rápido; entre estas se encuentran las pequeñas firmas y los revisores fiscales independientes.

Gran parte de este desconocimiento y falta de interés, es responsabilidad de los contadores públicos, quienes básicamente se dedican a tareas en el campo tributario. Esto podría explicarse también por prejuicios, sobre la contabilidad dentro de las empresas en las que se atañe su existencia, solo gracias a la tributación.

Llamó también la atención la participación de los invitados en calidad de contadores públicos de firmas, por cuanto fueron claros en el avance que registran sus respectivas firmas, en relación con las metodologías de trabajo. Algunos de ellos proporcionaron algunas matrices muy útiles para repasar, y hacer seguimiento a modo de lista de chequeo, de todas las normas que un revisor fiscal debe repasar para asegurarse que no existan amenazas, y si ellas existen, que se hayan implementado las respectivas salvaguardas.

## Metodología de la enseñanza

Se pretendió indagar por la mejor forma de enseñar las Normas Internacionales de Auditoría en los programas de Contaduría Pública; para ello se definieron dos tipos de información: un barrido de la producción académica sobre el tema de estándares internacionales de aseguramiento de la información que esté vigente en este momento, y los micro currículos de diferentes universidades, con lo cual se logró una interesante recopilación que brindó una base fundamental para proponer una metodología de enseñanza de los estándares internacionales de aseguramiento de la información. Es de aclarar que con todos los insumos obtenidos a partir de las encuestas, se efectuó un proceso de triangulación de las distintas fuentes, muy necesario en un proceso de investigación.

El grupo de investigación en sus debates sobre el análisis del estudio del arte relacionado con la metodología de estudio de los Estándares Internacionales de Aseguramiento de la Información financiera, ha propuesto, basado en lo planteado en la mencionada norma, incluir dentro del micro currículo de la Unidad de Organización Curricular (UOC)-Control, el estudio de las normas internacionales a partir del estudio de casos; dado que resulta una didáctica interesante para un tema que puede resultar pesado, si no se ayuda con una metodología motivante para el estudiante.

## Encuestas a los revisores fiscales

La razón de ser de las preguntas reflejadas en el instrumento mencionado, es generar respuestas al objetivo general planteado en esta investigación; como que era que de esta forma se va a confrontar la realidad del proceso de auditoría seguido por los revisores fiscales en su día a día, con el direccionamiento al que invitan las mencionadas normas.

Estos resultados obtenidos constituirán un material importante de consulta para la academia y una oportunidad de los docentes para evaluar en qué punto de madurez se encuentran las organizaciones para enfrentarse a la implementación de las normas en cuanto a tecnología disponible y nivel de preparación.

## Conclusiones

Luego de conocerse los resultados y proceder a su análisis, se pretende en esta última parte dar una conclusión sobre el trabajo de investigación; lo cual se hará por temas, tratando con ello ser lo suficientemente claro, para quienes

tengan la oportunidad de acercarse a este escrito y les resulte entendible el diagnóstico que seguidamente se detalla y que se relaciona directamente con la pregunta de investigación planteada en principio y los objetivos tanto generales como específicos:

### **Firmas de auditoría**

Llama la atención para esta investigación el peso que tiene la figura de firmas de auditoría, sobre el auditor independiente; toda vez que de acuerdo con los resultados obtenidos en la encuesta, se muestra un 68% perteneciente a firmas, frente a un 37.5% independientes; este comportamiento puede tener un significado en cuanto a que la revisoría fiscal ejercida en nuestro país a través de una firma de auditoría y consultoría legalmente conformada, podría ofrecer mejores condiciones para llevar a cabo la auditoría de estados financieros más ajustada a las normas; por ejemplo, muy seguramente existirá un equipo de revisión del control de calidad; habrá más recursos de personal especializado en temas específicos; una estructura administrativa más fortalecida que proporcione una mayor segregación de funciones e identificación de niveles de autoridad y responsabilidad.

Con lo anterior no se desconoce la importante labor que un revisor fiscal independiente ejecuta en una organización, cuando éste se encuentra lo suficientemente preparado en cuanto a conocimientos propios de su quehacer; así como su comportamiento ético y su compromiso con la profesión, eso es un hecho; no obstante, es evidente que la facturación en cuanto a honorarios se refiere, puede ser significativamente más alta la primera que la segunda y ya el cliente será quien tome la decisión de acuerdo con su criterio. Pero es innegable que una revisoría fiscal realizada por una firma puede ofrecer más garantías.

### **Software de auditoría**

El analizar los resultados se encuentra que el 50% admite no disponer de un software de auditoría, mientras que un 29% responde que sí tiene software. Es innegable que, con el paso de los tiempos, la disponibilidad de un software se ha convertido en herramienta absolutamente necesaria, como apoyo a la ardua labor que significa soportar un encargo de aseguramiento de información financiera, cuando se maneja tanta información; sin embargo, existe una mínima disponibilidad de estos sistemas para la realización de la labor.

El software de auditoría es a menudo diseñado para automatizar muchos aspectos del proceso de auditoría, para que los recursos de tiempo y de la empresa se puedan guardar. La responsabilidad de un revisor fiscal o auditor externo, en tanto su labor de aseguramiento de la información financiera, crece día a día, y ello trae consecuencias bien onerosas en el evento de que su desempeño esté por debajo del esperado, más me si es ocasionado por no contar con las herramientas necesarias.

Al consultar vía internet se conocen los ofrecimientos que en este campo hace el mercado. Allí se encuentra por ejemplo el Voyager, tal como lo mencionan los auditores, que facilita la realización del trabajo por parte de los revisores.

También en esta búsqueda se encuentra: Software de Auditoría: ACL, Planning Advisor, Cobit Advisor, Audicontrol, con tres aplicaciones: administración de proyectos, auditoría interna, GRC. Otros tipos de software de auditoría incluyen cuatro áreas muy importantes: planificación de la auditoría, ejecución-supervisión, análisis de riesgo y análisis y evaluación de bases de datos.

A manera de conclusión y con base en los resultados obtenidos en las encuestas, es innegable que las empresas han crecido y por tanto todos sus procesos, incluyendo el trabajo de aseguramiento. Esta circunstancia exige una tecnificación acorde con las necesidades del momento, y aún se evidencia que en este campo falta todavía mucho desarrollo tecnológico, sobre todo en nuevas firmas de auditoría emergentes, que se están comprometiendo con la comunidad al emitir opiniones sin una adecuada plataforma tecnológica.

### Código de ética

No obstante, no corresponder a un número importante de respuestas por parte de los auditores, sí se generaron algunos comentarios que apuntan a demandar más compromiso por parte de los revisores fiscales personas naturales o de aquellas firmas emergentes sobre algunas acciones relacionadas con la ética, como las siguientes:

- Para 9 de los 20 encuestados, se presenta una práctica repetitiva por parte de uno o más de los miembros del equipo de encargo de auditoría, al presionar por parte de alguno de los miembros del equipo de encargo, sobre qué recomendación de la revisoría fiscal, debe ser implementada. Hay que tener un especial cuidado en este aspecto, pues claramente esto constituye una amenaza contra alguno de los principios fundamentales; principalmente la objetividad e independencia.

- También ocurre lo mismo cuando 8 de los 32 encuestados manifiestan que en sus firmas se observan posibles intereses financieros que puedan existir al interior de los equipos de encargo o familiares con la empresa auditada. Al igual que el punto anterior, esta circunstancia justifica unas salvaguardas bien documentadas.
- En lo que tiene que ver con honorarios, 10 de los 32 encuestados mencionan que en sus firmas de auditoría se registran honorarios del revisor fiscal, que bien pudieran constituir préstamos a la empresa auditada. Al igual que en los anteriores puntos, si bien no son hallazgos por un número importante de respuestas, el solo hecho de que existan, dispara las alarmas frente a este tema.
- Hay un punto que amerita resaltarse y tiene que ver con el marketing que manejan el pool de contadores, cuando de vender su imagen se refiere. Puesto que partiendo de las versiones de los mismos revisores fiscales encuestados, se incurre en exageraciones con respecto a las cualidades de su firma, o peor aún desprestigiar la imagen de la otra parte, con tal de conseguir clientes. Estas conductas son reprochables y obviamente afectan el manejo ético de la profesión.

### **Programa de control de calidad**

Los encargos de aseguramiento de la información llevan consigo un inmenso compromiso con la comunidad, dado que como resultado de todo un proceso de evaluación de la información financiera, se produce finalmente un informe en el cual el revisor fiscal emite una opinión en la cual va implícito un aseguramiento de la veracidad de la información y para ello es imprescindible la existencia de un programa muy completo, liderado por un revisor de control de calidad, con trayectoria que sustente una excelente calidad del proceso de auditoría y un cumplimiento estricto de las normas internacionales de control de calidad y de código de ética.

De acuerdo con cuatro de las respuestas totales obtenidas por parte de los auditores (de firmas emergentes), hay carencia de contratación de revisores de control de calidad; aspecto que debe mejorarse si se quiere llegar a un trabajo con excelencia.

En síntesis, se puede apreciar que aún falta más preparación por parte de algunos revisores fiscales (personas naturales o formas emergentes) de empresas de tamaño mediano o pequeñas, las cuales son aquellas que están incluidas

en el grupo II, a efectos de responder a la altura de las exigencias, pues tal como se advirtió en párrafos anteriores, los respectivos revisores fiscales no disponen de una suficiente tecnología para apoyar su trabajo y, además, el nivel de capacitación para este tipo de trabajos especializados, deja entrever cierto desconocimiento del Decreto y sus reglamentarios.

De igual manera, se nota que para algunas firmas emergentes aún no resulta esencial el manejo de un programa de Control de Calidad y por tanto su sometimiento al cumplimiento de las normas respectivas.

Por su parte, el comportamiento ético de ese segmento de contadores, de alguna manera deja entrever situaciones que obviamente constituyen amenazas, ya sea la objetividad, la independencia y por ende la integridad.

### Metodología de enseñanza

Con el fin de cumplir con uno de los objetivos específicos, se planteará seguidamente un borrador de propuesta para el aprendizaje de las Normas Internacionales; sobre lo cual se analizó en párrafo anterior, producto de un barrido de información que se llevó a cabo durante el trabajo de campo; relacionado con programas académicos y su didáctica, en diferentes universidades.

Este punto conlleva una metodología de enseñanza por equipos de trabajo, previamente definidos por el docente y con unas guías de trabajo que definen los siguientes aspectos:

- El estudio se debe realizar por tipos de normas así: Normas Internacionales de Auditoría (NIA), Normas Internacionales de Revisión (NITR), Normas Internacionales de trabajo para atestiguar (ISAE), Normas Internacionales de servicios relacionados (NISR), Código de la IFAC y Normas de Control de calidad.
- Los miembros del equipo jugarán por roles donde habrá un revisor de control de calidad y los demás como auditores.
- El estudio se debe realizar por tipo de normas, y en cada sesión de clase, repartirse un documento con un estudio de caso relacionado con el tema, para su análisis y discusión en grupo.
- A excepción del Código de Ética y NICC, que se estudian simultáneamente, el resto del estudio de las normas se debe hacer individualmente.

- Previamente a la sesión de clase, se creará un ambiente virtual, donde el estudiante tendrá oportunidad de aproximarse a las normas para su conocimiento inicial mediante un tutorial lo suficientemente amigable, a partir del cual se generará un proceso de aprendizaje paulatino y que sea fortalecido por preguntas y ejercicios prácticos.
- La dinámica de enseñanza se creará documentación soporte al estudio de caso planteado, que el docente del grupo incluirá dentro de su evaluación del proyecto de aula.
- Cada vez termine un tipo de norma y a modo de consolidar conocimientos, se programará una teleconferencia con un experto (revisor fiscal) que hablará de sus experiencias en relación a esa Norma.
- Deberá diseñarse un cronograma del proceso, donde quede claro el número de horas presenciales y de estudio independiente, la bibliografía que se utilizará y el caso a tratar en determinada sesión.
- La evaluación se definirá de un lado con los trabajos grupales presentados en cada sesión y un examen individual.

Es importante anotar que el estudio del Código de Ética y las Normas Internacionales de Control de Calidad (NICC) significó una oportunidad grande para el equipo de investigación, puesto que permitió conocer de cerca un tema que resulta supremamente vigente y de todo el interés para los futuros contadores públicos, con quienes queda un compromiso grande relacionado con el diseño de una metodología de enseñanza, que, como ya se indicó anteriormente, debe estar acompañada de estudios de casos, para hacer que el proceso enseñanza aprendizaje tenga un valor agregado.

Por último, es importantísimo enfatizar que el tema del aseguramiento de información financiera de las empresas medianas pertenecientes al grupo II, según artículo 2 Decreto 900, llevado a cabo por una gran parte de revisores fiscales independientes o vinculados a firmas de auditoría emergentes, amerita una revisión sobre el nivel de exigencias en cuanto al conocimiento y sujeción a las normas, específicamente el Código de Ética y Normas Internacionales de Control de Calidad; así como también la existencia de software que apoyen una tarea tan importante como lo es el de generar un informe de aseguramiento de la información financiera.

## Referencias

- Auditool. (2017). Auditool. Retrieved from <https://www.auditool.org/blog/auditor%C3%ADa-externa/2607-lo-que-todo-auditor-de-conocer-de-la-ifac-international-federation-of-accountants>
- Cardona, J. y Zapata, M. (2017). Estándares internacionales para la formación del contador público. *Revista Colombiana de Administración y Finanzas*, 4(1), 1-10.
- Castillo, C., Cordoba, J. y Villarreal, J. (2017). Estándares Internacionales de Educación (IES) en Contabilidad y aseguramiento: Nuevos retos de la profesión contable. *Tendencias*, 15(2), 1-5.
- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). (2004). Enterprise Risk Management (ERM) –Integrated Framework ERM Standard (CosoEnterprise Risk Management).
- Congreso de la República de Colombia. (2017). Ley 1486 Bogotá, Colombia.
- Congreso de la República de Colombia. (2017). *Ley 1314 de 2009*. Recuperado de [http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley\\_1314\\_2009.html](http://www.secretariasenado.gov.co/senado/basedoc/ley_1314_2009.html)
- Definición ABC. (2017). *Definición ABC*. Recuperado de <https://www.definicionabc.com/politica/organismo-multilateral.php>
- Dinero. (2017). *Revista Dinero*. Recuperado de <http://www.dinero.com/economia/articulo/expectaciones-servicios-colombia>
- Hernández, R. (2017). *Metodología de la Investigación* (5 Edición). Ciudad de México, México: McGraw Hill.
- IFAC. (2015). IFAC. Recuperado de [http://www.ifac.org/system/files/publications/files/ES\\_A4\\_IFAC\\_Background\\_Info.pdf](http://www.ifac.org/system/files/publications/files/ES_A4_IFAC_Background_Info.pdf)
- IFAC. (2017). Guías Internacionales de Auditoría. Recuperado de <https://www.ifac-control.org/publications/2017-0>
- IFAC. (2015). IFAC. Recuperado de [http://www.ifac.org/system/files/publications/files/ES\\_A4\\_IFAC\\_Background\\_Info.pdf](http://www.ifac.org/system/files/publications/files/ES_A4_IFAC_Background_Info.pdf)

Instituto Mexicano de Contadores Públicos-IFAC. (2010). Normas Internacionales de Auditoría y Control de Calidad. Ciudad de México, México. Recuperado de <http://imcp.org.mx/areas-de-conocimiento/auditoria/este-manual-reune-todas-las-normas-internacionales-de-auditoria-y-la-norma-internacional-de-control-de-calidad-con-la-nueva-redaccion-del-consejo-de-normas-internacionales-de-auditoria-y-atestigamien/>

Ministerio de Educación Nacional. (1998). *Circular externa 08*. Bogotá, Colombia: Junta Central de Contadores Públicos.

Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. (2015). *Decreto 302*. Bogotá, Colombia.

Pazos, D. y Vega, C. (2013). *Ilustrados*. Recuperado de <http://www.ilustrados.com/tema/6643/neoliberalismo-Colombia-Antecedentes-desarrollo-presente.html>

López, L. (2013). Estándares Internacionales de Educación Contable. *Apuntes de la Ceaes*, 3(5), 2-8

Revista Dinero. (2013). Revista Dinero. Recuperado de <http://www.dinero.com/economia/articulo/expectaciones-servicios-colombia>

Superintendencia de Sociedades. (2017). Supersociedades. Recuperado de [http://www.supersociedades.gov.co/delegatura\\_insolvencia/reorganizacion\\_empresarial/Documents/Modificacion\\_Circular\\_Basica\\_Juridica.pdf](http://www.supersociedades.gov.co/delegatura_insolvencia/reorganizacion_empresarial/Documents/Modificacion_Circular_Basica_Juridica.pdf)

### Para citar este artículo:

López, Ó. y Gómez, L. (2018). Diagnóstico de la implementación en Colombia de las Normas Internacionales de Control de Calidad y del Código de Ética en el trabajo de los revisores fiscales en las organizaciones del grupo 2. *En Contexto*, 6(9), 8-10





Título: Toro  
Autor: Tomás Villegas  
Técnica: Vinilo  
Año: 2016



tomás villegas

## La contabilidad de costos en la producción de bienes y servicios. Revisión bibliográfica actualizada (2010-2018)

*Cost accounting in the production of goods and services.  
Updated literature review (2010-2018)*

Recibido: 20-03-2018 • Aprobado:02-05-2018 • Página inicial: 203 - Página final: 230

María Dolores Cabrera De Palacio\*

**Resumen:** la producción de bienes y servicios es una actividad industrial de suma importancia en todas las sociedades. Constituye el motor que impulsa la economía global, no solo por el hecho de producir bienes y servicios, satisfactorios de necesidades, sino también por todos los agentes que se ven involucrados en el proceso. Conociendo esto, el enfoque principal de esta investigación se dirige a la realización de una revisión bibliográfica actualizada, partiendo del año 2010, sobre los referentes bibliográficos que sirven de base para el estudio y análisis de los costos de producción en las carreras administrativas y financieras; ya que éstos deben registrarse, resumirse y analizarse para poder tomar decisiones empresariales. Para el estudio se utilizó el tipo de investigación documental, a partir de diferentes fuentes de datos: revisión en bibliotecas y librerías dominicanas, disponibilidades en casas editoras nacionales e internacionales; además del uso de herramientas digitales y motores de búsqueda en Internet.

**Palabras clave:** contabilidad, costos, producción, análisis, toma de decisiones.

**Abstract:** The manufacture of products and services is an industrial activity very important in all societies. It's the engine that drives the global economy, not only for the fact of manufacturing products and services satisfying needs, but also for all the agents that are involved in the process. Knowing this, the main focus of this research is directed to the accomplishment of an updated bibliographic revision, starting from the year 2010 on the bibliographic references that serve as base for the study and analysis of the costs of production in the administrative and financial careers, since they must be registered, summarized and analyzed in order to make business decisions. For the study, the type of documentary research was used, using different sources of data: review in Dominican libraries and bookstores, availability in national and international publishing houses, in addition to the use of digital tools and search engines on the Internet.

**Keywords:** Accounting, costs, production, analysis, decisions.

JEL: M4 M9

\* Contadora Pública y Magister en Contabilidad y Auditoría de la Universidad Nacional Pedro Henríquez Ureña (UNPHU). Investigadora y conferencista nacional e internacional. Docente certificada de contabilidad financiera, contabilidad de costos y sistemas de contabilidad en UNPHU.

mcd@unph.edu.do

Enlace ORCID: <https://orcid.org/0000000000000000>

## **Comptabilisation des coûts dans la production de biens et de services. Révision bibliographique mise à jour (2010 -2018)**

**Résumé:** la production de biens et de services est une activité industrielle de la plus haute importance dans toutes les sociétés. C'est le moteur de l'économie mondiale, non seulement pour le fait de produire des biens et des services, qui répondent à des besoins satisfaisants, mais également pour les agents impliqués dans le processus. Sachant cela, l'objectif principal de cette recherche est de réaliser une revue bibliographique actualisée, à partir de 2010, de références bibliographiques qui serviront de base à l'étude et à l'analyse des coûts de production des carrières administratives et financières; puisqu'ils doivent être enregistrés, résumés et analysés pour pouvoir prendre des décisions commerciales. Pour cette étude, le type de recherche documentaire a été utilisé, en fonction de différentes sources de données: examen des bibliothèques et des librairies dominicaines, disponibilité à la maison, chez des éditeurs nationaux et internationaux; outre l'utilisation d'outils numériques et de moteurs de recherche sur Internet.

**Mots-clés:** comptabilité, coûts, production, analyse, décisions.

## **Contabilidade de custos na produção de bens e serviços. Revisão bibliográfica atualizada (2010 -2018)**

**Resumo:** a produção de bens e serviços é uma atividade industrial de extrema importância em todas as sociedades. É o motor que impulsiona a economia global, não apenas pelo fato de produzir bens e serviços, satisfazendo as necessidades, mas também pelos agentes envolvidos no processo. Sabendo disso, o foco principal desta pesquisa é direcionado para a conclusão de uma atualização, a partir do ano de 2010, sobre as referências bibliográficas que são a base para o estudo e análise dos custos de produção nas carreiras administrativas e financeiras revisão da literatura; já que devem ser registrados, resumidos e analisados para tomar decisões de negócios. Para o estudo, utilizou-se o tipo de pesquisa documental, com base em diferentes fontes de dados: revisão de bibliotecas e livrarias dominicanas, disponibilidade em domicílio, editores nacionais e internacionais; além do uso de ferramentas digitais e motores de busca na internet.

**Palavras-chave:** contabilidade, custos, produção, análise, decisões.

## Introducción

Los temas que se tratan en esta investigación son: origen y evolución de la contabilidad de costos, la medición del costo de producción, registros contables, estados financieros y reportes de costos, análisis y toma de decisiones.

## Metodología

Para realizar con éxito el estudio del tema se utilizó un tipo de investigación documental, revisando para ello: primero, programas académicos, nacionales e internacionales, que incluyen el estudio de la contabilidad de costos; segundo, fuentes bibliográficas en bibliotecas universitarias y librerías de la República Dominicana; tercero, disponibilidades en casas editoras, nacionales e internacionales; y cuarto, consulta en buscadores, bibliotecas y bases de datos digitales de uso internacional utilizados en la actualidad.<sup>1</sup>

La finalidad de estas revisiones es analizar la disponibilidad de referencias bibliográficas actualizadas en relación a las ofertas académicas y el contenido temático en materia de costos de producción.

## Resultados

### La contabilidad de costos. Origen y evolución

Diferentes autores, como Hernández (2016), Actualidad Empresarial (2016), Tafur y Osorio (2016), definen la contabilidad de costos como un subsistema contable que suministra información para medir los costos de un producto o servicio, calcular el rendimiento y establecer el control de las operaciones; siendo ésta indispensable en la gerencia de los negocios porque conoce con anterioridad a la producción, la inversión realizada y, por ende, le ayuda a tomar la decisión adecuada.

La contabilidad de costos se diferencia de la contabilidad financiera en que esta última recoge información de las operaciones económicas de la empresa, en sentido general, y elabora con ellas los estados financieros que pueden ser elaborados tanto para uso interno como externo. La de costos, “se basa en el registro y control de operaciones económicas por áreas, es elaborada para uso interno de la empresa y no es obligatoria” (Concepción, 2016; Hernández, 2016; Lazo, 2016).

<sup>1</sup> Algunos de los recursos digitales consultados fueron: Google académico, EBSCOhost, e-libro, f reelibros.org, contabilidadparatodos.com, Youtube, entre otros.

Su finalidad es suministrar informaci3n para: a) la valuaci3n de los inventarios y la determinaci3n de los resultados; b) el planeamiento y control de las operaciones de la empresa; y c) la toma de decisiones (Calleja, 2010; Jiménez, 2010; Lazo, 2013; Ramírez, 2010).

En cuanto a sus orígenes, Hernández (2012) clasifica la historia de la contabilidad de costos basada en cuatro formas de producci3n: 1) Primitiva, caracterizaba por la producci3n solo de lo necesario para la subsistencia del grupo; 2) Esclavista, donde aparece y se desarrolla la propiedad privada sobre los medios de producci3n; 3) Feudal,<sup>2</sup> donde los feudales eran dueños de los medios de producci3n (la tierra, molinos, animales, entre otros), los siervos solo eran dueños de sus instrumentos de labranza; y 4) Capitalista, caracterizada por la existencia de la propiedad privada sobre los medios de producci3n. En las cuatro formas de producci3n descritas, se han llevado cr3nicas de las operaciones en libros de registros, primero de forma rudimentaria, luego m3s especializada, a fin de mantener un control sobre ellas en los reinos, haciendas y comercios.

No obstante, varios autores, entre ellos Hernández (2012) y Lazo (2013), afirman que el estallido de la Revoluci3n Industrial, a partir del año 1776, fue lo que impuls3 el establecimiento de un mayor control sobre los modos de producci3n, los materiales y la mano de obra. De esta industrializaci3n surgieron cuatro tipos de actividades econ3micas: la comercializaci3n, la prestaci3n de servicios, la producci3n y la extracci3n o explotaci3n.

Con respecto a lo anterior, Lazo (2013) especifica que fueron las industrias quí micas las que hicieron evolucionar la contabilidad de costos.

En la actualidad, el aumento de la productividad, la mecanizaci3n y la tecnología industrial, han provocado el aceleramiento y la especializaci3n de los modos de producci3n, lo que hace que el estudio de los procesos productivos y los costos inherentes a ellos se deban analizar con mucho cuidado.

Es por ello que hoy día las instituciones académicas incluyen la contabilidad de costos, administrativa, gerencial o de gesti3n en sus programas de estudio; dependiendo de la carrera de que se trate; contribuyendo así con los profesionales para que de manera competitiva identifiquen los costos en las empresas y puedan entender c3mo clasificarlos, medirlos, registrarlos, analizarlos y presentarlos a la gerencia por medio de informes para la toma de decisiones.

2 En el Feudalismo, la producci3n se hacía solo para suplir las necesidades de los feudales, no para comercializaci3n.

Además de lo anterior, tanto el contador de costos, el contador financiero o el administrador, deben saber que el trabajo con recursos materiales y económicos implica “cumplir con normas éticas que comprenden la competencia, integridad, confidencialidad y objetividad” (Hornngren, Datar y Foster, 2012; Vanderbeck, 2017).

## Medición del costo de producción

El costo es una erogación que se realiza para la adquisición de un bien o servicio con el propósito de generar ingresos (Jiménez, 2010; Warren, Reeve y Duchac, 2010).

Hernández (2012), Hornngren et al. (2012), Lazo (2013a), Tafur y Osorio (2013) y otros autores, identifican los costos como activo (inventarios y activos fijos), como gasto (costos de producción) y como pérdida (gasto). Lazo utiliza los términos costos capitalizables, inventariables y del período, para referirse a los mismos conceptos.

En cuanto a la composición y clasificación de los costos de producción, “la teoría tradicional de costos habla de tres elementos básicos: materiales directos, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación” (Calleja, 2013; Hernández, 2012, 2014; Warren et al, 2010, 2012, 2014). A esta clasificación Rincón y Villarreal (2013) y Tafur y Osorio (2013) agregan un cuarto elemento: el costo por contrato de servicios; también denominado como contratación de terceros, subcontratación, tercerización o externalización.

Estos elementos del costo, de manera general y para fines de medición, son clasificados como directos e indirectos (Ver Figura 1), si se relacionan con el producto; fijos, variables y mixtos, si se relacionan con el volumen producido; primos y de conversión, si se relacionan con los elementos del costo; de producción, administrativos, financieros o de ventas, de acuerdo al departamento en que se incurren; del producto y del período cuando se comparan con los ingresos (Díaz, 2012; Hernández, 2012; Hornngren et al., 2012; Lazo, 2013a; Warren et al., 2010).

Los materiales, como madera, pegamentos, pinturas, harina, etc., “son los insumos que se transforman en productos terminados o servicios a través de la utilización de mano de obra y costos indirectos de fabricación en el proceso productivo” (Hernández, 2012, 2014; Lazo, 2013a; Warren et al, 2010).

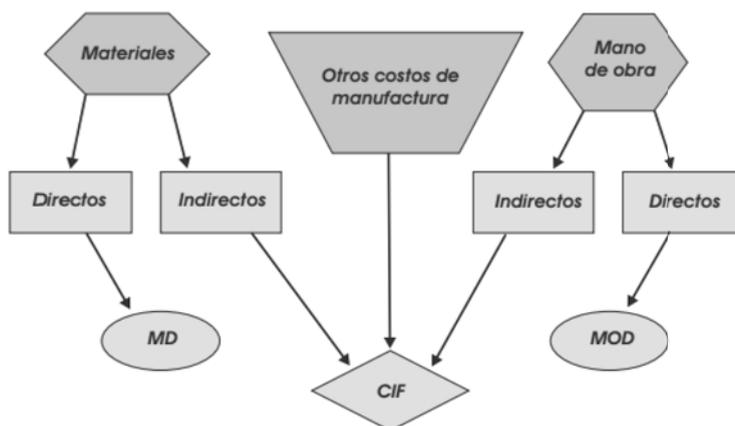


Figura 1. Elementos del costo de producción

Jiménez, P. S.

En su medición, es importante conocer los departamentos involucrados, las actividades de control, métodos de valoración, así como los documentos que deben elaborarse y que soportan la contabilidad (Ver flujograma de procesos presentado en la Figura 2) (Coyle, Langley, Novak y Gibson, 2013; Hernández, Heredia, ).

Además de lo anterior, Heredia ( ), Hernández ( ) y David ( ) recomiendan prestar atención a los términos comerciales utilizados en las compras internacionales, que implican trámites, acuerdos, cambios de moneda, conceptos referenciales, impuestos, gravámenes y permisos, transporte, seguros, almacenaje y manejo de documentos; todos ellos generadores de costos, los cuales deben contemplarse en liquidaciones de importación para establecer el costo final de adquisición de los materiales de producción.

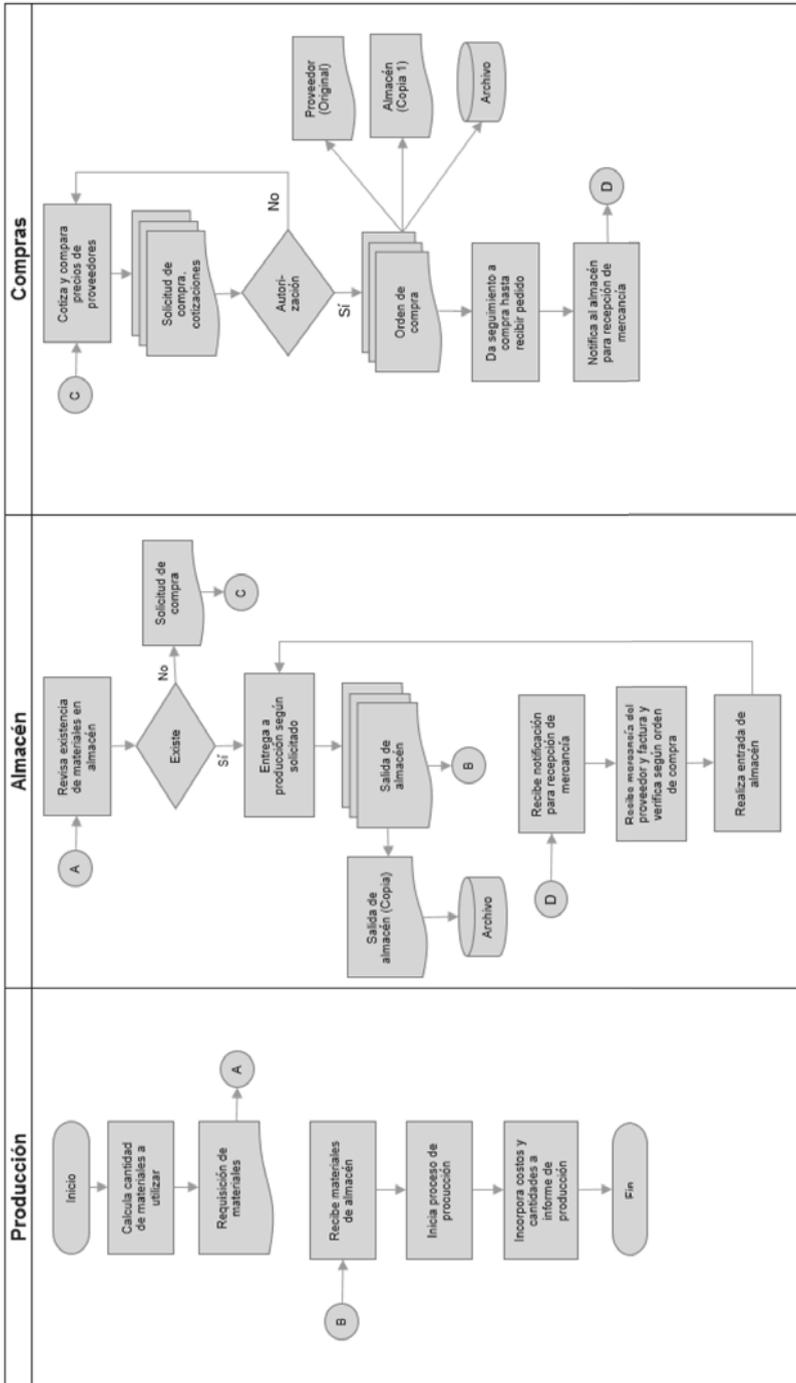


Figura 2. Flujo de procesos para el control de los materiales en una fábrica. Elaboración propia, 2018 con base en Hernández (2012, 2014), Jiménez, (2010) y Lazo (2013a).

La mano de obra, el segundo elemento del costo, “es el esfuerzo físico o mental que realiza un trabajador en el proceso de transformación de una materia prima o un insumo en un producto terminado, que satisfaga una necesidad y que no perjudique el medio ambiente” (Hernández, 2012, 2014). Esta es administrada en la producción a través de la elaboración de boletas de trabajo, tarjetas de tiempo, nóminas de pago, y están regidas por el control de leyes y normativas de trabajo como son los códigos laborales, reglamentos sobre salarios mínimos, leyes sobre ISR y seguridad social, entre otros (Hernández, 2012; Lazo, 2013).

No obstante, según Gómez (2013), el esfuerzo del ser humano sería insuficiente si no contara con los equipos necesarios que comprenden desde la herramienta más sencilla hasta la maquinaria más complicada, permitiendo economizar esfuerzos de trabajo y de material, a la vez que aumentar de modo significativo su productividad. Estos equipos sufren depreciación, se les realiza mantenimientos, utilizan energía o combustibles, los cuales deben considerarse como costos indirectos dentro de la producción.

Los costos indirectos de fabricación (CIF), carga fabril, gastos de fabricación o gastos, como también se les conoce (Jiménez, 2013), son todos los costos que se relacionan indirectamente con el producto y que forman parte del proceso productivo. Éstos se componen de tres partes: materiales indirectos, mano de obra indirecta y otros costos indirectos de fabricación (Ver Figura 1).

En procesos de construcción de obras, el costo indirecto parte desde la planificación de la edificación (costos preliminares), incluyendo los honorarios profesionales del personal a cargo y las subcontrataciones, hasta los costos finales de registro y evaluación de obras civiles (Suárez, 2017).

De los tres elementos básicos del costo, Donoso y Donoso (2013) aclaran que el CIF es el más difícil de calcular, por la variedad de costos y departamentos que se ven involucrados en ellos y las formas de distribución.

El cuarto elemento, subcontratación, aunque puede muy bien considerarse como CIF, Tafur y Osorio (2013) lo clasifican de tres formas: *outsourcing* (contratación de servicios externos realizados fuera de la empresa), *cosourcing* (realización de actividades compartidas con terceros, denominado también alianzas estratégicas) e *insourcing* (servicios externos realizados dentro de la empresa).

Los CIF generales pueden medirse y controlarse a través de la elaboración de presupuestos (Cano, 2013), hojas de prorateo, hojas de consumo o documentaciones que soportan la carga del costo agregado a la producción (Hernández, 2014).

## Registro de los costos de producción

El registro de los costos de producción tiene dos objetivos: primero, elaborar informes que sirvan para la toma de decisiones y, segundo, presentar información “sobre el costo computable de los inventarios producidos” a la Administración Tributaria (SUNAT, DGII, Otras) (Abanto y Luján, 2017; Actualidad empresarial, 2017; Díaz, Parra y López, 2017).

Antes de contabilizar los costos de producción, debe conocerse primero cuáles tipos de inventarios se manejan y el sistema de costeo que se utilizará para su acumulación. Los inventarios en las industrias son tres: de materiales, de producción en proceso y de productos terminados (Hernández, 2017; Warren et al., 2017). En las empresas de servicios solo se consideran los inventarios de materiales (Vanderbeck, 2017).

En cambio, los sistemas de costeo de inventario son dos: periódico y perpetuo. El periódico, pormenorizado o de costos incompletos (Calleja, 2017), ofrece información limitada sobre los inventarios; se utiliza en pequeñas y algunas medianas empresas. El perpetuo o de costos completos, ofrece información en tiempo real y es utilizado en medianas y grandes empresas (Hernández, 2017; Lazo, 2017).

En las industrias, el sistema perpetuo permite la acumulación de costos de producción y lo clasifica de dos formas: por órdenes de trabajo y por procesos. El primero es en base a pedidos y especificaciones de clientes; sus costos se acumulan en una Hoja de Trabajo por cada pedido. El segundo es en base a procesos productivos continuos, estandarizados y repetitivos, donde los productos son homogéneos y producidos a gran escala (Horngren, 2017; Uribe, 2017). Este último sistema acumula los costos por departamentos o por centros de costos.

Los centros de costos son unidades de trabajo que incluyen varias actividades en las cuales se van acumulando los tres elementos del costo, en donde los costos acumulados en un departamento pasan a otro para seguir el proceso, hasta que se termina la producción (Hernández, 2017; Lazo, 2017).

Para los registros, los inventarios de materiales se contabilizan de dos formas: las entradas, al costo de adquisición (Ver primer asiento en Figura 3), principalmente contenido en las facturas de proveedores; las salidas se contabilizan de acuerdo al método de valoración de inventarios utilizado por la empresa.

		Periódico	Perpetuo
1/2/X0 ---	Compra	Compras de materias primas 50	Inventario de materiales 50
		Caja 50	Caja 50
		(10 unidades X \$5)	
1/12/X0 ---	Materiales enviados a producción	No se hace asiento	Trabajo en proceso 20
			Inventario de materiales 20
			(4 unidades X \$5)

Figura 3 Registro contable para compra de materiales

Lazo, D., p. 6

Los métodos de valoración de inventarios conocidos son cuatro: FIFO (*First In First Out*), LIFO (*Last In First Out*), promedio ponderado y de identificación específica (Hernández, 2012; Lazo, 2013a). La NIC 2 solo hace mención de dos de ellos, FIFO e identificación específica, además del reconocimiento del valor neto realizable para contabilizar (Díaz, D. Instituto Mexicano de Contadores Públicos).

De los métodos citados, en las industrias solo se utilizan el FIFO y el Promedio ponderado (Donoso y Donoso, D. Jiménez, D.), por el tipo de procesos y el momento en que se agregan los costos de los inventarios; pero cada país, a través de la administración tributaria, determinará cuál es el más favorable a utilizar. Por ejemplo, en la República Dominicana la Dirección General de Impuestos Internos (DGII) exige en el Código Tributario, Ley 14 utilizar LIFO, salvo ciertas excepciones (Hernández, D.). En Perú la forma de registro de costos está contenida en la “ley del impuesto a la renta” a partir del artículo 3 sobre inventarios y contabilidad de costos (Aguirre, D.).

El registro de los materiales se debe realizar considerando “la cantidad recibida, cantidad enviada a producción, y los saldos de los inventarios para cada tipo de material”. A medida que se usan materiales directos, se registran como materiales retirados del almacén en el mayor de fábrica (Horngren, D.). En el segundo asiento de la Figura 3 las salidas del almacén de materiales se computan directamente a la cuenta de inventario de producción en proceso, cuando se utiliza el sistema perpetuo, cuenta donde se acumulan los costos del producto a fabricar. En el sistema periódico no se realiza asiento contable para el traspaso de materiales (Lazo, D. 3), por lo que el control debe hacerse manual en las hojas de trabajo.

Con relación al registro de la mano de obra debe definirse si el costo se cargará directamente a la producción o a una cuenta de control y acumulación de costos desde la cual será distribuido. Esto sucede cuando existen varias órdenes de trabajo, departamentos o centros de costos trabajándose al mismo tiempo (Ver Figura 4). Jiménez (2010), indica que los aportes sociales a los empleados también deben incluirse en la cuenta de producción en proceso de cada departamento u orden de trabajo.

Trabajo en proceso --- Departamento A	5000	
Trabajo en proceso --- Departamento B	6200	
Trabajo en proceso --- Departamento C	4800	
Nómina		16000

Figura 4 Registro contable para la mano de obra directa

Lazo, D.

En caso de utilizarse un registro por orden de trabajo, en vez de clasificar los registros por departamentos se asignan a trabajo en proceso de cada orden.

Para el registro de los CIF, debe considerarse que éstos se agregan a la producción utilizando diferentes bases de cálculo: a) costo de materiales directos; b) costo de mano de obra directa; c) horas de mano de obra directa; d) unidades producidas; y e) horas máquina; (Hernández 2012, 2014; Lazo, 2013a). También se pueden asignar mediante el uso del sistema de costeo ABC. (Concepción, 2016; Pabón, 2012; Ramírez, 2013).

La Figura 5 muestra cómo debe realizarse el registro de este elemento en la producción, tomando en cuenta que previamente se fueron acumulando en una cuenta de control de CIF, la cual finalmente es distribuida entre los departamentos u órdenes de producción. En caso de computarse directamente a la producción, sin pasar por la cuenta de acumulación, la partida crédito será la cuenta de obligación o salida de efectivo correspondiente.

Cada costo en la producción puede agregarse en base a costos reales, normales o estándar. En algunos casos esta asignación se basa en tasas predeterminadas, siendo acumulados en una cuenta de acumulación y luego distribuidas por tasas o de acuerdo a la proporción producida. Estas formas de control servirán para tomar decisiones, sea utilizando un enfoque de costeo directo o por absorción.

Trabajo en proceso ----- Departamento A	7500
Trabajo en proceso ----- Departamento B	9300
Trabajo en proceso ----- Departamento C	7200
<b>Control de costos indirectos de fabricación</b>	<b>24000</b>

Figura 5 Contabilización de los costos indirectos de fabricación

Lazo, D.

No se debe confundir el sistema de costeo ABC con la distribución de los costos de producción entre los departamentos A,B y C.

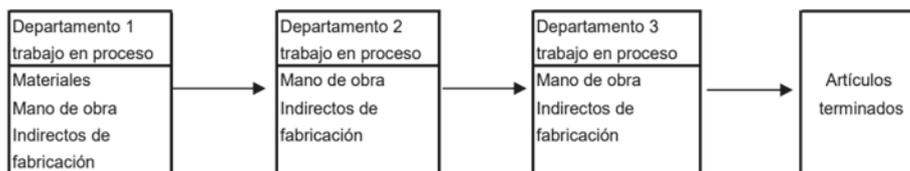


Figura 6 Flujo secuencial en la producción

Lazo, D., p.3

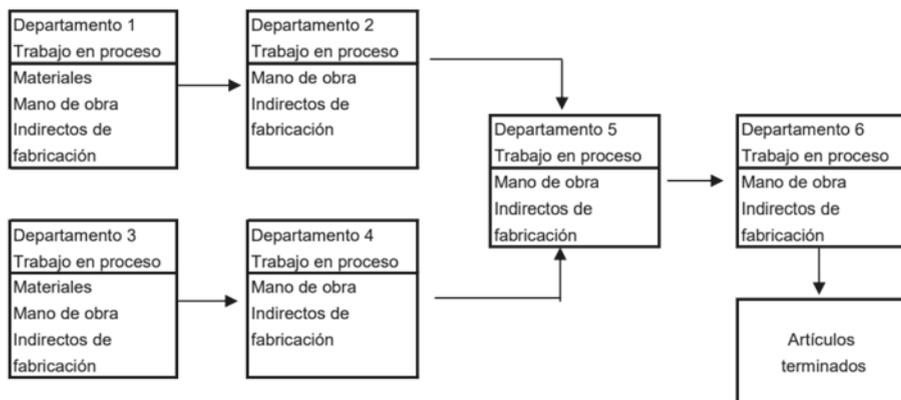


Figura 7 Flujo paralelo en la producción

Lazo, D., p.3

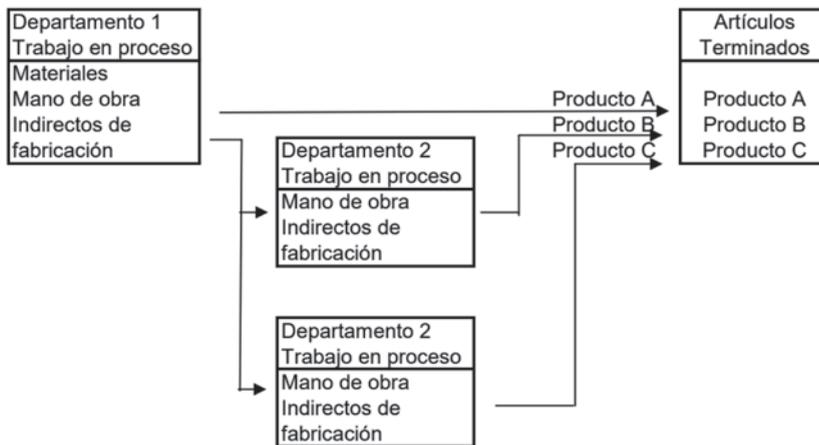


Figura 8 Flujo paralelo en la producción

Lazo, 2010, p.3

Independientemente del sistema de registro que se utilice, periódico o perpetuo, o del sistema de acumulación de costos, por órdenes de trabajo o por procesos, Lazo (2010), señala que es importante saber que el proceso productivo podrá ser secuencial, paralelo o selectivo; dependiendo de la forma en que los productos y los costos pasan por los diferentes departamentos. Para entender bien esto se muestran las Figuras 6 y 8

Así mismo, algunos procesos productivos se realizan de manera conjunta, en donde productos diferentes pueden resultar de un mismo proceso inicial en el primer o los primeros departamentos (Ver Figura 9) (Cabrera y Mariano, 2010, Concepción, 2010).

La NIC 2 define producción conjunta como: el proceso de producción que puede dar lugar a la fabricación simultánea de más de un producto (Párrafo 4; resultando de ello la producción de productos principales o coproductos (productos de valor de venta significativo) junto a subproductos (desechos, desperdicios o rechazos) (Cabrera y Mariano, 2010).

Como se puede notar en la Figura 9, no se pueden identificar los productos que se tiene intención de fabricar, A, B y C, sino hasta después del punto de separación (en donde pueden identificarse individualmente); por lo que, en el primer departamento, solamente se pueden identificar los costos que se acumulan para los tres productos de forma simultánea (costos conjuntos) (Cabrera y Mariano, 2010).

La contabilización en la producción conjunta se realiza de la misma forma que se ha presentado en las Figuras 3, 4 y 5. Cuando se utilizan varios departamentos las cuentas de inventario de producción en proceso de cada departamento estará identificada con la letra, código o nombre del departamento correspondiente, para identificar con mayor facilidad dónde se ha generado o traspasado el costo incurrido.

Para asignar los costos conjuntos a los coproductos, Cabrera y Mariano (2010) y Concepción (2010) señalan que se deberá tomar en cuenta el método de asignación de costos a utilizar; ya sea tomando en cuenta las unidades físicas (método de las unidades producidas) o su importancia en los ingresos (métodos de valor de venta en el punto de separación y del valor neto realizable).

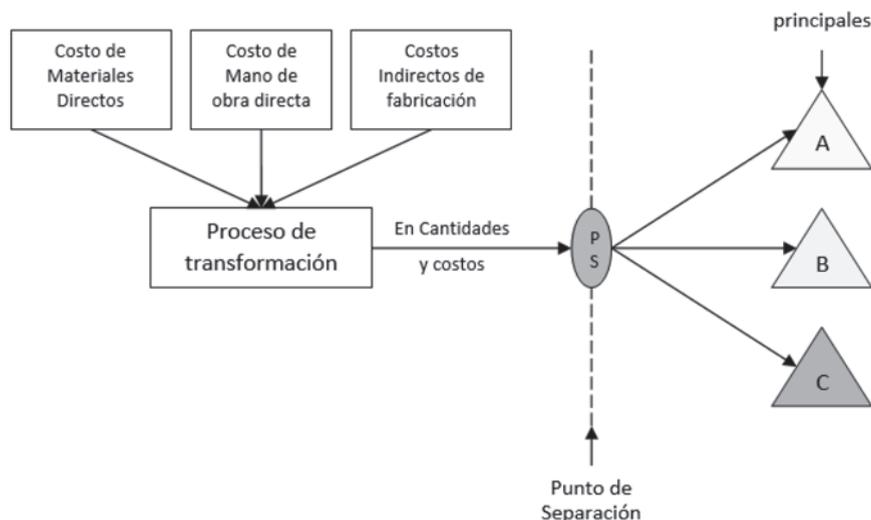


Figura 9 Flujo de costos en la producción conjunta

Cabrera y Mariano, (2010)

El primer método, de las unidades producidas, se utiliza cuando el valor de venta de los coproductos en el mercado no tienen diferencia significativa en los ingresos de la empresa; por lo que, la cantidad producida será la base para la asignación de costos. La siguiente fórmula se utiliza para ello (Cabrera y Mariano, 2010).

$$\text{Asignación del Costo Conjunto a cada producto} = \frac{\text{Producción por producto}}{\text{Total de productos conjuntos}} \times \text{Costo conjunto}$$

El segundo método, del valor de venta en el punto de separación, es el más idóneo en la producción conjunta, pero solo cuando se conoce el valor de venta unitario de los productos en este punto. Estos son los productos que son vendidos inmediatamente; se identifica individualmente que no requieren de procesamiento adicional y casi siempre se venden a granel. Este método se utiliza mucho en las procesadoras de carnes. La fórmula a utilizar en este caso, presentada por Cabrera y Mariano (2008), es la siguiente:

$$\text{Asignación del Costo Conjunto a cada producto} = \frac{\text{Valor total de venta en el punto de separación de cada producto}^*}{\text{Valor total de venta en el punto de separación de todos los productos}^*} \times \text{Costo conjunto}$$

$$\text{*Valor total de venta de cada producto} = \text{Unidades producidas de cada producto} \times \text{Valor unitario de venta en el punto de separación de cada producto}$$

$$\text{*Valor total de venta de todos los productos} = \text{Suma de los valores de venta de todos los productos individuales}$$

El tercer método, del valor neto realizable, se utiliza cuando no se conoce el valor de venta en el punto de separación. Para ello, debe utilizarse el precio de venta final del producto, considerando reducir de éste los costos de procesamiento adicional y los gastos operacionales cargados a los productos. De esta forma, se obtiene un valor hipotético de venta en el punto de separación. La forma de obtener este valor hipotético, Cabrera y Mariano (2008) lo presentan en la siguiente fórmula:

$$\text{Asignación del Costo Conjunto a cada producto} = \frac{\text{Valor total hipotético de mercado de cada producto}^*}{\text{Valor total hipotético de mercado de todos los productos}^*} \times \text{Costo conjunto}$$

$$\text{*Valor total hipotético de venta de cada producto} = \frac{(\text{Unidades producidas de cada producto} \times \text{Valor unitario de venta final de cada producto})}{\text{Costos de procesamiento adicional y gastos de venta de cada producto}}$$

$$\text{*Valor total hipotético de venta de todos los productos} = \text{Suma de los valores hipotéticos de venta de todos los productos individuales}$$

Para poner un ejemplo sobre los cálculos realizados por cada uno de los métodos de asignación de costos se presentan las Figuras 10 y 11 correspondientes a las Tablas I, II y III expuestas por Cabrera y Mariano en su tesis de maestría (1998), en base a una industria procesadora de carnes de pollo.

	A	B	C	D	E
1	Producto	Cantidad Producida	Proporción	Costo Conjunto	Asignación de Costo Conjunto
2	A. Muslos con costillas	142.20	$B2 / B5 = 0.49000689$	RD\$13,340.80	$C2 \times D2 =$ RD\$ 6,537.08
3	B. Alas especiales	36.10	$B3 / B5 = 0.12439697$	RD\$13,340.80	$C3 \times D3 =$ RD\$ 1,659.56
4	C. Pechugas con hueso	111.90	$B4 / B5 = 0.38559614$	RD\$13,340.80	$C4 \times D4 =$ RD\$ 5,144.16
5	Subtotal	290.20	1.00000000		RD\$13,340.80
6	D. Huesos	13.00			
7	Total	303.20			

Figura 10 Ejemplo en base al método de las unidades producidas

Cabrera y Mariano, 1998, p. 4

Como puede percibirse, en cada uno de los métodos, la distribución de los costos conjuntos es diferente, porque el peso de la cantidad producida y los precios de venta indicarán a la gerencia dónde debe ir mayor carga de costos, por lo tanto, la gerencia debe determinar qué método es el más factible usar.

	A	B	C	D	E	F	G
1	Producto	Cantidad Producida	Precio de venta unitario en el punto de separación	Precio de venta total en el punto de separación	Proporción	Costo Conjunto	Asignación de Costo Conjunto
2	Muslos con costillas	142.20	RD\$ 52.00	$B2 \times C2 =$ RD\$ 7,394.40	$D2 / D5 = 0.40415833$	RD\$13,340.80	$E2 \times F2 =$ RD\$ 5,391.80
3	Alas especiales	36.10	RD\$ 54.00	$B3 \times C3 =$ RD\$ 1,949.40	$D3 / D5 = 0.10654904$	RD\$13,340.80	$E3 \times F3 =$ RD\$ 1,421.45
4	Pechugas con hueso	111.90	RD\$ 80.00	$B4 \times C4 =$ RD\$ 8,952.00	$D4 / D5 = 0.48929262$	RD\$13,340.80	$E4 \times F4 =$ RD\$ 6,527.56
5	Subtotal	290.20		RD\$18,295.80	1.00000000		RD\$13,340.80
6	Huesos	13.00					
8	Total	303.20					

Figura 11. Ejemplo en base al método del valor de venta en el punto de separación

Cabrera y Mariano, 1998, p. 6

	A	B	C	D	E	F
1	Producto	Cantidad Producida*	Precio de venta unitario final	Precio de venta total final	Procesam. adicional	Valor hipotético de venta en el punto de separación
2	Muslos con costillas	190.00	RD\$40.00	B2 x C2 = RD\$ 7,600.00	RD\$ 2,584.00	D2 - E2 = RD\$ 5,016.00
3	Alas especiales	36.10	RD\$50.00	B3 x C3 = RD\$ 1,805.00	RD\$ 54.15	D3 - E3 = RD\$ 1,750.85
4	Pechugas con hueso	142.80	RD\$90.00	B4 x C4 = RD\$12,852.00	RD\$ 3,598.56	D4 - E4 = RD\$ 9,253.44
5	<b>Subtotal</b>	<b>368.90</b>		<b>RD\$22,257.00</b>	RD\$ 6,236.71	<b>RD\$16,020.29</b>
6	Huesos	13.00				
7	<b>Total</b>	<b>381.90</b>				

	A	F	G	H	I
1	Producto	Valor hipotético de venta en el punto de separación	Proporción	Costo Conjunto	Asignación de Costo Conjunto
2	Muslos con costillas	RD\$ 5,016.00	F2 / F5 = 0.31310295	RD\$13,340.80	G2 x H2 = RD\$ 4,177.04
3	Alas especiales	RD\$ 1,750.85	F3 / F5 = 0.10928953	RD\$13,340.80	G3 x H3 = RD\$ 1,458.01
4	Pechugas con hueso	RD\$ 9,253.44	F4 / F5 = 0.57760752	RD\$13,340.80	G4 x H4 = RD\$ 7,705.75
5	<b>Subtotal</b>	<b>RD\$16,020.29</b>	<b>1.00000000</b>		<b>RD\$13,340.80</b>
6	Huesos				
7	<b>Total</b>				

Figura 12 Ejemplo en base al método del valor neto realizable

Cabrera y Mariano, p.9

Los subproductos en las Figuras 10, 11 y 12 no aplican para la asignación de costos de producción, porque se consideran como “subproductos de categoría 1, los cuales solo se reconocen cuando se venden”. Los subproductos de categoría 2, una segunda clasificación, se someten al mismo proceso de asignación de costos que los coproductos, “por reconocerse cuando se producen”; por tanto, deben ser cargados con costos del proceso productivo (Cabrera y Mariano, 2015).

Después de obtener la asignación de costos en el punto de separación, se procede al registro del traspaso a los siguientes departamentos o al almacén de productos terminados, dependiendo si se realizará o no un proceso adicional de producción (ver segundo registro en Figura 3).

Finalmente, terminada la producción se realizan los registros correspondientes al traspaso de los productos terminados al almacén, en donde se les asigna un precio de venta con el cual se comercializará al cliente. En la Figura 4 Horngren et al. (2010), muestran los registros de traspaso utilizando una cuenta de “control de productos terminados”; la misma utilizada por otros autores para el inventario de productos terminados. La Figura también presenta los asientos contables a realizar al momento de vender los artículos.

**Comercial La Gran Parada, S.R.L.**  
**Diario General**

Fecha	Detalle	Débito	Crédito
xx-xx-xxxx	Inventario de producción en proceso – Corte	13,340.80	
	@		
	Inventario de materia prima		10,612.00
	Nómina por pagar		2,046.60
	Costos indirectos de fabricación aplicados		682.20
	Registro costos agregados a la producción, sección de corte.		
-----			
xx-xx-xxxx	Inventario de producción en proceso - Inyección	5,391.80	
	Inventario de producción en proceso - Empaque	1,421.45	
	Inventario de producción en proceso - Deshuese	6,527.56	
	@		
	Inventario de producción en proceso - Corte		13,340.80
	Registro entrega producción de Corte a Inyección, Deshuese y Empaque.		

Figura 13 Registros contables en producción conjunta

Cabrera y Mariano, (2014)

<b>6. Terminación y transferencia de las órdenes de trabajo individuales a productos terminados, \$188,800.</b>			
Control de productos terminados	188,800		
Control de productos en proceso		188,800	
<b>7. Costo de ventas, \$180,000.</b>			
Costo de ventas	180,000		
Control de productos terminados		180,000	
<b>8. Costos de marketing de febrero, \$45,000, y costos de los servicios al cliente de febrero, \$15,000, pagados en efectivo.</b>			
Gastos de marketing	45,000		
Gastos de servicio al cliente	15,000		
Control de efectivo		60,000	
<b>9. Ingresos por ventas, todos ellos a crédito, \$270,000.</b>			
Control de cuentas por cobrar	270,000		
Ingresos		270,000	

Figura 14 Contabilización de la producción transferida a productos terminados

Horngrén et al. (2010), p.1

Cabe resaltar que, en todo proceso productivo pueden resultar materiales de desecho y de desperdicio y unidades dañadas y defectuosas que deben considerarse a la hora de calcular y registrar costos (Warren et al., 2010).

Los desperdicios o daños en la producción pueden ser normales o anormales. Los primeros impactan los costos de producción, y por tanto la producción terminada y el costo de ventas, porque son absorbidos en el costo de la producción buena; en cambio, los desperdicios y daños anormales, se cargan a los deudores, a la cuenta del responsable, o bien a la empresa, en forma de gastos (Avanto y Luján, 2013; Cabrera y Mariano, 2015; Calleja, 2013; Uribe, 2011).

Para evitar esos daños y desperfectos en la producción, se incurre en procesos y costos de calidad que también deben ir cargados a la producción dentro de los costos indirectos. También existen costos de mala calidad (de prevención y evaluación), los cuales se producen por la detección de fallas internas (antes de los productos ser entregados a los clientes) o fallas externas (surgidos una vez han sido entregados) encontradas en los productos (Lazo y Uribe, 2017; Vanderbeck 2017).

### **Informes de costos y estados financieros**

Cuando se termina una orden o proceso productivo, se da aviso al departamento de costos para que proceda a la liquidación de los costos incurridos a través de informes de producción. Jiménez (2010) especifica que esta se efectúa totalizando los costos de materiales directos, mano de obra directa y CIF en la respectiva Hoja de Costos, para luego dividirlo entre el número de unidades producidas y alcanzar así el costo promedio por unidad.

En la producción por procesos se elabora un informe de costo de producción por departamentos que indicará cuál fue el costo total producido, la cantidad de unidades terminadas y transferidas, unidades en proceso y mermas, y el costo unitario resultante. Este informe algunos autores, como Hernández (2010) y Warren et al. (2010), lo describen en cuatro pasos: plan de cantidades, producción equivalente, costos por contabilizar y costos contabilizados, pudiéndose agrupar en dos partes: unidades, pasos 1 y 2 y costos, pasos 3 y 4. Otros autores, sin embargo, como Horngren (2010, 2011b) dividen el mismo informe en cinco partes: cantidades, producción equivalente, costos totales invertidos, costos unitarios equivalentes y costos asignados.

Cuando los costos se contabilizan y resumen, sirven para la elaboración de los estados financieros básicos (balance general, estado de resultados, estado de flujo de efectivo, estado de cambios en el patrimonio), auxiliándose de la contabilidad de costos a través de la elaboración de los estados financieros complementarios (estado de costos de producción y de costos de la mercancía vendida) (García, Hernández, ).

CLAICON.18	
Estado de costo de producción	
Al 31 de marzo de 2018	
Valores en \$\$\$	
	0.00
Costos provenientes de materiales en proceso de producción (sin terminar del período anterior).	0.00
Costos de materiales agregados a la producción durante el	10,000.00
Costos de pagos de nómina al personal de producción durante el	20,000.00
Costos de materiales indirectos, mano de obra indirecta y otros costos indirectos agregados a la producción.	5,000.00
	<b>35,000.00</b>
	-3,000.00
	<b><u>32,000.00</u></b>

Figura 15 Modelo de estado de costo de producción

Elaboración propia, con base en descripciones de Cano , Hernández y Warren et al .

Las Figuras 15 y 16 muestran dos modelos de estados financieros secundarios, indicando en ellos la ubicación de los costos y de dónde son obtenidos. El resultado del estado de costo de producción (Figura 15), sirve para la elaboración del estado de costo de ventas (Figura 16), cuyo resultado se utiliza para la elaboración del estado de resultado (disminuido de los ingresos), el cual servirá para alimentar los demás estados financieros básicos. “Estos estados secundarios pueden prepararse aun cuando la empresa no cuente con contabilidad de costos”, siendo el estado de costo de producción tan complejo como lo sea el proceso productivo (Calleja, Lazo, ).

En una empresa de prestación de servicios no existe costo de mercancía vendida. Se calcula el costo de los servicios prestados, el cual está compuesto de costo de materiales directos, costo de mano de obra directa, costos indirectos de la prestación del servicio y costo de subcontrataciones (Uribe 2011; Vanderbeck, 2017).

Los estados financieros básicos se elaboran en las industrias y empresas de servicios de igual forma como se conoce en las empresas comerciales.

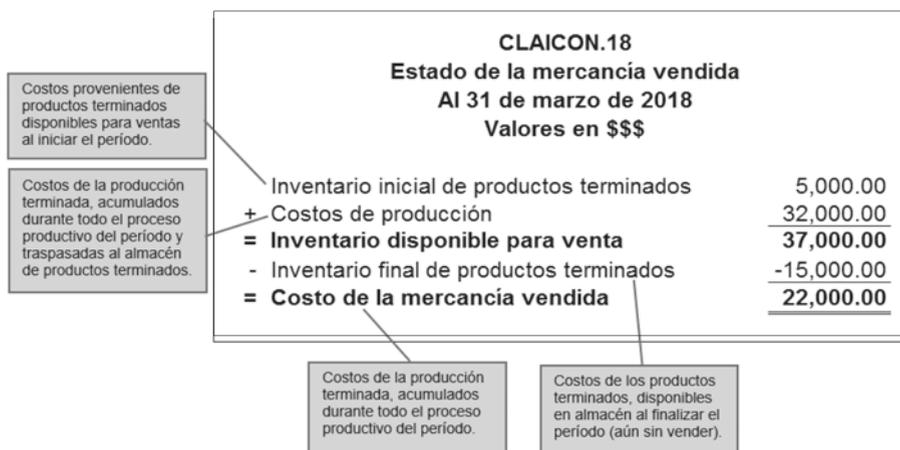


Figura 16 Modelo de estado de costo de la mercancía vendida

Elaboración propia, con base en descripciones de Cano, Hernández y Warren et al.

### Análisis de los costos de producción

En las finanzas tradicionales, existen indicadores de rentabilidad, liquidez y endeudamiento. Algunos indicadores de rentabilidad importantes son: margen bruto (utilidad bruta/ventas netas), margen operacional (utilidad operacional/ventas netas) y margen neto (utilidad neta/ventas brutas). Estos tres indicadores miden la capacidad que tienen las ventas de generar utilidades (Uribe).

En las industrias, aparte de los indicadores tradicionales, también existen los indicadores de rotación de inventarios, calculados para cada tipo de inventario utilizado en estos tipos de empresas, de productividad y competitividad de eficiencia y de calidad (Hernández, 2012; Uribe, 2011).

La finalidad del análisis permitirá evaluar los costos desde diferentes enfoques. Por ello, Hernández (2010), Horngren et al. (2006, 2008), Warren et al. (2005) y otros autores los clasifican como: históricos y predeterminados, estimados, normales y estándares, directos y absorbentes, controlables e incontrolables, relevantes e irrelevantes, desembolsables y de oportunidad, sumergidos y diferenciales, evitables e inevitables, comprometidos y discrecionales, de cierre de planta, entre otras clasificaciones.

En base a la clasificación anterior, Suárez (2017) expone que los análisis pueden ser aproximados, específicos, dinámicos, deductivos o inductivos. También describe que el costo está precedido de costos anteriores y que, a su vez, son integrantes de costos posteriores.

Los costos históricos se refieren a los costos reales, los cuales deben compararse, cuando se efectúan, con costos predeterminados (estimados y estándares), a fin de evaluar la flexibilidad presupuestaria, analizando las variaciones resultantes en la aplicación de costos. Estas variaciones pueden deberse a subaplicaciones, sobreplicaciones o a cambios en los precios y regulaciones del mercado después de aprobadas las partidas presupuestarias (Hernández, 2010; Horngren et al., 2006, 2008).

El proceso presupuestal se inicia con la determinación del nivel de ventas, porque dependiendo de estas se establecen las necesidades de materiales directos e indirectos, mano de obra, costos indirectos de fabricación, inversión en activos fijos, necesidades de financiación o de inversión, niveles de inventarios, racionalización de gastos y programación de pagos. Al conjunto de estos presupuestos se le denomina presupuesto maestro o integral (Cano, 2005; Carratalá, 2005; Díaz et al., 2005; Horngren et al., 2006).

Según Burbano (2005), Cano (2005) y Díaz et al. (2005) y Donoso y Donoso (2005), el presupuesto de producción implica necesariamente que la empresa ya ha analizado su capacidad de producción, ya que de esta depende la realización y el cumplimiento de las metas. Para cumplirlas, la empresa debe contar con un plan de producción que le permita planear, coordinar y controlar todo lo relacionado con la fábrica (políticas en cuanto a tiempo de entregas, niveles óptimos de inventarios, almacenamiento, determinación de la capacidad instalada), las unidades que se van a producir y que se requieren para atender oportunamente la demanda, el proceso de producción y la calidad y cantidad de materias primas, mano de obra y costos indirectos a utilizar en el proceso.

En ese mismo orden, el análisis del punto de equilibrio, el costo-volumen-utilidad, el costeo directo y el absorbente, permitirán conocer los límites a utilizar para mantener el control de las ganancias o para evitar la generación de pérdidas. Éstos se analizan a través de ecuaciones, gráficos y la evaluación del estado de ingresos (Carratalá, 2010; Coyle et al., 2010; Hernández, 2010; Horngren et al., 2010; Jiménez, 2010; Lazo, 2010).

Otro punto importante que permitirá un buen análisis de costos es la estandarización, la cual consiste en fijar de forma unitaria un costo o cantidad a utilizar de cada recurso que compone el costo del bien o servicio que se adquiere o produce. Los estándares se calculan en base a eficiencia (en cantidad y costo) y sirven de base para la elaboración de presupuestos. (Calleja, 2010; Hernández, 2010).

En el análisis de la eficiencia Hernández (2012), introduce el tema sobre el despilfarro en la producción y en el uso de los recursos, además del mal manejo de los equipos y el espacio físico de la planta.

Los costos de producción son el soporte fundamental para la fijación de precios, la cual puede realizarse considerando alguno de los siguientes métodos: costo total, costeo directo, rendimiento deseado, cláusulas escalatorias, valor económico agregado, competencia, valor percibido por el cliente o precios de transferencia (Calleja, 2010; Horngren et al., 2010).

El precio de venta, al cual se ofrece el producto al público, debe responder a las necesidades de rentabilidad esperadas, ya que dependiendo de la fórmula que se utilice se puede recuperar solo el costo al adicionarle al mismo un porcentaje de utilidad determinado; o se puede recuperar, además del costo, los gastos operacionales; o más bien, como ocurre en algunas empresas, donde se incorpora no solo los aspectos anteriores, sino también los costos financieros y el porcentaje de impuesto a la renta (Díaz et al., 2010).

Es oportuno aclarar con respecto a los costos y los ingresos en los hoteles, que el precio de venta de un servicio suele fijarse sobre la base del análisis del precio de mercado; es decir, este precio depende de los precios de la competencia, de la categoría del hotel y de la política de marketing que se diseñe (Gómez, 2013).

### La toma de decisiones

Después que se ejecutan, registran, resumen y analizan los costos, se procede a la toma de decisiones. Esta permitirá saber si se reducen los costos, implementan

nuevas estrategias de consumo, amplían, reducen o eliminan departamentos o líneas de productos, fijar precios de venta y qué hacer con los desechos sólidos generados y el impacto producido en la sociedad y el medioambiente.

La toma de decisiones, en cuanto a costo se refiere, se realiza en cinco pasos: 1) la obtención de la información; 2) la realización de predicciones acerca de costos futuros; 3) elección de una alternativa; 4) implementación de la decisión y 5) evaluación del desempeño (Ramírez, 2008). Estas decisiones se toman en cuenta analizando certidumbres, riesgos e incertidumbres (García, 2008; Lazo, 2008), pues hasta el momento la falta de inventarios representa altos riesgos para las empresas, que afectan los costos, la productividad y la rentabilidad.

Otras decisiones que se toman en cuenta se refieren a la evaluación de la calidad, en productos y servicios, establecimiento de programas Justo a Tiempo, contratos laborales, comerciales y de construcción de obras, beneficios, inversiones, etc. (Carratalá, 2008).

Para tomar decisiones sobre reducción de costos, Carratalá propone diferentes técnicas que deben ser consideradas por los gerentes y contadores. Estas son: estudiar los procesos productivos; recurrir a la tercerización cuando sea necesario; mantener una buena relación con los proveedores; permitir la participación del personal en los procesos de planificación; invertir en calidad; mantener un flujo eficiente de las informaciones en la empresa; cuidar los aspectos logísticos y considerar la automatización de los procesos.

## Conclusiones

Como ya se analizó, los costos de producción de bienes y servicios son de suma importancia para el estudio de la contabilidad y la administración de empresas. Estudiar contabilidad de costos permite a los contadores y administradores evaluar los recursos a utilizar, cuantificarlos y controlarlos para con ellos tomar decisiones que lograrán mantener a la empresa siendo competitiva en el mercado, frente a sus clientes y sus competidores.

Independientemente de los temas generales sobre costos, los autores citados tienen perspectivas diferentes que permiten ampliar los conocimientos necesarios para su adecuado control en cualquier ámbito. Por ejemplo, autores como Carratalá, Concepción, Horngren et al., Ramírez, Uribe, hacen mayor énfasis en la gestión administrativa de los costos; llevando con ello a conocer sobre cómo analizar las utilidades en relación a los costos y el volumen de producción; analizar flujos de efectivo y estados financieros, con la finalidad de medir rentabilidad económica, solvencia y utilidad.

Cabrera y Mariano, Calleja, Hernández, Jiménez, Lazo y Rincón y Villareal, tienen mayor enfoque contable. En cambio, Abanto y Luján y Actualidad Empresarial, tienen un enfoque impositivo; Suárez en construcción, Gómez, y algunos ya mencionados, en producción de servicios. Burbano, Cano, en parte gestión, e n parte contabilidad, s e concentran más en los presupuestos.

Aunque no fueron incluidos en el contenido, existen otras referencias bibliográficas de actualidad que aportan conocimientos prácticos sobre el tema, que pueden ser de mucho provecho para el estudio y comprensión de la contabilidad de costos. Tal es el caso de Paredes (2010), Puruncajas (2010) y Ayuso y Barrancha (2011), quienes se enfocan en la aplicación de las NICs relacionadas a los inventarios (NIC 2) y a los resultados (NICs 11 y 30); así también como Aguirre (2010), quien hace referencia de los costos de productos y servicios con un enfoque de emprendimiento.

Otros autores, como Cuevas (2010), Del Río (2010), Escalante y Uribe (2010), Isidro (2010), Mallo y Jiménez (2010), Neuner (2010a, 2010b), Rincón y Narváez (2010) y Rincón y Villarreal (2010b), aunque proponen temas interesantes en sus publicaciones, que realizan aportes significativos a la contabilidad de costos, no fueron consultados por no estar disponibles, al momento de la investigación, en las fuentes y bases de datos consultadas.

Con esto, se demuestra que se puede estudiar contabilidad de costos con recursos actualizados; la gran mayoría de ellos, con estilos de redacción de fácil entendimiento y de buena calidad.

## Referencias

- Abanto, M. y Luján, L. (2010). *El gasto el costo y el costo completo abate, análisis contable y tributario*. Lima, Perú: Contadores y Empresas.
- Actualidad Empresarial. (2010). *Registro de costos, información mínima, fórmulas y casuísticas*. Pacífico.
- Aguirre, J. (2010). *Empedimiento para hacer un negocio*. Ciudad de México, México. Alfaomega.
- Ayuso, A. y Barrancha, M. (2011). *Casos prácticos resueltos de contabilidad de costos*. Profit.
- Burbano, J. (2010). *Presupuestos, un enfoque de dirección financiera o estratégico gestión contable de recursos*. McGraw-Hill.

- Cabrera, M. y Mariano, D. (2011). *Diagnóstico y optimización de la metodología de asignación de costos conjuntos en el punto de separación caso Comercial La Gran Parada, S.R.L.* (Tesis de maestría inédita). Santo Domingo, República Dominicana. Universidad Nacional Pedro Henríquez Ureña.
- Calleja, F. (2011). *Costos*. (2 ed.). Ciudad de México, México: Pearson.
- Cano, A. (2011). *Contabilidad gerencial y presupuestaria, aplicada a las ciencias económicas, actividades instructivas y contables*. Ediciones de la U.
- Carratalá, J. y Albano, H. (2011). *Gestión financiera o estratégico de costos, herramientas prácticas para los profesores de reducción de costos*. Ciudad de México, México: Alfaomega.
- Concepción, D. (2011). *Contabilidad gestión*. Pirámide.
- Cuevas, F. (2011). *Control de costos y gastos en restaurantes*. Limusa.
- David, P. (2011). *Logística interactiva, actividades instructivas de prácticas de contabilidad interactiva*. Cengage.
- Del Río, C. (2011). *Manual de costos, presupuestos y adquisiciones, y actividades instructivas*. Cengage.
- Díaz, M., Parra, R. y López, L. (2011). *Presupuestos, efectos para la planeación financiera*. Bogotá, Colombia: Pearson.
- Díaz, J. (2011). *Costos indirectos sin contabilidad*. Ciudad de México, México: Pearson.
- Donoso, R. y Donoso, A. (2011). *8 temas de costo e inflación económica*. Madrid, España, Pirámide.
- Escalante, J. y Uribe, R. (2011). *Variaciones críticas en la gestión de costos*. Bogotá, Colombia: Alfaomega.
- García, J. (2011). *Contabilidad de costos*. (4 ed.). México: McGraw-Hill.
- Gómez, A. (2011). *Cómo estructurar un sistema de costos en una empresa de servicios, guía práctica del contador*. Contadores y empresa. Recuperado de <https://www.coursehero.com/file/30203981/COMO-ESTRUCTURAR-UN-SISTEMA-DE-COSTOS-EN-UNA-EMPRESA-DE-SERVICIOSpdf/>

- Heredía, L. (2010). *Gestión de las finanzas, la nueva estrategia competitiva*. (2 ed.). Bogotá, Colombia: Ecoe Ediciones.
- Hernández, N. (2010). *Contabilidad de costos de producción y servicios, un acercamiento a nivel práctico en la gestión competitiva del negocio*. Santo Domingo: B&S R.L.
- Hernández, N. (2010). *Contabilidad de costos de producción y servicios, un acercamiento a nivel práctico en la gestión competitiva del negocio*. (2 ed.). Santo Domingo: B&S R.L.
- Horngrén, C., Datar, M. y Foster, G. (2008). *Contabilidad de costos, un enfoque gerencial*. (2 ed.). México: Pearson.
- Horngrén, T., Datar, M. y Rajan, M. (2008). *Contabilidad de costos, un enfoque gerencial*. (4 ed.). México: Pearson.
- Instituto Mexicano de Contadores Públicos (2010). *NIIF (Parte A)*. México.
- Isidro, G. (2008). *Contabilidad de costos para la toma de decisiones, aplicación práctica*. Perú: Instituto Pacífico.
- Jiménez, W. (2008). *Contabilidad de costos*. Bogotá, Colombia: Fundación para la educación superior San Mateo.
- Lazo, M. (2008). *Contabilidad de costos I*. Programa de educación superior a distancia - Proesad: Perú
- Lazo, M. (2008). *Contabilidad de costos II*. Programa de educación superior a distancia - Proesad: Perú
- Mallo, C. y Jiménez, M. (2008). *Contabilidad de costos*. México: Pirámide.
- Pabón, H. (2008). *Fundamentos de costos*. México: Alfaomega.
- Paredes, J. (2008). *Casos prácticos de gestión de costos*. México: Pirámide.
- Puruncajas, M. (2008). *NIIF Normas internacionales de información financiera, casos prácticos*. Ecuador: Universidad Técnica Particular de Loja.
- Ramírez, D. (2008). *Contabilidad administrativa, un enfoque estratégico para la competitividad*. (9 ed.). México: McGraw-Hill.
- Rincón, C. y Narváez, J. (2008). *Presupuestos básicos y financieros de información financiera y taxonomía XBRL*. Bogotá, Colombia: Ediciones de la U.

- Villarreal, F. y Rincón, C. (2017). *Costos I, conceptos e implicaciones a las NIC y NIIF*. Bogotá, Colombia: Ediciones de la U.
- Villarreal, F. y Rincón, C. (2017). *Costos II, conceptos e implicaciones a las NIC y NIIF*. Bogotá, Colombia: Ediciones de la U.
- Suárez, C. (2017). *Costo y tiempo en edificación*. (3ª ed.). México: Limusa.
- Tafur, J. y Osorio, J. (2017). *Costos en actividades ABC: gestión en actividades ABM*. Colombia: Ecoe Ediciones.
- Tafur, J. y Osorio, J. (2017). *Costos en actividades ABC: gestión en actividades ABM*. (2ª ed.). Colombia: Ecoe Ediciones.
- Uribe, R. (2011). *Costos para la toma de decisiones*. Colombia: McGraw-Hill.
- Warren, C. (2010). *Contabilidad administrativa* (4ª ed.). (L. Campa Rojas, Trad.) México: Cengage.

### Para citar este artículo:

Cabrera, M. (2017). La contabilidad de costos en la producción de bienes y servicios. Revisión bibliográfica actualizada (2010-2018). *En Contexto*, 6(9), 230-239



# En Contexto

Revista de Investigación en Administración, Contabilidad, Economía y Sociedad

## **Estado, política y sociedad**

**State, Politics and Society**

**Etat, Politique et Société**

**Estado, Política e Sociedade**



## Imprescriptibilidad vs impunidad en la transición española

*Imprescriptibility vs Impunity in the Spanish Transition*

Recibido: 22-04-2018 • Aprobado: 01-06-2018 • Página inicial: 233 - Página final: 249

Roque Moreno Fonseret\*  
 Virgilio Francisco Candela\*

**Resumen:** en este artículo se analiza la situación actual existente en España respecto de la justicia y la reparación de las víctimas del franquismo, cuarenta y tres años después de la muerte de Francisco Franco. La represión del Estado autoritario propició más de 100 desaparecidos que todavía hoy, pese a una Ley de Amnistía que data de 1977 y de una Ley de Memoria Histórica creada en 2007, no han sido juzgados los responsables, ni reparada su memoria. Es este un análisis de la impunidad existente en España donde se constata que no solo no se ha atendido a las víctimas de crímenes de derecho internacional cometidos durante la Guerra Civil y el franquismo en territorio peninsular, sino que, incluso, en muchas oportunidades se ha impedido el acceso a la justicia a las familias de las víctimas. Se concluye la investigación advirtiendo que sin justicia ni reparación no es posible la reconciliación nacional.

**Abstract:** This article analyses the current situation in Spain concerning the justice and the reparation of the victims of Francoism forty-three years after the death of Francisco Franco. The repression of the authoritarian State caused more than 100 missing that still today, in spite of the Amnesty Law of 1977 and the Historical Memory Law created in 2007, have not been tried or repaired the victims' memory. We suggest an exhaustive analysis of the existent impunity in Spain where international crimes committed during the Civil War and the Franco regime has not been attended, but even, in a lot of opportunities, has been disabled the access to the victims' families. It concludes the investigation warning that without justice reparation it is not possible the national reconciliation.

**Keywords:** Francoism, repression, State, impunity, victims.

**Palabras clave:** franquismo, represión, Estado, impunidad, víctimas.

JEL: Z99

\* Catedrático de Historia Contemporánea de la Universidad de Alicante - España. Coordinador del Área de Didáctica de las Ciencias Sociales de la Facultad de Educación. Director del Instituto Universitario de Estudios Sociales de América Latina (IUESAL) de la misma universidad.

roque.moreno@ua.es.

Enlace ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-9100-0000>

\* Profesor de Didáctica de la Historia en la Facultad de Educación de la Universidad de Alicante - España. Doctorando en Ciencia Política y de la Administración de la misma universidad.

virgilio.candela@ua.es.

Enlace ORCID <https://orcid.org/0000-0001-9100-0000>

## Imprescriptibilité vs impunité dans la transition espagnole

**Résumé:** cet article analyse la situation actuelle en Espagne en matière de justice et de réparation pour les victimes du régime franquiste, quarante-trois ans après la mort de Francisco Franco. La répression de l'État autoritaire a entraîné la disparition de plus de 100 000 personnes qui, même aujourd'hui, malgré une loi d'amnistie datant de 1977 et une loi sur la mémoire historique créée en 2007 n'ont pas été jugées ni réparées. Il s'agit d'une analyse de l'impunité qui existe en Espagne où il est noté que non seulement les victimes de crimes de droit international commis pendant la guerre civile et Franco n'ont pas été desservies, mais que, dans de nombreux cas, elles ont été victimes de crimes empêchant l'accès à la justice pour les familles des victimes. L'enquête est terminée, avertissant que sans justice ni réparation, la réconciliation nationale n'est pas possible.

**Mots-clés:** franquisme, répression, État, impunité, victimes.

## Impescriptibilidade vs impunidade na transição espanhola

**Resumo:** este artigo analisa a situação atual na Espanha em relação à justiça e reparação para as vítimas do regime de Franco, quarenta e três anos após a morte de Francisco Franco. A repressão do estado autoritário levou a mais de 100 000 desaparecidos que, ainda hoje, apesar da Lei de Anistia de 1977 e da Lei de Memória Histórica criada em 2007 não foram julgados ou reparados em sua memória. Esta é uma análise da impunidade existente na Espanha, onde se observa que não só não foram atendidas vítimas de crimes de direito internacional cometidos durante a Guerra Civil e Franco em território continental, mas mesmo, em muitos casos, tem sido impedido o acesso à justiça para as famílias das vítimas. Conclui-se a investigação alertando que, sem justiça ou reparação, a reconciliação nacional não é possível.

**Palavras-chave:** franquismo, repressão, Estado, impunidade, vítimas.

## La represión franquista y los “desaparecidos” en España

Durante la misma guerra civil y hasta prácticamente la muerte del dictador en 1975, el régimen franquista fue configurando un régimen represor que tenía como objetivo último la persecución de todos los que fueran considerados desafectos a éste. La represión fue amplia, sistemática, y no sólo contempló la reclusión y eliminación del enemigo sino también todo tipo de sanciones económicas e incautación de bienes, depuraciones administrativas, destierros o sanciones morales. Esta represión pudo llevarse a cabo gracias a la rápida construcción de todo un entramado institucional en el que destacaron organismos o leyes creadas *ex profeso* para castigar al enemigo como los Consejos Guerra, la Ley de Depuración de Empleados Públicos, las Juntas de Incautación de Bienes, el Tribunal Especial contra la Masonería y el Comunismo, los Tribunales de Responsabilidades Políticas y, a partir de 1963, el Tribunal de Orden Público (Sánchez-Recio, 2016). Esta forma de represión es la que se ajustaba materialmente al Código de Justicia Militar de 1890; comenzó a aplicarse durante la guerra civil en la zona franquista a medida que iban controlando la retaguardia y se generalizó al final de la misma en la zona que se mantuvo leal a la República. Es necesario destacar que esta represión se prolongó hasta la muerte del dictador; si bien con el transcurso del tiempo fue adoptando métodos no tan masivos que se fueron ajustando a la “legalidad” del sistema judicial franquista.

La represión física presentó además otra forma: aquella que fue ejecutada de manera directa, arbitraria e indiscriminada, pero con el conocimiento y la aceptación de los jefes militares, para limpiar la retaguardia de todas las personas que consideraban enemigas. Buenos ejemplos de esta forma de represión son las ejecuciones cometidas en Galicia, Castilla León y Canarias, así como las realizadas por el ejército en su avance hacia Madrid en las provincias de Huelva y Badajoz. Este tipo de represión se aplicó durante la guerra civil y los días que duró el desconcierto al final de la misma.

El balance de ambas formas de represión es aterrador, hasta el punto que se ha llegado a hablar de holocausto para referirse a las dimensiones de la violencia franquista. Paul Preston señaló en 2011 que a su juicio debe hablarse de holocausto dado el alto número de víctimas y las características de la represión. Según las estimaciones compiladas por dicho autor, durante la guerra civil española cerca de 200 mil hombres y mujeres fueron asesinados lejos del frente, ejecutados extrajudicialmente o tras precarios procesos legales, y al menos 200 mil hombres perdieron la vida en los frentes de batalla. Además, un número

desconocido de hombres, mujeres y niños fueron víctimas de los bombardeos y los éxodos que siguieron a la ocupación del territorio por parte de las fuerzas militares de Franco. Señala también dicho autor que tras la victoria definitiva de los rebeldes a finales de marzo de 1939, alrededor de 20.000 republicanos fueron ejecutados; muchos más murieron de hambre y enfermedades en las prisiones y en los campos de concentración donde se hacían en condiciones infrahumanas; otros sucumbieron a las condiciones esclavistas de los batallones de trabajo y a más de medio millón de refugiados no les quedó otra salida que el exilio; muchos perecieron en los campos de internamiento franceses. Varios miles acabaron en los campos de exterminio nazis (Preston, 2001).

No obstante, probablemente el término que mejor defina la represión franquista, por estar más libre de connotaciones raciales o religiosas, sea el de exterminio, por su significado de aniquilar o extirpar de diversas formas a los que se habían mantenido leales o habían colaborado con la República, no excluyendo de la aniquilación, la persecución o la marginación social a nadie, perteneciera al grupo de edad que fuera (Sánchez-Rrecio, 2001). De esta manera, el exterminio no sólo supondría la destrucción física del enemigo sino también de la cultura democrática republicana como hemos expuesto en anteriores trabajos (Sánchez-Rrecio, 2001). Michel Richards redonda en esta idea y advierte a su vez de los límites del método cuantitativo en el estudio de la historia de la represión en el régimen franquista, cuando los problemas de la cronología, de la localización, de la legalidad y de la reconstrucción histórica no se tratan de forma sistemática. La utilización del concepto “exterminio” tiene un significado tanto cualitativo como cuantitativo, y puede ser aplicado, en el caso español, a la destrucción total de una cultura democrática, así como a la destrucción física entre los grupos sociales, representantes principales de la modernidad (Richards, 2001).

La mayoría de las víctimas personas que se llevó a la tumba la violencia franquista durante la guerra y de las que fueron ejecutadas en los años que siguieron al final de la guerra, están identificadas y constan en los registros civiles de cientos de localidades. Existen otros miles de víctimas a las que nunca se registró, abandonadas por sus asesinos en las cunetas de las carreteras, en las tapias de los cementerios, en los ríos, en pozos y minas, o enterradas en fosas comunes. Su número, según señala Julián Casanova, puede llegar, como mucho, a 100.000 en toda España, pero casi todos en los primeros meses de la guerra, en el verano y otoño de 1936 o en las semanas que seguían a la ocupación de las diferentes ciudades por las tropas franquistas (Casanova, 2008). Todavía hoy en día, buena parte de estos “desaparecidos” continúa allí, a la espera de que una parte de la sociedad española consiga

entender que la dignificación de estas víctimas debe ser irrenunciable si se quiere realmente cerrar las heridas. Así las cosas, en la actualidad, el debate sobre nuestro pasado más reciente se desarrolla en torno a dos cuestiones: la ley de la memoria histórica, aprobada a finales de 2007, y la referente a los *desaparecidos*, lo que es lo mismo, los *desaparecidos impunes de las víctimas*, que se planteó inmediatamente después, al constatar que dicha ley no respondía a las demandas de las Asociaciones para la Recuperación de la Memoria Histórica y de los familiares de las víctimas (Sánchez-Reco, 2010).

### Las leyes de amnistía en la transición española

Los actores de la transición española ignoraron el debate y se prestaron a correr un tupido velo sobre lo acontecido en la dictadura, de ahí que las tensiones (y las heridas) mencionadas sigan abiertas casi cuarenta años después. Los treinta años transcurridos entre la Ley de Amnistía de 1977 y la de Memoria Histórica de 2010 sí lo revelan.

El análisis de la impunidad en España debemos datarlo en la promulgación de la *Ley de Amnistía* (Ley 4/1977 el 5 de octubre de 1977 la primera gran medida aprobada por las nuevas Cortes tras la celebración de elecciones democráticas el 5 de junio de ese mismo año. Previamente, se aprobaron dos amnistías parciales como precedentes inmediatos de la Ley 4 en la predemocracia española surgida tras la muerte del dictador.

Efectivamente, en julio de 1977 días después del nombramiento de Adolfo Suárez<sup>1</sup> como presidente del Gobierno por el monarca borbón Juan Carlos I,<sup>2</sup> se aprobó una amnistía parcial (Real Decreto-Ley 1/1977 que afectó a presos por motivación política o de opinión y a los relacionados con la sedición militar. Destacados dirigentes comunistas<sup>3</sup> y miembros de la UMD<sup>4</sup> fueron exarcelados por la medida de gracia pero no así los presos vascos condenados por terrorismo al haber cometido delitos de sangre. El Decreto-Ley de 10 de julio de 1977 expresaba la voluntad de la Corona de:

1 El 5 de julio de 1977

2 Recordemos que era potestad del jefe del Estado heredado del franquismo elegir al presidente del Gobierno entre una terna de candidatos presentada por el Consejo del Reino.

3 Gracias a la primera amnistía del gobierno de Adolfo Suárez pudieron salir de la cárcel tres dirigentes comunistas históricos como Simón Sánchez Montero, Santiago Álvarez y José Unzué.

4 La *Unión Militar Democrática* fue una organización militar clandestina que surgió en 1976 con el objetivo de democratizar las Fuerzas Armadas y propiciar la democracia en España. En 1977 fueron detenidos sus líderes organizativos y condenados a penas de cárcel e incluso a la expulsión del Ejército.

().. promover la reconciliación de todos los miembros de la Nación ().. Tal es el caso de la reintegración de los derechos pasivos a los militares sancionados después de la pasada contienda, de los distintos indultos concedidos y de la prescripción, por ministerio de la ley, de todas las responsabilidades penales por hechos anteriores al 1 de abril de 1976. Real Decreto-Ley 13/1976.

La medida de gracia adoptada por el presidente Suárez y el rey Juan Carlos I, pretendió inaugurar una nueva etapa de cariz reformista en España para apaciguar los ánimos de una sociedad española que clamaba “amnistía y libertad” en todas las manifestaciones públicas de ese complejo año de 1976. Es preciso recordar que diariamente se producían en el territorio nacional movilizaciones de signo político, laboral y económico propiciadas por una oposición antifranquista que trataba de presionar al Gobierno para acelerar la llegada de la democracia a nuestro país.

Si bien esta primera amnistía fue recibida favorablemente por la opinión pública española, lo cierto es que no ocurrió lo mismo en el País Vasco. La inestabilidad política y la presión de la banda terrorista E.T.A.<sup>5</sup> en forma de atentados, propició la aprobación unos meses después de otros dos decretos-ley<sup>6</sup> de ampliación de la amnistía que esta vez se extendió a los presos vascos acusados de terrorismo pero sin delitos de sangre, con el intercambio de cárcel por exilios (Santos, 1997). Era preciso construir un escenario propicio para afrontar las elecciones del 5 de junio que habían sido convocadas tras la aprobación de la *Ley de Reforma Política*, de noviembre de 1976.<sup>7</sup> En las elecciones resultó vencedor el partido del presidente Suárez, la *Unión del Centro Democrático (UCD)*, aunque sin alcanzar la mayoría absoluta, y se erigió en principal partido de la oposición el *Partido Socialista Obrero Español (PSOE)*.

Tras la cita electoral, las nuevas Cortes constituyentes procedieron a debatir y a aprobar la *Ley de Amnistía* al inicio de su labor legislativa. Fue una Ley respaldada por la práctica totalidad de los grupos parlamentarios: se obtuvieron 317 votos a favor, 2 en contra, 8 abstenciones y un voto nulo. Los principales partidos políticos democráticos votaron a favor de la amnistía: *Unión del Centro*

5 *Euzkadi Ta Askatasua* (ETA, País Vasco y Libertad) fue un grupo terrorista vasco autodefinido como independentista, abertzale, socialista y revolucionario, escisión del *Partido Nacionalista Vasco*, y que tuvo una importante actividad terrorista en la pre-democracia española.

6 Fueron el Decreto-Ley 13/1976 de 4 de marzo, sobre medidas de gracia y el Decreto 13/1976 y también de 4 de marzo, sobre indulto general.

7 El propio historiador Santos Juliá explica en este trabajo cómo la Comisión de los Nueve en reunión con el presidente del Gobierno celebrada el 11 de enero de 1977 ya reclamó que se otorgara una amnistía de todos los hechos y delitos de intencionalidad política ocurridos entre el 8 de julio de 1976 y el 5 de diciembre de 1976. Aqueella Comisión estuvo integrada, entre otros, por Felipe González, Antón Canyellas, Julio Jáuregui y Joaquín Satrústegui.

*Democrático, Partido Socialista Obrero Español, Partido Socialista Popular, Partido Comunista de España, la Minoría Vasco-Catalana y el Grupo Mixto. La formación conservadora y nostálgica del franquismo, Alianza Popular, se abstuvo en aquella ocasión. Los dos primeros artículos de la Ley de Amnistía resumían el espíritu de aquella norma legislativa:*

### Artículo primero

I. Quedan amnistiados:

- a) Todos los actos de intencionalidad política, cualquiera que fuese su resultado, tipificados como delitos y faltas realizados con anterioridad al día quince de diciembre de mil novecientos setenta y seis.
- b) Todos los actos de la misma naturaleza realizados entre el quince de diciembre de mil novecientos setenta y seis y el quince de junio de mil novecientos setenta y siete, cuando en la intencionalidad política se aprecie además un móvil de restablecimiento de las libertades públicas o de reivindicación de autonomías de los pueblos de España.
- c) Todos los actos de idéntica naturaleza e intencionalidad a los contemplados en el párrafo anterior realizados hasta el seis de octubre de mil novecientos setenta y siete, siempre que no hayan supuesto violencia grave contra la vida o la integridad de las personas.

II. A. Los meros efectos de subsunción en cada uno de los párrafos del apartado anterior, se entenderá por momento de realización del acto aquel en que se inició la actividad criminal.

La amnistía también comprenderá los delitos y faltas conexos con los del apartado anterior.

### Artículo segundo

En todo caso están comprendidos en la amnistía:

- a) Los delitos de rebelión y sedición, así como los delitos y faltas cometidos con ocasión o motivo de ellos, tipificados en el Código de justicia Militar.
- b) La objeción de conciencia a la prestación del servicio militar, por motivos éticos o religiosos.
- c) Los delitos de denegación de auxilio a la Justicia por la negativa a revelar hechos de naturaleza política, conocidos en el ejercicio profesional.

- d) Los actos de expresión de opinión, realizados a través de prensa, imprenta o cualquier otro medio de comunicación.
- e) Los delitos y faltas que pudieran haber cometido las autoridades, funcionarios y agentes del orden público, con motivo u ocasión de la investigación y persecución de los actos incluidos en esta Ley.
- f) Los delitos cometidos por los funcionarios y agentes del orden público contra el ejercicio de los derechos de las personas (Ley 4/1977).

A grandes rasgos la *Ley de Amnistía* aprobada por el Parlamento Español indultaba todos los delitos “de motivación política” desarrollados en la transición (incluyendo los actos terroristas con víctimas mortales); también los crímenes cometidos por los grupos radicales de ultraderecha del postfranquismo, así como todos los delitos cometidos en España desde el inicio de la Guerra Civil y durante la dictadura, incluyendo la represión y la depuración franquista.

Un “pacto de silencio” (Reig-Tapia, 1984) entre las formaciones políticas de izquierda y derecha; o una “autoamnistía” como así planteó Francisco Espinosa (2007); o una ley de punto final. Sea como fuere, lo cierto es que aquella Ley de consenso político significó una apelación a la amnesia colectiva institucional para favorecer el éxito de un proceso de transición hacia la democracia en la convulsa España del postfranquismo. Efectivamente, casi sin excepción, los partidos políticos españoles de 1977 renunciaron a revisar el pasado y a exigir las oportunas responsabilidades, ocasionadas durante los cerca de cuarenta años que duró la cruenta e implacable dictadura de Francisco Franco, y su consiguiente etapa de transición. Incluso aquellos que más sufrieron la represión franquista a lo largo de los años, como fue el caso de comunistas y socialistas.

## España, al margen del Derecho Internacional

España aprobó una *Ley de Amnistía* pese a haber ratificado en abril de ese mismo año el *Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos*<sup>8</sup> de Naciones Unidas, un compromiso para poder juzgar y condenar a los delictivos que tuvieran carácter internacional en el seno de un Estado, pese a no ser considerado como tal según el derecho internacional en el momento en el que se cometieron.

La Ley patria inutilizó este principio. También España firmó el 4 de octubre de 1950 el *Convenio Europeo para la Protección de los Derechos Humanos y de las Libertades Fundamentales*.<sup>9</sup> En su articulado se explicitaba lo siguiente:

8 Suscrito por España y publicado en el B.O.E. el 11 de abril de 1977.

9 Fue firmado en 1950 en Roma por el Consejo de Europa.

El presente artículo no impedirá el juicio y el castigo de una persona culpable de una acción o de una omisión que, en el momento de su comisión, constituía delito según los principios generales del derecho reconocidos por las naciones civilizadas (BOE, Art. 20.4.º, 1.º).

De otra parte, el *Estatuto de Roma de la Corte Penal Internacional*,<sup>10</sup> firmado en 1998 y ratificado por nuestro país,<sup>11</sup> establecía ya en su preámbulo que los delitos de lesa humanidad no podían quedar impunes. Se afirmaba en el texto que los crímenes más graves de trascendencia para la comunidad internacional no debían quedar sin castigo, siendo deber de todo Estado ejercer su jurisdicción penal contra los responsables de crímenes internacionales.

Pese a todo, a lo largo de los últimos cuarenta años, ningún gobierno español ha desarrollado ninguna política pública destinada a reparar a las víctimas de crímenes de derecho internacional cometidos durante la Guerra Civil y el franquismo en territorio peninsular. Incluso podemos ir más allá afirmando que en muchas ocasiones se ha impedido u obstaculizado el acceso a la justicia y a la reparación a las familias de las víctimas.

Prueba de nuestra categórica afirmación la encontramos en los diferentes episodios judiciales que exponemos a continuación, y muy a pesar de las diferentes acusaciones de organismos internacionales jalonadas a lo largo de los años. Comenzaremos con las denuncias presentadas en julio de 2007 por parte de varias asociaciones de derechos humanos ante la Audiencia Nacional para la investigación de los crímenes del franquismo. Fueron finalmente desestimadas puesto que los delitos habían prescrito o estaban sujetos a la Ley de Amnistía de 1977.

Previo a todo ello es pertinente reseñar que en el año 2008 se aprobó en España la conocida *Ley de Memoria Histórica* (Ley 2/2007) durante el mandato de José Luis Rodríguez Zapatero como presidente del gobierno. Un texto que incluía el reconocimiento de todas las víctimas de la Guerra Civil y de la dictadura del general Francisco Franco, pero no así la apertura de fosas comunes en las que aún yacen los restos de represaliados por los sublevados, que quedaba desde la Ley reducida al ámbito privado (personal y familiar).<sup>12</sup> En la actualidad, bajo el

10 Aprobado en Roma (Italia) el 7 de julio de 1998 por la Conferencia Diplomática de Plenipotenciarios de las Naciones Unidas sobre el establecimiento de una Corte Penal Internacional.

11 Instrumento de Ratificación del Estatuto de Roma de la Corte Penal Internacional, hecho en Roma el 17 de julio de 1998 (Boletín Oficial del Estado núm. 126, de 27 de mayo de 2002).

12 Diferentes entidades privadas como la Asociación para la Recuperación de la Memoria Histórica (ARMH) y el Foro por la Memoria han denunciado que los delitos del franquismo son cometidos contra la sociedad y la humanidad y por tanto es deber del Estado desarrollar políticas que garanticen a las víctimas de los delitos más graves que existan su derecho a la verdad, a la justicia y a la reparación.

gobierno del *Partido Popular* de Mariano Rajoy, la *Ley de Memoria Histórica* carece de dotación presupuestaria para su aplicación.

En septiembre de 2010 el juez Baltasar Garzón<sup>13</sup> impulsó estas denuncias asociativas donde se hacía referencia a los nombres y apellidos de 130.000 desaparecidos del franquismo. El fiscal de la Audiencia Nacional alegó que los delitos de genocidio y crímenes de lesa humanidad no estaban tipificados en el Código Penal de 1932 que regía cuando se cometieron, y que no se podían aplicar con carácter retroactivo. El juez Garzón imputó al régimen franquista un delito de genocidio por estos y otros sucesos el 4 de octubre de 2010 al ser delitos que no prescribían.<sup>14</sup>

A lo largo de 2010 diversas instancias de Naciones Unidas amonestaron al gobierno español e incluso le sugirieron la derogación de la *Ley de Amnistía*. En el apartado C, punto 9 del informe del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, se señala lo siguiente:

El Estado parte debería: a) considerar la derogación de la Ley de amnistía de 1977 b) tomar las medidas legislativas necesarias para garantizar el reconocimiento de la imprescriptibilidad de los crímenes de lesa humanidad por los tribunales nacionales; c) prever la creación de una comisión de expertos independientes encargada de restablecer la verdad histórica sobre las violaciones de los derechos humanos cometidas durante la guerra civil y la dictadura; y d) permitir que las familias identifiquen y exhumen los cuerpos de las víctimas y, en su caso, indemnizarlas. (Naciones Unidas, 2010)

El gobierno español, dirigido entonces por el presidente socialista Rodríguez Zapatero, remitió al organismo internacional un informe que demostraba claramente cuál era el posicionamiento institucional del Estado español respecto a la impunidad. En los puntos 9 y 10 del informe emitido señalaba que:

(...) el Comité está descalificando una decisión respaldada por toda la sociedad española y que contribuyó a la transición a la democracia en España. La citada ley fue una demanda de toda la oposición democrática y fue una de las primeras leyes aprobadas por consenso por las mismas Cortes que aprobaron la Constitución de 1978. Además, no sólo la sociedad española sino también la

<sup>13</sup> Juez de Instrucción número 5 de la Audiencia Nacional.

<sup>14</sup> Garzón declaró ex inguida la responsabilidad penal de los imputados ya fallecidos y remitió la causa a los juzgados territoriales. Poco después la Audiencia Nacional se inclinó ante una querrela presentada en 2011 por crímenes contra la humanidad en España entre 2000 y 2009 a favor de numerosos juzgados provinciales. Todas las causas fueron archivadas y en las resoluciones de archivo se hizo mención expresa a la *Ley de Amnistía*.

opinión pública mundial es conocedora y ha respaldado siempre el proceso de transición en España que fue posible, en parte, gracias a dicha Ley.

Y concluía indicando que el Comité de Naciones Unidas había

(...) cometido disfunciones procesales en términos de competencia (ausencia de referencia a la disposición pertinente del Pacto), proceso debido (ausencia de oportunidad de defensa en el procedimiento) y determinación de los hechos (desconocimiento del origen y significación social de la Ley de Amnistía).<sup>15</sup>

Unos meses más tarde sería el Comité contra la Tortura de Naciones Unidas quien, en el epígrafe “Ley de Amnistía e imprescriptibilidad de la tortura”, apartado 2 del informe emitido, manifestaría que:

El Estado parte debería asegurar que los actos de tortura, que también incluyen las desapariciones forzadas, no sean crímenes sujetos a amnistía. Al respecto, el Comité alienta al Estado parte a continuar e incrementar sus esfuerzos para ayudar las familias de las víctimas a esclarecer la suerte de los desaparecidos, identificarlos y obtener las exhumaciones de sus restos, siempre que sea posible. Asimismo, el Comité reitera que, de acuerdo al Artículo 4 de la Convención, el Estado parte debe asegurar la reparación y el derecho a una indemnización a toda víctima de actos de tortura”. Y concluía su informe marcando claramente el camino que debía recorrer el Gobierno: “El Estado parte debería asegurar la imprescriptibilidad de la tortura en todo caso (Naciones Unidas, 2011)”.<sup>15</sup>

Acabó 2011 con un nuevo informe de Naciones Unidas donde se refería a la *Ley de Amnistía*. En esta ocasión fue el “Grupo de Trabajo sobre Desapariciones Forzadas de la ONU” el que denunció que no se habían investigado las desapariciones ocurridas durante la Guerra Civil española y el régimen de Franco, y que la infracción todavía pervivía pese a que la referida Ley declaró prescritos los delitos cometidos durante esos periodos históricos. Además, hizo referencia a que la *Ley de Memoria Histórica* española no contemplaba el delito de desaparición forzada y no ofrecía vía de recursos para las víctimas, vulnerando así su derecho a la verdad, a la justicia y la reparación.<sup>16</sup>

Hubo en 2011 un intento de modificar la *Ley de Amnistía* en el Congreso de los Diputados. Fue una proposición de ley del Grupo Mixto que pretendía que los

5 Comentarios del Gobierno de España sobre las observaciones finales del Comité de Derechos Humanos. Examen de los informes presentados por los Estados Partes con arreglo al artículo 9 del pacto. España. Naciones Unidas, Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, 21 de enero de 2011.

6 Informe del Grupo de Trabajo sobre las Desapariciones Forzadas o Involuntarias. Asamblea General de Naciones Unidas, 16 de diciembre de 2011.

crímenes del franquismo se pudieran investigar y juzgar. La iniciativa no salió adelante por el rechazo del PSOE, el PP y CiU<sup>17</sup> (fue rechazada por 9 votos en contra, 8 a favor y 8 en contra).

En febrero de 2002 la Alta Comisionada de Naciones Unidas para los Derechos Humanos, Navi Pillay, solicitó la derogación de la *Ley de Amnistía* de 1977 al incumplir la normativa internacional en materia de derechos humanos. Se instaba a España a investigar las violaciones a los derechos humanos ocurridas en el pasado, incluidos los cometidos durante el régimen de Francisco Franco. El portavoz de la Alta Comisionada, Rupert Colville, también aseguró, en alusión al juez Baltasar Garzón,<sup>18</sup> que: “los jueces no deberían ser enjuiciados por hacer su trabajo. En este caso, es la defensa de los estándares de las leyes internacionales de que la amnistía no debería ser concedida a responsables de crímenes contra la humanidad (ONU, 2002)”.<sup>19</sup>

Desde entonces han sido otras instancias de Naciones Unidas las que han señalado a las instituciones españolas que las amnistías, indultos y otras medidas similares que impiden que los autores de graves violaciones de los derechos humanos sean llevados ante los tribunales, son incompatibles con sus obligaciones internacionales. Nos referimos al Grupo de Trabajo sobre Desapariciones forzadas o involuntarias, al Comité contra la Tortura, al Comité de Derechos Humanos, al Comité contra la Desaparición Forzada y al Relator Especial sobre Verdad, Justicia y Reparación, entre otras, sin descartar la inestimable actividad de entidades sociales como Amnistía Internacional y Human Rights Watch.

Finalizando con este somero relato de las principales reprobaciones internacionales a la impunidad española en materia de derechos humanos, no debemos desdeñar el informe que el relator de la ONU, Pablo de Greiff, realizó en 2004 tras su amplia estancia en España. De Greiff incidió en que el Estado español debía dejar sin efecto la *Ley de Amnistía* pues se había utilizado para archivar prácticamente la totalidad de los casos que llegaban a los jueces. Consideró una necesidad que el gobierno español desarrollara “con urgencia” una política de Estado para reparar a las víctimas del franquismo, ya que el modelo de privatización de las actuaciones existentes facilitaba la indiferencia de las instituciones del Estado. Por último, el informador de la ONU insistió al gobierno en la anulación de todas las sentencias de los consejos sumarísimos, reivindicación de las víctimas que se descartó durante el

<sup>17</sup> *Convergencia i Unió*.

<sup>18</sup> Garzón acababa de ser inhabilitado como juez por 11 años por el Tribunal Supremo español, siendo expulsado de la carrera judicial por ordenar escuchas telefónicas en la investigación de la trama de corrupción Göt.

debate sobre de la *Ley de Memoria Histórica* por el temor a que los afectados reclamaran indemnizaciones.<sup>19</sup>

Por último, el 20 de diciembre de 2010 la Comisión de Justicia del Congreso de los Diputados rechazó, con 8 votos en contra, 0 a favor y una abstención, una proposición no de Ley que instaba a la modificación de la *Ley de Amnistía* para establecer que no se aplicaría a casos de torturas o desapariciones forzadas, ni a los crímenes de genocidio o de lesa humanidad, tal y como dispone la normativa internacional.

### **España y su asignatura pendiente: con impunidad no hay reconciliación ni consolidación democrática**

En parte como consecuencia de la singular transición española, la normativa internacional generada en materia de protección de los derechos humanos y de persecución y sanción de los crímenes contra la humanidad evolucionó sustancialmente. La denominada justicia transicional trascendió el valor descriptivo y explicativo característicos de la segunda postguerra mundial para conformar un conjunto de normas que impuso a los Estados y a la comunidad internacional ciertas obligaciones a la hora de enfrentar legados de violaciones sistemáticas de los derechos humanos en escenarios de transición de periodos bélicos a la paz o de regímenes de dictadura a la democracia (Méndez, 2010).

Estas obligaciones tienen su centro en una nueva consideración de las víctimas, que han pasado a ocupar un lugar central en los procesos de justicia transicional y reconstructiva, coincidiendo con un concepto de justicia que ha sido definida como anamnética, y que reconoce la vigencia de toda injusticia sufrida en el pasado hasta que los derechos de las víctimas se vean restaurados (Zamora y Mateo, 2011). Este esquema de justicia transicional se aplicó tras el colapso de la Unión Soviética y los procesos simultáneos de democratización en Europa del Este, África y Latinoamérica, con la desaparición de las dictaduras existentes y la desmovilización de guerrillas apoyadas en mayor o menor medida por el bloque comunista. La oleada de transiciones políticas se inició con la liberalización vivida en los países del Cono Sur americano a finales de los setenta y comienzos de los ochenta; continuó con la emergencia de las antiguas repúblicas satélite de Europa del Este y finalizó con los procesos de paz de Nicaragua (1988), El Salvador (1990) y Guatemala (1996) (Moreno, 2010), alcanzando su punto álgido en el proceso de paz que vive en la actualidad Colombia.

<sup>19</sup> Informe del Relator Especial sobre la promoción de la verdad, la justicia, la reparación y las garantías de no repetición, Pablo de Greiff. Asamblea General de Naciones Unidas, 21 julio de 2010.

Para esta etapa, la Justicia Transicional adoptó como función principal, según Teitel (2006), la reconstrucción nacional en el marco de un discurso que enfatizó las virtudes de la democracia y el Estado de Derecho. De ahí que la discusión se centró en la manera en que los nuevos gobiernos democráticos debían restaurar la paz nacional, someter a los culpables de crímenes durante los regímenes anteriores y avanzar en la construcción de una sociedad incluyente y libre de violaciones a los Derechos Humanos (pp. 10-11). El caso argentino en su etapa inicial, por ejemplo, reveló la imposibilidad de realizar enjuiciamientos al estilo de Núñezberg, aunque demostró que el Derecho Internacional puede constituirse en una fuente alternativa al Estado de Derecho para guiar los juicios nacionales en una sociedad en transición (Rodríguez, 2011).

Los procesos latinoamericanos plantearon en este sentido cuestiones cruciales en términos de tensión entre paz, verdad y justicia, sacando a la luz dilemas del tipo “justicia versus impunidad” u “olvido versus memoria”, entre otros. La justicia transicional se sitúa así entre el *derecho a la memoria* con las víctimas y el *derecho a cierto olvido* a favor de los intereses nacionales; de tal manera que “mucho” memoria puede contribuir a la lucha contra la impunidad, pero en ocasiones deviene en problemas para la transición. Pero, también, “mucho” olvido frena o hace imposible la justicia y la verdad para una nación. Es por ello que algunos actores del tránsito piden insistentemente el cierre de pasados violentos, en aras de conseguir la reconciliación nacional (Orozco, 2011).

En esa diatriba se sigue encontrando actualmente la sociedad española, cuarenta y tres años después de la muerte del dictador. Así las cosas, podemos afirmar que sin justicia ni reparación es difícil alcanzar la reconciliación. Ésta solo puede conseguirse tras completar un ciclo reparador integrado por el conocimiento de la verdad y la aplicación de la justicia en favor de las víctimas, que incluye la reparación, la rehabilitación y medidas de no repetición. Solo al final de ese ciclo puede existir el perdón y el reencuentro de la sociedad. En definitiva, no puede existir superación del pasado ni reconciliación sin derecho penal. Por ello nos encontramos en la España actual una sociedad fracturada y enfrentada; dos mitades que viven realidades distintas, con representantes que reproducen en la competencia política las fuerzas que se pelearon en la guerra. Queda mucho por hacer para conseguir esa reconciliación, a pesar de lo ya recorrido. La *Ley de Memoria Histórica* es un ejemplo: la ley reconoce y amplía derechos y establece medidas a favor de quienes padecieron persecución o violencia durante la Guerra Civil y la dictadura, pero como hemos visto presenta muchas lagunas y defectos.

El papel del gobierno central a veces es suplido por otras administraciones o por iniciativas populares. Algunas comunidades autónomas, antes incluso de la aprobación de la *Ley de Memoria Histórica*, han impulsado todo tipo de iniciativas para rehabilitar a las personas que vieron menoscabados sus derechos durante la Guerra Civil y la represión política posterior, como ocurre sobre todo en Cataluña, País Vasco<sup>20</sup> y Andalucía.<sup>21</sup> Desde los años 80, las universidades también participan en la recuperación de la memoria histórica y la participación ciudadana está siendo clave en este proceso. La principal entidad es la Asociación para la Recuperación de la Memoria Histórica, que desde el año 2000 ha llevado a cabo más de 150 excavaciones de fosas comunes logrando identificar a más de mil víctimas de la represión durante la Guerra Civil.

## Referencias

Boletín Oficial del Estado núm. 243, de 10 de octubre de 1979.

Boletín Oficial del Estado núm. 126, de 27 de mayo de 2002.

Casanova, J. (10 de julio de 2018). Desaparecidos. Recuperado de [https://elpais.com/diario/2018/07/10/opinion/1531210000\\_126267.html](https://elpais.com/diario/2018/07/10/opinion/1531210000_126267.html)

Decreto del Departamento de Justicia y Administración Pública (2018). Declaración y reparación de las víctimas de sufrimientos injustos como consecuencia de la vulneración de sus derechos humanos, producida entre los años 1936 y 1978 en el contexto de la violencia de motivación política vivida en la Comunidad Autónoma del País Vasco.

Espinosa, F. (2007). De saturaciones y olvidos. Reflexiones en torno a un pasado que no puede pasar. *Hispania Nova*, 7, 2.

Organización de Naciones Unidas. (2018). Informe del Grupo de Trabajo sobre las Desapariciones Forzadas o Involuntarias. (2018). Asamblea General de Naciones Unidas.

Organización de Naciones Unidas. (2018). Informe del Relator Especial sobre la promoción de la verdad, la justicia, la reparación y las garantías de no repetición, Pablo de Greiff. Asamblea General de Naciones Unidas.

<sup>20</sup> Decreto del Departamento de Justicia y Administración Pública (2018). Declaración y reparación de las víctimas de sufrimientos injustos como consecuencia de la vulneración de sus derechos humanos, producida entre los años 1936 y 1978 en el contexto de la violencia de motivación política vivida en la Comunidad Autónoma del País Vasco. BOPV 9 VI-2018.

<sup>21</sup> Ley de Memoria Democrática de Andalucía, 2017.

Juliá, S. (2005). Presencia de la guerra y combate por la amnistía en la transición a la democracia. En Beramendi, J. y Baz, M. (Eds.), *Identidades y memorias imaginadas*. Valencia: Universitat de València.

Ley 4/1977 de 18 de octubre, de Amnistía.

Ley 2/1977, de 18 de diciembre, por la que se reconocen y amplían derechos y se establecen medidas en favor de quienes padecieron persecución o violencia durante la guerra civil y la dictadura.

Ley de Memoria Democrática de Andalucía 4/2017

Méndez, J. (2005). Justicia de Transición. En Escudero, R. y Pérez, C. (Eds.), *Desapariciones forzadas, represión política y crímenes de lesa humanidad*. pp. 3-10. Madrid: Trotta.

Moreno, R. (2005). Verdad e impunidad en Centroamérica. En Moreno, R. y Payá, P., *Memoria y Justicia Transicional en Europa y América Latina*. pp. 3-10. Granada: Comares.

Orozco, I. (2005). *Justicia transicional en tiempos de la memoria*. Bogotá: Universidad de los Andes.

Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, 16 de enero de 1966

Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos, 16 de enero de 1966

Preston, P. (2001). *El Holocausto español. Olo y exterminio en la guerra civil y después*. Madrid: Debate.

Reig, A. (2005). *Identificación e historia de la represión franquista y la guerra civil*. Madrid: Akal.

Richards, M. (2007). The limits of quantification: Francoist repression and historical methodology. Recuperado de <http://spanianova.rediris.es/7dossier/00pdf>

Rodríguez, P. (2001). Los límites del perdón. Notas sobre la justicia transicional en Sudáfrica, Centroamérica y Colombia. *Justicia Juris*, 7(2), 3-3

Sánchez, G. (2005). Debate sobre la naturaleza de la represión en España. Recuperado de <http://spanianova.rediris.es/0dossier/00pdf>

Sánchez, G. (2005). *Operación química en el cuerpo social. La represión política en Marrakech*. Alicante: Universidad de Alicante.

- Sánchez, G. y Moreno, R. (Eds.). *Aunque la ley castiga y castigo a la lealtad*, Alicante: Universidad de Alicante.
- Sánchez, G. (Ed.). *Afrontar el pasado. El debate político sobre la violencia de la guerra civil y la represión franquista en la democracia española*. En Moreno, R. y Payá, P., (Eds.), *Memoria y Justicia Transicional en Europa y América Latina*. Granada: Comares.
- Teitel, R. (Ed.). *Transitional Justice Genealogy*. *Harvard Human Rights Journal*, 16(1), 1-9.
- Zamora, J. y Mate, R. (Eds.). *Justicia y memoria. Hacia una teoría de la justicia sumativa*. Barcelona: Anthropos.

### Para citar este artículo:

Moreno, R. y Candela, V. (2017). Imprescriptibilidad vs impunidad en la transición española. *En Contexto*, 6(9), 249-269.





Título: Bicicleta  
Autor: Tomás Villegas  
Técnica: Vinilo  
Año: 2013



## El Acuerdo de Paz de la Habana. Un estudio de percepción en la población del Tecnológico de Antioquia-IU

*The peace agreement of Havana. A study of perception  
in the population of the Technological University of Antioquia*

Recibido: 10-11-2017 • Aprobado: 08-05-2018 • Página inicial: 251 - Página final: 272

Miguel Paradela López\* *Alexandra Jimena González\**  
*Heriberto Díaz Gómez\** César García Marín\*  
Katharina Areiza Villa\*

**Resumen:** en este artículo se aborda un estudio de percepción de la comunidad universitaria del Tecnológico de Antioquia-IU sobre el plebiscito realizado el 2 de octubre de 2016 y el Acuerdo de Paz, firmado entre el gobierno colombiano y las Fuerzas Armadas Revolucionarias de Colombia-Ejército del Pueblo (FARC-EP). Mediante un estudio transversal descriptivo, se realizaron encuestas a profesores, administrativos y estudiantes de la comunidad universitaria. A los datos tabulados se les aplicó una regresión logística multinomial con el propósito de explorar las posibles relaciones entre los diferentes colectivos de dicha institución con respecto a variables como: dirección del voto en el acuerdo, fuentes de información, conocimiento del contenido del acuerdo y percepción del mismo. De esta forma, el artículo estudia qué tan informada se encuentra la población del TdeA con respecto al Acuerdo de Paz y cómo influyó el nivel de conocimiento de los encuestados en su voto en el plebiscito.

**Palabras clave:** Acuerdo de Paz de la Habana, FARC-EP, posconflicto, Tecnológico de Antioquia.

**Abstract:** This research article emerged from a project implemented by the Semillero de Investigación "Geopolítica" from Tecnológico de Antioquia-IU (TdeA). This project develops a perception study on the Peace Agreement referendum between the Colombian government and FARC-EP. Through a cross-sectional descriptive methodology, the study surveys a total of 618 members of the university's community (teachers, students and administrative members). After obtaining descriptive statistics, a multinomial logistic regression approach is applied in order to explore the relationships among the different groups from TdeA regarding variables such as: voting preferences, sources of information, knowledge of the agreement's content and its perception. Hence, the study main aim is to analyze how informed the TdeA community is regarding the content of the Peace Agreement, and how such level of information influenced in turn its voting preferences.

**Keywords:** Havana Peace Agreement, FARC-EP, postconflict, Tecnológico de Antioquia.

JEL: Z19

- \* Doctor en Estado de Derecho y Gobernanza Global. Docente e investigador de tiempo completo del Tecnológico de Antioquia, Medellín - Colombia. • miguel.paradela@tdea.edu.co • Enlace ORCID: <https://orcid.org/0000-0003-1849-5526>
- \* Magister en Administración Pública. Docente e investigadora de tiempo completo del Tecnológico de Antioquia, Medellín - Colombia. • ajgonzalez@usal.es • Enlace ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-9898-9898>
- \* Magister en Estudios Urbano-Regionales. Docente e investigador de tiempo completo del Tecnológico de Antioquia, Medellín - Colombia. • Hernan.pineda@tdea.edu.co • Enlace ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-9898-9898>
- \* Estudiante de Administración Financiera del Tecnológico de Antioquia, Medellín - Colombia. cesaragm@tdea.edu.co • Enlace ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-9898-9898>
- \* Estudiantes de Negocios Internacionales del Tecnológico de Antioquia, Medellín - Colombia. kathy200789@gmail.com • Enlace ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-9898-9898>
- esteban@tdea.edu.co • Enlace ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-9898-9898>
- sara.areiza@tdea.edu.co • Enlace ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-9898-9898>

## L'accord de paix de La Havane. Une étude de perception dans la population du Technologique de Antioquia

**Résumé:** cet article traite d'une étude de perception de la communauté universitaire du Technologique de Antioquia sur le plébiscite organisé le 2 octobre 2016 et l'Accord de Paix signé entre le gouvernement colombien et les Forces Armées Révolutionnaires de Colombia (FARC-EP). Grâce à une étude transversale descriptive, ont mené des enquêtes d'enseignants, administratifs et des étudiants de la communauté universitaire. Les données avec onglets a été appliquée une régression logistique multinomial dans le but d'explorer les relations possibles entre les différents groupes de cette institution en ce qui concerne les variables telles que : direction du vote dans l'accord, sources d'information, la connaissance du contenu de l'accord et la perception de celui-ci.

**Mots-clés:** Accord de paix de la Havane, FARC-EP, après un conflit, Tecnológico de Antioquia.

## O acordo de paz de Havana. Um estudo de percepção na população do Tecnológico de Antioquia

**Resumo:** este artigo discute um estudo de percepção da comunidade universitária do Tecnológico de Antioquia-UI sobre o plebiscito realizado em 2 de Outubro de 2016 e o Acordo de Paz, assinado entre o governo colombiano e as Forças Armadas Revolucionárias da Colombia (FARC-EP). Através de um estudo transversal descritivo, foram realizados inquéritos a docentes, funcionários administrativos e estudantes da comunidade universitária. Os dados foram tabulados aplicado um modelo de regressão logística multinomial com o objetivo de explorar as possíveis relações entre os vários grupos na instituição no que diz respeito a variáveis tais como: endereço da votação do acordo, fontes de informação, conhecimento do conteúdo do acordo e a percepção do mesmo.

**Palavras-chave:** Acordo de Paz de Havana, FARC-EP, pósconflito, Tecnológico de Antioquia.

## Introducción

Durante la mayor parte del Siglo XX Colombia estuvo inmersa en una serie de alzamientos armados, la mayoría de ellos en contra del Estado y el orden político establecido. Sin duda uno de los que más intensamente ha afectado al país ha sido el levantamiento liderado por las Fuerzas Armadas Revolucionarias de Colombia – Ejército del Pueblo (FARC-EP), tanto por su duración en el tiempo como por la intensidad alcanzada durante el conflicto.

Desde el año 2016 el gobierno colombiano en cabeza del presidente, Juan Manuel Santos Calderón, lideró un proceso de salida negociada al conflicto armado con la insurgencia de las FARC-EP. Como ejercicio de refrendación del Acuerdo de Paz negociado entre ambas partes, se convocó un plebiscito que tuvo lugar el día 2 de octubre de 2016 resultando en el rechazo a la propuesta del acuerdo por un porcentaje de 50% de los votos (4.483 votos), lo que constituyó una sorpresa para los pronósticos nacionales e internacionales.

Dichos resultados hacen necesario realizar estudios que permitan conocer los motivos del rechazo al Acuerdo de Paz. Concretamente, este artículo busca conocer la percepción que se tiene de la propuesta de paz entre el gobierno nacional y la insurgencia de las FARC-EP en la población del Tecnológico de Antioquia – IU (TdeA), tratando de comprender la importancia de variables como el conocimiento del contenido de lo acordado o las fuentes de información a las que recurrieron los votantes.

A través de la realización de encuestas a los docentes, alumnos y miembros del personal administrativo, y de su posterior análisis estadístico -a través del test de Fisher, de la relación policórica y de la regresión logística multinomial- se evidencia que existe una relación directa entre el conocimiento del contenido del acuerdo y la dirección del voto. Del mismo modo, se evidencia el importante papel que desarrollan los medios de comunicación en el proceso, no únicamente en la conformación de percepciones a favor o en contra del acuerdo, sino también en la difusión del contenido del mismo.

El artículo concluye analizando qué tan informada se encuentra la población del Tecnológico de Antioquia-IU con respecto al contenido del Acuerdo de Paz, cómo esta variable influyó en la dirección del voto y cuáles fueron las fuentes de conocimiento en la que cada individuo se apoyaba. Del mismo modo, a nivel general se evidencia la diversidad de tendencias y percepciones que se establecieron en torno al Acuerdo de Paz, y la potencialidad de la universidad pública en el proceso de difusión de los procesos internos que Colombia experimenta.

## Marco Teórico

### Teorías que soportan el tema de investigación

#### *a. El concepto de percepción*

Si bien la intención del presente artículo es realizar un estudio sobre la percepción del Acuerdo de Paz de la Habana, firmado entre el Gobierno Colombiano y las FARC-EP, y no es su objeto el estudio sobre acuerdos de paz, ni tampoco la psicología de la percepción; es válido primero realizar un acercamiento a estos términos para lograr un mejor entendimiento del presente trabajo. Por ello, antes de avanzar en la revisión teórica acerca de plebiscitos, el voto en Colombia, y otros mecanismos de participación, es imperativo definir qué es percepción y qué es un acuerdo de paz.

Así, en cuanto al concepto de percepción existe una variada cantidad de teorías que abordan el tema desde distintos ángulos, como la percepción social, ecológica, económica, entre otras. De acuerdo a los postulados sobre la psicología de la educación de William Kelly (1968) la percepción es un resultado compuesto por una sensación, originada por un estímulo; además de que dicho proceso consiste en experiencias presentes y pasadas. Por otra parte, acorde a la teoría de la Gestalt, la percepción puede definirse como un “proceso de extracción y selección de información relevante, encargado de generar un estado de claridad y lucidez consiente que permita el desempeño dentro del mayor grado de racionalidad y coherencia posibles con el mundo circundante” (Oviedo, 2010, p. 10). Por último, desde la concepción psicológica clásica, la percepción es un proceso activo-constructivo en el que un sujeto activo, antes de procesar la nueva información y con los datos archivados en su conciencia, se crea una visión que le permite anticipar, y que luego le lleva a contrastar el estímulo y, finalmente, aceptarlo o rechazarlo (Neisser, 1976).

Esta conceptualización de percepción es primordial dentro del análisis que se realiza en esta investigación ya que, en gran medida, parte del temor que los votantes tenían por los Acuerdos de Paz de la Habana se debe a la experiencia con otros procesos que ha tenido la sociedad colombiana en cuanto a la consecución de la paz con las antiguas FARC-EP. Tal es el caso de la negociación que se intentó entre el gobierno del entonces presidente, Andrés Pastrana, y dicha guerrilla en 2002 de esta forma, la percepción de la comunidad del Tecnológico de Antioqui a puede estar ligada a la experiencia del aprendizaje, que en los diálogos o acercamientos anteriores fue negativa.

Por otra parte, *acuerdo de paz* se entiende como un esfuerzo para lograr un convenio que ponga fin a la violencia, así como para implementarlo a través de negociaciones que pueden requerir la intervención de terceros (Fisas, 2011). Y, adicionalmente, de acuerdo a la teoría de John Darby sobre los procesos de paz, estos pueden definirse a través de la actuación de actores de un conflicto que tratan de encontrar una salida al mismo, abarcando una pluralidad de elementos, entre las que se encuentra la negociación e implementación de los acuerdos (Darby, 2011).

### *Referéndums y plebiscitos*

Desde hace décadas el recurso a referéndums y plebiscitos se ha incrementado notablemente, al entenderse que ofrecían soluciones a algunas de las principales carencias de representación de los sistemas democrático-liberales (Hobolt, 2011; Scarrow, 2011). En este sentido, en los últimos dos años han tenido lugar, entre otros, el referéndum de permanencia en la Unión Europea por parte de Reino Unido. En Venezuela, un proceso similar fue convocado por la Asamblea General en contra de las políticas del Presidente Nicolás Maduro y, en último lugar, en Colombia se propuso un plebiscito para refrendar el acuerdo negociado entre el gobierno colombiano y las FARC-EP.

A través del llamado directo a la ciudadanía se ha pretendido consolidar la legitimación de los gobiernos, así como la participación de los individuos en las decisiones políticas nacionales (Fishkin, 1995; Dyck & Lascher, 2009). De hecho, según Budge (2008), este tipo de mecanismos es incluso percibido como un método para revertir los procesos contemporáneos de apatía política y dar solución a problemas propios de la globalización. En este sentido, existe una tendencia de aceptación de la población hacia los procesos de democracia directa que puede explicarse por varios motivos, entre los que destaca la exigencia de mostrar una percepción de estabilidad (LeDuc, 2008).

No obstante, este apoyo no puede considerarse como homogéneo entre toda la población, ya que existen sectores que podrán verse más beneficiados. Más concretamente, existen dos posturas que explican tal situación: la teoría de la movilización cognitiva y la teoría de la desafección política. La primera postura argumenta que los referéndums o plebiscitos benefician a aquellos sectores con mayores recursos cognitivos, ya que son quienes más van a percibir los beneficios de movilizarse políticamente (Inglehart, 1990). Por el contrario, aquellos con menores recursos desconocerán con una mayor probabilidad las implicaciones de la consulta para sus intereses, mostrando por ello baja tendencia a la movilización.

Con respecto a la segunda teoría † a Teoría de la Desafección Política, esta defiende que los referéndums o plebiscitos suponen mecanismos de expresión para aque llos individuos que se encuentran desafectos o marginados con el sistema político, lo que implicará que sean dichos sectores los que más efectivamente se movilicen para participar en ellos (Norris, 1999). Según Schuck y De Vreese (2011, p.197) “los ciudadanos pueden tener visiones críticas sobre el proceso político pero, al mismo tiempo, se mantienen comprometidos con los principios democráticos y su capacidad de tener voz y voto”. Por el contrario, aque llos colectivos que ya se encuentren integrados en el sistema político nacional, tenderán a movilizarse menos por procedimientos alternativos como son los plebiscitos o referéndums.

### c. *Absteniōnismu* lecto al erC b m b a

Si bien el abstencionismo es un problema a nivel internacional, Colombia destaca dentro del continente americano por ser uno de los países con más altos índices entre su población (Barrero, Liendo, Mejía y Orjuela, 2013, p.11). En el plebiscito sobre los Acuerdos de Paz de la Habana desarrollado el día dos de octubre de 2016 tan solo un 37,43% de la población llamada a votar ejerció su derecho, cuestión que probablemente influyese en el resultado final de la consulta.

En este sentido, la abstención electoral puede tomarse desde dos puntos de vista: como el individuo que se coh be voluntariamente de ejercer su derecho al voto o como el fenómeno social que afecta al desarrollo del sistema político democrático (Torres, 2013, p.3). Desde esta segunda perspectiva, el abstencionismo electoral se ha explicado principalmente desde tres factores: sociodemográficos, psicológicos y políticos. De esta manera se posibilita clasificar las razones por las cuales se genera el abstencionismo dependiendo de cada contexto temporal y material, además de abrir el debate normativo sobre las problemáticas derivadas del mismo y los mecanismos para resolverlo (Alcubilla, 2013).

Centrados en el caso de Colombia, desde una parte de la sociedad y de la academia se ha tomado la abstención como un efecto del pasado violento del país, que originó que las personas no votasen, al haber perdido la confianza en el gobierno y temer ser fruto de la violencia. A este suceso se unieron elementos infraestructurales del plebiscito por ejemplo la falta de urnas en muchos sectores del país, así como la propia crisis del sistema de partidos políticos (Barrero, 2013).

Adicionalmente, debe destacarse dos problemáticas, siendo la primera de ellas el fuerte desconocimiento del contenido del acuerdo entre la población colombiana. Por ejemplo, para el año 2016 el 6% de los empresarios no conocían los acuerdos que se habían realizado en La Habana (El Tiempo, 2016). Con respecto a la segunda, se trata de la realización del acuerdo de paz con un secretismo en la negociación tanto hacia el conjunto de la población así como sus reuniones secretas— como hacia los gobiernos regionales y locales (Segura y Mechulam, 2016).

*DM eñ d d cm un caciñ a imien q vbo*

A pesar de la discusión teórica sobre qué colectivos se movilizan más ante referéndums y plebiscitos, sí existe consenso acerca de la importancia que han venido representando los medios de comunicación en la forma en la que los ciudadanos perciben tales procesos de democracia directa. Así, dependiendo del tipo de aproximación se genera no sólo una mayor o menor preocupación, sino también la distinta percepción de la naturaleza del mismo como una amenaza, como una oportunidad política, como un mecanismo de *accountability*, etc. (Raghibi y Menon, 2016).

En las últimas décadas, el gobierno colombiano ha tenido varios acercamientos con las guerrillas más fuertes dentro del país —FARC-EP y ELN principalmente—, teniendo los medios de comunicación un papel relevante en la difusión de tales procesos. No obstante, se ha considerado la existencia de un cierto sesgo en el cubrimiento de la información, tendiendo a mostrarse críticos hacia estas negociaciones (Bonilla, Borja, Iguarán y López, 2008, pp.48-49). Esto quiere decir que la manera en que los diferentes medios de comunicación presenten la información es también un desafío importante para el logro de la paz (Arteaga, 2012).

En este sentido, las críticas de los medios de comunicación se centraron en las penas a los combatientes de las FARC-EP, rechazando que los guerrilleros no reciban privación de la libertad y cuenten con cuotas de participación en el Congreso de la República de Colombia. Del mismo modo, fueron duramente criticadas las medidas de reinserción de los antiguos guerrilleros, considerándose los fondos públicos destinados como excesivos e inapropiados (Restrepo, 2016). Este sesgo, unido al secretismo con el que se desarrollaron las negociaciones, generaron un silencio gubernamental en el que las informaciones parciales o interesadas pudieron extenderse rápidamente entre la población nacional.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> Cabe destacar también que en la campaña electoral por el plebiscito se vio un claro enfrentamiento entre Uribe y Santos y, a su vez, representantes de sectores políticos y económicos distintos. De esta forma, el plebiscito se convirtió más en una pugna política entre el partido de gobierno y el Centro Democrático que en un debate sobre el contenido del Acuerdo de Paz.

En definitiva, el sesgo de los principales medios de comunicación colombianos y las confrontaciones políticas entre el presidente Álvaro Uribe y Juan Manuel Santos impidieron un verdadero debate sobre el contenido del Acuerdo de Paz, lo que puede explicar que la población colombiana no se movilizara a las urnas y se alcanzase una abstención de más del 60 por ciento (Barrero, Liendo, Mejía y Orjuela, 2016).

## Revisión de literatura

La situación que se vivió en Colombia a causa de los inicios de los diálogos de paz en 2012 y su finalización en el año 2016, trajeron consigo grandes debates al interior del país, provocando diversas confrontaciones que desembocaron en la lucha entre partidos políticos y, en definitiva, en un escenario de continuas tensiones. La situación por la que pasaba el país no fue solo del interés de sus nacionales, ya que el mundo entero estaba a la espera de noticias sobre cuál sería su desenlace. Estos eventos, y todos los que se presentaron luego del tratado de paz han generado en muchos lugares, tanto en Colombia como en el exterior, interés en conocer el sentir de sus nacionales y en general las percepciones del mismo frente al proceso.

Una de las entidades interesadas en conocer estas percepciones fue la Universidad de Costa Rica la cual en el 2016 realizó un estudio de percepción sobre los diálogos de paz que se desarrollaban en aquel tiempo a 60 jóvenes universitarios de la ciudad de Bogotá. El estudio fue desarrollado mediante encuestas, las cuales arrojaron resultados significativos sobre el apoyo de los jóvenes universitarios al proceso.

Esta investigación contiene preguntas cerradas como: “¿Está usted de acuerdo con que el gobierno de Colombia ultime a la soledad con la guerrilla de las FARC?” de la cual se obtuvo un resultado significativo pues la mayoría de los encuestados, un 81,2% (406 personas) dijeron que Sí y solamente el 9% (43 personas) dijeron que No, lo que comprueba el gran apoyo que dieron los jóvenes al proceso de paz (Wilches y Hernández, 2016).

Entre las respuestas de las preguntas abiertas se obtuvieron, en su mayoría, resultados favorables para el tratado de paz, como se puede evidenciar en los resultados obtenidos de las preguntas: “Establezca de 1 a 10 siendo 1 (mayor) y 10 (menor) la importancia de los siguientes personajes en caso de darse un acuerdo de paz entre el gobierno y la guerrilla de las FARC” en donde personajes como Juan Manuel Santos

(presidente de Colombia) obtuvo 22 votos en un nivel de incidencia de 1 o un contraste particular en donde Álvaro Uribe Vélez obtuvo 3 votos con una incidencia de 1 (Wilch s y Hernández, 2014).

Los resultados obtenidos de la pregunta abierta ¿Cuál sería el mecanismo idóneo para consultar el contenido de los acuerdos a la sociedad colombiana? demostraron que 2 personas consideraron que la consulta popular sería lo más correcto, 3 personas el plebiscito, 6 personas el referendo, 4 asamblea constituyente y 6 personas optaron por crear un nuevo mecanismo (Wilch s y Hernández, 2014).

Adicionalmente, un estudio realizado por Vélez (2014) con base en información obtenida de LAPOP, arrojó que los jóvenes entre 18 y 24 años tenían más aceptación a la gran mayoría de preguntas del acuerdo, que las personas mayores de 25 años. Los motivos pueden ser diversos, pero se podría justificar debido a que los mayores de 24 años pudieron vivir épocas más violentas que el otro grupo. Preguntas como *en una escala del 1 (ad) al 7 (mucha) ¿cómo es el apoyo al proceso de paz?* (Vélez, 2014) el grupo de jóvenes de 18 a 24 años mostraron un apoyo del 48% mientras que los mayores de 25 años un 43%.

Estudios similares se han desarrollado en cuanto a las percepciones de los colombianos sobre el proceso de paz desde una perspectiva de género, en el cual se demuestra que no hay diferencia de género en cuanto al apoyo general del proceso de paz, sin embargo, en algunos casos como en la desmovilización definitiva y la reconciliación con los miembros de las FARC-EP, las mujeres se muestran más escépticas que los hombres (Angulo, Ortiz, y Pantoja, 2014). La investigación demuestra que es necesario evaluar y ver, desde diferentes puntos de vista, las respuestas indicadas por los encuestados, ya que, dependiendo de las circunstancias, se puede comprender mucho mejor el porqué de la decisión de voto.

## Materiales y métodos

El presente estudio es de carácter exploratorio transversal, ya que se centra en recabar información en un momento específico en el tiempo. Concretamente, se toma la población del TdeA y se procede a dividirla en dos estratos (estudiantes y profesores-personal administrativo). A continuación, se aplica un cuestionario de trece preguntas con relación a su percepción del Acuerdo de Paz entre el gobierno colombiano y las FARC-EP.

Tabla 1.

Composición de la población del TdeA

	Estudiantes	Profesores y personal administrativo	Total
Población	8	1	
Muestra	6	1	6

Oficina de Talento Humano TdeA, 2016.

Con respecto a la población de profesores y personal administrativo, si bien se realizó una muestra para los dos colectivos, esta misma se ponderó en función del número de cada uno de ellos, repartiendo las 251 encuestas de la siguiente manera:

Tabla 2

Composición de la población de profesores y personal administrativo del TdeA

	Profesores	Personal administrativo
Población	8	2
Muestra	1	3

Oficina de Talento Humano TdeA, 2016.

Para obtener estadísticas con un 95% de confiabilidad, se aplican 618 encuestas repartidas de la siguiente forma: 6 a estudiantes y 1 a profesores y administrativos (1 al primer grupo y 3 al segundo). Los datos utilizados para sacar las muestras corresponden al año 8 y la técnica de muestreo desarrollada es la del estratificado aleatorio, dado que se persigue realizar un estudio diferenciado con respecto a la respuesta a la encuesta en dichos estratos.

Tras aplicar el cuestionario a la muestra poblacional (en total 6 personas), la información obtenida se analiza mediante estadística descriptiva dentro del programa *Data Analysis and Statistical Software* (Stata) para realizar un estudio en tres niveles: en primer lugar un análisis básico de datos, centrado en la obtención de porcentajes y tablas estadísticas; en un momento posterior se realiza la comparación entre los dos sectores sobre los que se ha realizado la muestra (estudiantes y profesores-administrativos), buscando las diferencias

entre ellos; y en último lugar el estudio se centra en el análisis de las correlaciones entre las preguntas, especialmente centradas en la orientación del voto, e el conocimiento del acuerdo y los medios de información.

Para ello se recurren a diferentes mecanismos estadísticos, entre los que se destaca la regresión logística multinomial, que permite detectar las diferencias entre los tres estratos; el test de Fisher, que posibilita comprobar las correlaciones existentes entre las diferentes variables estudiadas; y la correlación policórica, que indica el sentido de las correlaciones en variables categóricas.

## Resultados

Tal y como se expuso anteriormente, los datos obtenidos se han analizado con el propósito de demostrar tendencias generales en el conjunto de la población del TdeA, así como a poner en evidencia los contrastes entre alumnos y docentes-administrativos.

En primer lugar, se ha estudiado la respuesta a la pregunta 1 referente al voto en el plebiscito. En este sentido, puede observarse que la postura predominante ha sido el voto a favor del acuerdo, alcanzando un 9% de los encuestados, frente al 2% que se mostró en contra del mismo. Esta diferencia de tres puntos, es muy relevante, al tener en cuenta que la separación entre el voto por el sí y por el no en el Departamento de Antioquia y de Medellín alcanzó los 4 puntos en contra del Acuerdo de Paz.

Del mismo modo destaca el alto porcentaje de abstencionismo, que alcanzó a un 0% de los encuestados, incrementándose hasta casi un 2% si se suma el 4% de quienes sí votaron, pero lo hicieron en blanco o voto nulo. Evidencia, en todo caso que más de uno de cada cuatro encuestados del Tecnológico de Antioquia no ejerció su derecho al voto o no se sintió representado por ninguna de las posturas, un dato relevante a tener en cuenta.

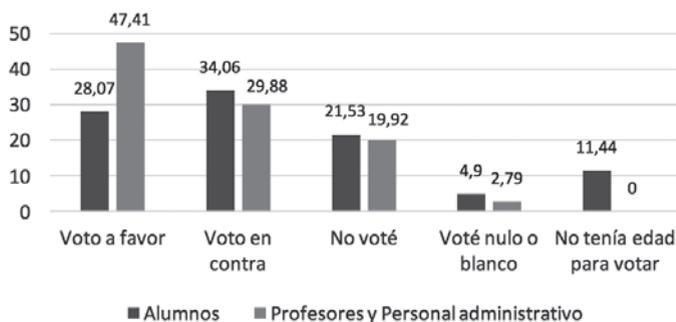


Figura 1. Voto en el plebiscito (en porcentajes)<sup>2</sup>

Elaboración propia,<sup>0</sup>

No obstante, el análisis ha demostrado una importante diferencia intergrupales entre alumnos por un lado, y profesores y personal administrativo por otro. En primer lugar, el porcentaje de profesores y administrativos que votaron a favor fue superior a los alumnos en casi veinte puntos. Por el contrario, el voto en contra refleja un resultado opuesto, dado que los alumnos les superan en más de cinco puntos. Por ende, puede afirmarse que existe una diferencia sustancial en la orientación del voto y la situación educativa o laboral del encuestado.

Por otro lado, también es relevante analizar la pregunta 2 que plantea si se considera que el Acuerdo de Paz beneficia al conjunto de la sociedad colombiana.

A este respecto un 5% de los encuestados manifestaron que existe tal beneficio, frente al 44,5% que no lo cree. Estos resultados arrojan importante relevancia, dado que la diferencia de 11 puntos es casi 7 puntos mayor a la existente entre el voto a favor y en contra. Esto implica indudablemente que encuestados que no votaron, lo hicieron en blanco o nulo, o votaron en contra, al mismo tiempo consideran positivo el Acuerdo de Paz.

2 A partir de este punto todas las figuras y tablas son desarrolladas a través de los datos extraídos de las encuestas realizadas.

Tab a 3

Valoración del beneficio del Acuerdo de Paz

0. Considera que no beneficia a la sociedad colombiana.
1. Considera que beneficia a la sociedad

. tab pregunta2			
pregunta2	Freq.	Percent	Cum.
0	275	44.50	44.50
1	343	55.50	100.00
Total	618	100.00	

Elaboración propia,0

Siguiendo con el análisis, a continuación se ha creado una variable a partir de las respuestas a las preguntas 5, 6, 7 y 8 en las que se cuestiona acerca del conocimiento de las cuatro partes principales del acuerdo: Reforma Rural Integral, Participación Política, Alto al Fuego y Desarme Permanente y Sistema Integral para las Víctimas del Conflicto. A partir del mismo se ha evaluado el nivel de conocimiento de los alumnos sobre el conjunto del Acuerdo de Paz, distinguiendo entre “Conocimiento completo” (sobre las 4 partes), “Conocimiento avanzado” (3 partes), “Conocimiento normal” (2 partes), “Conocimiento bajo” (1 parte) y “Conocimiento nulo” (0 partes).

Así, resulta relevante en primer lugar constatar que el 3% de los encuestados conoce las cuatro partes del Acuerdo de Paz. Por el contrario, un 9% desconoce el contenido completo del acuerdo, alcanzando el 5% aquellos que desconocen como mínimo dos de las cuatro partes del acuerdo. Esto evidencia que una parte de los votantes del Plebiscito no estuvieron adecuadamente informados, lo que cabe suponer que influyese en el resultado del mismo.

Tabla 4

Conocimiento del acuerdo (en frecuencia y porcentajes)

**tab conacuerdo**

conacuerdo	Freq.	Percent	Cum.
0	142	22.98	22.98
1	81	13.11	36.08
2	127	20.55	56.63
3	90	14.56	71.20
4	178	28.80	100.00
<b>Total</b>	<b>618</b>	<b>100.00</b>	

Elaboración propia,<sup>10</sup>

Por otro lado, aplicando de nuevo un análisis intergrupar, puede diferenciarse una clara divergencia en función del sujeto encuestado. A nivel general puede observarse un mayor conocimiento del Acuerdo de Paz por parte del personal docente y administrativo, superando en más de veinte puntos el porcentaje que tiene un conocimiento completo del mismo. Sin embargo, también es reseñable que superan en más de tres puntos y medio el porcentaje que tiene conocimiento nulo del contenido del tratado de paz. Por tanto, si bien es cierto que existe una mayor tendencia a conocer el acuerdo en el colectivo de profesores y personal administrativo, esta afirmación no puede definirse como plenamente causal.

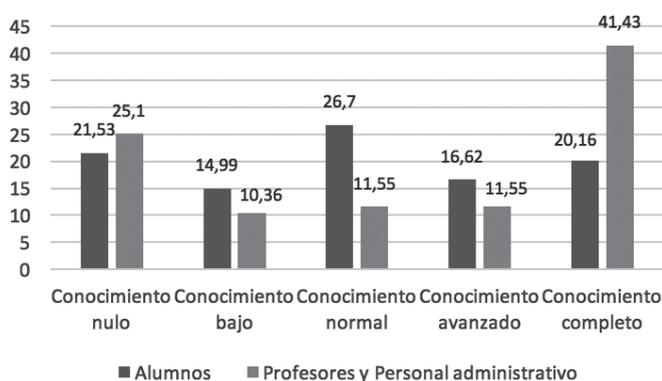


Figura 1. Conocimiento del acuerdo con diferenciación intergrupar (en porcentajes)

Elaboración propia,<sup>10</sup>

Por otro lado, debe estudiarse si existe una correlación directa entre el nivel de conocimiento y la dirección del voto. Para ello se realiza el test de Fisher a la correlación entre ambas preguntas, agrupando el voto en tres sectores (“Votó a favor”, “Votó en contra” o “Otras opciones”). Del mismo modo, por motivos organizacionales, se ha agrupado la variable de conocimiento en tres sectores: Bajo (incluye nulo y bajo), Medio (incluye normal) y Alto (incluye avanzado y completo). El resultado de  $\chi^2$  en el mismo, evidencia que existe una relación estadísticamente significativa entre ambas variables<sup>3</sup>: el conocimiento que el alumno tiene del Acuerdo de Paz influyó claramente en su decisión de voto.

Tabla 5.

Aplicación del Test Fisher a la correlación entre voto conocimiento del Acuerdo de Paz

```

tabulate pregunta1 conacuerdo, exact

Enumerating sample-space combinations:
stage 3: enumerations = 1
stage 2: enumerations = 3205
stage 1: enumerations = 0
    
```

pregunta1	conacuerdo			Total
	0	1	2	
1	50	43	129	222
2	68	42	90	200
3	105	42	49	196
Total	223	127	268	618

Fisher's exact = 0.000

Elaboración propia,<sup>0</sup>

Continuando con el análisis, el resultado de computar la correlación policórica muestra un coeficiente de -0.37, lo cual indica que las personas que votaron a favor del Acuerdo de Paz tienen una tendencia a conocer su contenido un 3% más que las otras opciones. Evidencia, en definitiva, que quienes votaron a favor del acuerdo tenían un mayor conocimiento del contenido del mismo, lo que abre la puerta a otra serie de debates.

3 Para que pueda afirmarse que existe una correlación debe obtenerse un resultado por debajo de 0,005.

Tab a 6

Aplicación de la correlación policórica entre conocimiento del acuerdo y dirección del voto

**polychoricpca preguntal conacuerdo**

Variables : **preguntal conacuerdo**  
 Type : **polychoric**  
 Rho = **-.37540548**  
 S.e. = **.04554544**  
 Goodness of fit tests:  
 Pearson G2 = **1.1968931**, Prob( >chi2(3) ) = **.75374956**  
 LR X2 = **1.1965917**, Prob( >chi2(3) ) = **.75382187**

**Principal component analysis**

k	Eigenvalues	Proportion explained	Cum. explained
1	1.375405	0.687703	0.687703
2	0.624595	0.312297	1.000000

Elaboración propia.0

Por otro lado, se analizó si existe una relación entre la orientación del voto y el haber sido directa o indirectamente objeto de la violencia del conflicto, cuestión abordada en la pregunta 9. No obstante, la aplicación del test de Fisher con un resultado de 0 evidencia que la posibilidad de que no exista correlación entre ambas variables no es descartable. Por tanto, no puede afirmarse que para los estudiantes, docentes y personal administrativo del Tecnológico de Antioquia, el haber sido afectado por el conflicto, directa o indirectamente, influya en la determinación de su voto con respecto al Acuerdo de Paz.

Por último, se ha realizado un estudio de los medios de información sobre los que los encuestados se han basado, arrojando un primer resultado ciertamente relevante: únicamente el 1,8% de los encuestados afirman no haberse informado regularmente sobre el Acuerdo de Paz. Entre el resto, los medios de información con más impacto son la televisión y los periódicos, siendo que el 9% y el 9% de los encuestados se informaron regularmente a través de ellos.

Resulta destacable este resultado si se pone en consonancia con las preguntas 5, 6, 7 y 8 resumidas en la gráfica número dos, que evidencia un conocimiento en promedio bajo sobre el contenido del Acuerdo de Paz. Sucede, en definitiva, que la población encuestada afirma informarse de manera regular y variada

sobre el Acuerdo de Paz pero al mismo tiempo mayoritariamente desconoce su contenido. Tal paradoja parece apuntar a que la labor informadora de los medios de comunicación fracasó en el proceso del plebiscito y que, de hecho, lo ha seguido haciendo durante el año de implantación del nuevo acuerdo.

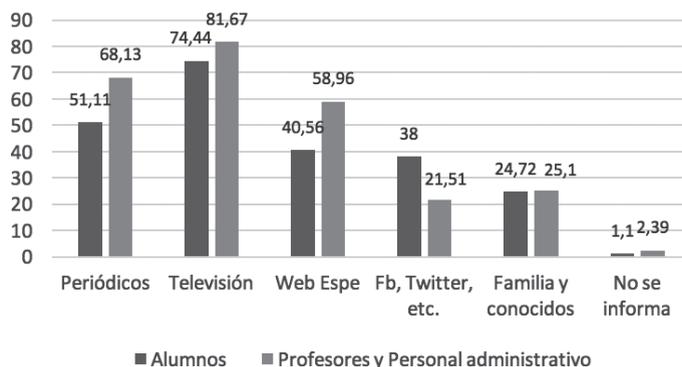


Figura 3. Distribución de los medios de información de la población del TdeA (en porcentajes)

Elaboración propia, 0

Adicionalmente, el estudio de las diferencias entre los dos grupos muestra resultados relevantes: si bien en general existen importantes similitudes, profesores y administrativos se informan un % más en medios de información especializados y un % menos en medios no especializados. Con el propósito de demostrar si existía una relación directa entre estos hechos se realizó el test de Fisher, demostrando una clara tendencia entre el voto de los encuestados y su información en medios de comunicación especializados. Complementado con la correlación policórica, puede afirmarse que los que se informaron a través de medios de comunicación especializados tuvieron un % más de posibilidades de votar a favor del acuerdo que los que no lo hicieron.

Tabla 7

Aplicación de la correlación policórica entre la utilización de medios de comunicación especializados y dirección del voto

```

polychoricpcp pregunta1 pregunta10pagesp

Variables : pregunta1 pregunta10pagesp
Type : polychoric
Rho = -.33646827
S.e. = .05165787
Goodness of fit tests:
Pearson G2 = .056837, Prob( >chi2(1)) = .8115669
LR X2 = .05690697, Prob( >chi2(1)) = .81145313

Principal component analysis

k Eigenvalues Proportion explained Cum. explained
1 1.336460 0.668230 0.668230
2 0.663540 0.331770 1.000000
    
```

Elaboración propia,<sup>10</sup>

Por último, se realiza una regresión logística multinomial, en la que se comprueba que efectivamente existe una relación entre el conocimiento del acuerdo y la dirección del voto. El resultado señala que la probabilidad de votar en contra del acuerdo decrece en una intensidad de 65% cuanto más alto es el conocimiento del contenido del acuerdo. En tal proceso se han tomado en consideración otra serie de variables (preguntas 2, 3 y 9) para medir el nivel de interferencia en la relación entre ambas variables. Con ello se ha tratado de minimizar las posibles fuentes de endogeneidad.

Tabla 8

Regresión logística multinomial aplicada a la relación entre el conocimiento del Acuerdo de Paz y la dirección del voto

conacuerdo							
1	-.8300417	.3137468	-2.65	0.008	-1.444974	-.2151093	
2	-1.654935	.2741759	-6.04	0.000	-2.19231	-1.11756	
ocupación							
pregunta9	-.3411126	.1612449	-2.12	0.034	-.6571468	-.0250783	
pregunta2	-2.367201	.3471924	-6.82	0.000	-3.047685	-1.686716	
pregunta3	.050582	.1924371	0.26	0.793	-.3265878	.4277518	
pregunta4	-.6324565	.2751652	-2.30	0.022	-1.17177	-.0931426	
_cons	4.186415	.6526896	6.41	0.000	2.907167	5.465663	

Elaboración propia,<sup>10</sup>

En definitiva, el análisis estadístico de las encuestas realizadas arroja una relación causal entre el nivel de conocimiento del Acuerdo de Paz, los medios de información utilizados por el encuestado para conocer el acuerdo y la dirección final del voto.

## Conclusiones

Dado el análisis realizado en el punto anterior, en función de los datos empíricos puede argumentarse que existe una diferenciación inter-grupal más que relevante, es decir, que existen diferencias significativas entre alumnos y docentes- administrativos en cuanto a la percepción del Acuerdo de Paz. Más concretamente, se han demostrado diferencias sustanciales en la orientación de voto (el alumnado votó en mayor porcentaje en contra del acuerdo), en el conocimiento del contenido del acuerdo (profesores y administrativos conocen significativamente mejor el Acuerdo de Paz) y en los mecanismos de información (los alumnos acudieron en mayor porcentaje a medios no especializados que los profesores y administrativos).

Adicionalmente, del análisis de los datos globales de las encuestas se sustrajeron una serie de conclusiones, destacando dos de ellas: que parte de los encuestados que no votaron a favor del acuerdo sí consideraban que era beneficioso para la sociedad colombiana y que un porcentaje significativo de los mismos afirmaron informarse habitualmente a través de los medios de comunicación sobre el Acuerdo de Paz, a pesar de tener un conocimiento bajo o muy bajo del contenido del acuerdo.

Del mismo modo, a través del test de Fisher y de la correlación policórica, el estudio evidenció una serie de relaciones causales dentro de las respuestas a las encuestas. Más concretamente, se probó que había una relación entre el bajo conocimiento del contenido del Acuerdo de Paz y el voto en contra del mismo, así como en la utilización de medios de información especializados y la tendencia a votar a favor en el plebiscito. Por otro lado, resulta relevante el no haber encontrado resultados significativos en la relación entre el voto emitido y la violencia sufrida durante el conflicto con las FARC-EP: según lo evidenciado por este artículo, el haber sido o no objeto de la violencia no influyó en el sentido del voto sobre el Acuerdo de Paz.

Adicionalmente, ha sido relevante el análisis intergrupal, que ha mostrado diferencias significativas entre los dos grupos estudiados. Así, docentes y administrativos han tendido a votar en mayor porcentaje a favor del Acuerdo de Paz, a tener un conocimiento superior del contenido del mismo y a informarse en mayor medida por medio de información especializada. Por el contrario, el alumnado ha votado mayoritariamente en contra del acuerdo, mostró un nivel

de conocimiento del acuerdo en promedio más bajo y se informó en menor medida en fuentes especializadas.

Dispuestas estas evidencias estadísticas, pueden realizarse una serie de conclusiones a través de su interpretación. En primer lugar, con respecto a las fuentes de información puede afirmarse que tienen una gran importancia a la hora de orientar al votante e incluso de determinar su voto. Así mismo, puede sostenerse que el nivel de desconocimiento de los diferentes grupos también guarda una relación muy estrecha con la decisión del voto, confirmando así la relevancia que tiene no sólo en la participación ciudadana, sino también en su nivel de compromiso con buscar fuentes de información confiables. De hecho, la regresión logística multinomial consolidó estadísticamente los datos anteriores, evidenciando que existía una relación entre el hecho de tener un mayor conocimiento del contenido del Acuerdo de Paz y el voto en apoyo del mismo.

Queda reafirmado, por ende, la importancia de que exista una transmisión de conocimiento por parte de la universidad pública, tanto desde una perspectiva general, con actos de información, como a través de unos profesores formados y conocedores de los procesos sociales que Colombia experimenta. Se plantea como un futuro análisis por parte del Semillero en Geopolítica la realización de un estudio cualitativo que indague en las causas de las diferencias intergrupales y que permita abundar en los resultados obtenidos en este estudio inicial.

## Referencias

- Alcubilla, E. (2015). *Abstenciónismo electoral*. Recuperado de <http://www.corteidlor.cr/tablas/pdf>
- Angulo, M. C., Ortiz, A. M., & Pantoja, S. D. (2015). Análisis de las percepciones de los colombianos sobre el proceso de paz y el posconflicto desde una perspectiva de género. *Comunicación y Desarrollo*, 8. Recuperado el 2 de Septiembre de 2017. recuperado de: [http://www.scielo.org.co/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0013-03452015000100008](http://www.scielo.org.co/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0013-03452015000100008)
- Arteaga, B., Walteros, D., Álvarez, L., Andrade, O., Puentes, J., Cortés, A., y Baños, L.C. (2017). *Cuaderno Paz a la Carta número 2*. Recuperado el 27 de Agosto de 2017. Recuperado de: [http://www.utadeo.edu.co/files/collections/documents/field\\_attached\\_file/cuaderno2.pdf](http://www.utadeo.edu.co/files/collections/documents/field_attached_file/cuaderno2.pdf)
- Barrero, F., Liendo, N., Mejía, L., & Orjuela, G. (2015). *Abstenciónismo electoral en Colombia: una aproximación a sus causas*. Bogotá. Recuperado el 8 de Agosto de 2017. Recuperado de [http://www.registraduria.gov.co/IMG/pdf/CEDAE\\_AbstencionismoelectoralenColombia.pdf](http://www.registraduria.gov.co/IMG/pdf/CEDAE_AbstencionismoelectoralenColombia.pdf)

- Bonilla Gomez, J., Borja, P., Iguarán Pimienta, J., & López Ángel, M. C. (2008). *Lo que construimos desde abajo: comunicación para la paz en Colombia*. (Tesis de pregrado). Universidad Javeriana, Bogotá. Recuperado de: <http://www.javeriana.edu.co/biblos/tesis/comunicacion/tesis113.pdf>
- Budge, I. (2000). *The New Challenge for Direct Democracy*. Cambridge, Reino Unido: Polity Press.
- Barrero, F. (2000). *Aboliciónismo electo al en Colombia: una aproximación a sus causas*. Bogotá, Colombia: Digiprint.
- Darby, J. (2000). *The Effects of Voting on Peace Processes*. Washington, EEUU: United States Institute of Peace.
- Dyck, J. & Lascher, E. (2009). Direct Democracy and Political Efficacy Reconsidered. *Political Behavior*, 30(4)
- El Tiempo. (2016, 9 de Agosto). El 65% de los empresarios no conoce acuerdos logrados con las Farc. *El tiempo*. Recuperado de <http://www.eltiempo.com/archivo/documento/CMS-1611111>
- Fisas, V. (2000). *Anuario de Paz. Escuelas de Cultura de Paz*. Barcelona, España: Icaria Editorial.
- Fishkin, J. (1995). *The Voice of the People: Public Opinion and Democracy*. New Haven, EEUU: Yale University Press.
- Hobolt, S. (2000). *Europe in Question: Referendums and European Integration*. Oxford, Reino Unido: Oxford University Press.
- Inglehart, R. (2000). *Culture Shift in Advanced Industrial Society*. Princeton, EEUU: Princeton University Press.
- Kelly, W. (2000). *Psicología de la Educación: Psicología de la familia y el docente. Aplicaciones especiales y enseñanzas para el maestro*. Madrid, España: Ediciones Morata.
- LeDuc, L. (2003). *The Politics of Direct Democracy: Referendums in Global Perspective*. Peterborough. Toronto, Canadá: University of Toronto Press.
- Neisser, U. (2000). *Cognition and reality: Principles and implications for cognitive psychology*. New York, EEUU: Henry Holt & Co.
- Norris, P. (2000). (Ed). *Critical Citizens: Global Perspectives on Democratic Governance*. Oxford, Reino Unido: Oxford University Press.

- Oviedo, G. (2004). La definición del concepto de percepción en psicología con base en la teoría Gestalt. *Revista de Estudios Sociales*, 28(90), 1-10.
- Raghubir, P. & Menon, G. (2001). Framing Effects in Risk Perception of AIDS. *Marketing Letters*, 12(1), 1-10.
- Restrepo, J. (2011). *Comunicación y los debates de la Habana: la abstracción*. En Alvarado, S.; Rueda, E.; Gentili, P. (Ed.), *Paz en Comunicación: perspectivas, desafíos y propuestas*. Buenos Aires, Argentina: CLACSO.
- Segura, R. y Mechulam, D. (2011). *Made in La Havana: cómo Cuba y las FARC decidieron terminar la guerra*. Nueva York, EEUU: International Peace Institute.
- Scarrow, S. (2011). Direct Democracy and Institutional Change: A Comparative Investigation. *Comparative Political Studies*, 44(1), 1-20.
- Schuck, A. & De Vreese, C.H. (2011). Public Support for Referendums: The Role of the Media. *West European Politics*, 38(1), 1-15.
- Torres, A. (2016). Abstención electoral en Colombia. Desafección política, violencia política y conflicto armado. Recuperado de [http://politicasysociologia.ucm.es/data/cont/docs/21-2016-12-21-CI12\\_W\\_Ana%20Atricia%20Torres.pdf](http://politicasysociologia.ucm.es/data/cont/docs/21-2016-12-21-CI12_W_Ana%20Atricia%20Torres.pdf)
- Velez, G. (2011). ¿Y qué piensan ellos? Jóvenes colombianos y sus actitudes sobre la paz. *La silla vacía*. Recuperado de <http://lasillavacia.com/silla-llena/red-de-la-paz/historia/y-que-piensen-ellos-jovenes-colombianos-y-sus-actitudes-sobre-la>
- Wilches, J. y Hernández, M. (2016). Jóvenes universitarios: percepciones y encuestas sobre conflicto armado y paz en Colombia. *Reflexiones* 95, 33-55.

### Para citar este artículo:

Paradela, M., Jima, A., Pineda, H., García, C., Loaiza, K., Parra, J. y Areiza, S. (2018). El Acuerdo de Paz de la Habana. Un estudio de percepción en la población del Tecnológico de Antioquia-IU. *En Contexto*, 6(9), 272-282



## Revisión de formación ética en la Universidad Nacional de Colombia, sede Medellín

*Review of ethical training at the Universidad Nacional de Colombia, campus Medellín*

Recibido: 02-03-2018 • Aprobado: 23-05-2018 • Página inicial: 273 - Página final: 290

Susana Valencia Rodríguez\*  
Miguel Rojas López\*  
Estefanía Vera Aguirre\*

**Resumen:** la formación ética en la Universidad Nacional de Colombia, Sede Medellín, no se evidencia dentro de los planes curriculares como una asignatura obligatoria ni disciplinar. Para el año 2017 solo se registran en el sistema de información académico S IA- 2 materias fundamentadas en esta temática. Para esta investigación, primero se realiza una identificación de las técnicas metodológicas empleadas por las entidades de educación superior en la ciudad de Medellín, Colombia. Posteriormente se procede a realizar un análisis cualitativo de las asignaturas dictadas que poseen relación con las ciencias éticas y que son ofrecidas en los planes de estudio de los programas de pregrado. Se expone la metodología sugerida a seguir para la enseñanza de materias con enfoque social, y finalmente se diseña una asignatura ética que presente metodología adaptativa para ser impartida en los programas de pregrado, inicialmente Ingeniería Administrativa e Ingeniería Industrial de la UN.

**Palabras clave:** ética, formación, metodología académica, asignatura, Universidad Nacional de Colombia.

**Abstract:** The ethical education at the Universidad Nacional de Colombia, Campus Medellín, not evidenced with the curricular plans as a compulsory subject or discipline. For the year 2017 only register in the academic information system S IA- 2 subjects based on this thematic. For this research is initially an identification of the methodological techniques employed by institutions of higher education in the city of Medellín, Colombia. Subsequently is to perform a qualitative analysis of the taught subjects that have relationship with the ethical science and which are offered in the curricula of undergraduate programs. The suggested methodology is exposed to the teaching of subjects with a social focus and finally an ethical subject which present an adaptive methodology to be taught in the undergraduate programs, initially Administrative Engineering and Industrial Engineering at the UN.

**Keywords:** Ethics, Training, Academic methodology, Subject, Universidad Nacional de Colombia.

JEL: Z3

\* Ingeniera Administradora de la Universidad Nacional de Colombia, Medellín - Colombia.  
sumvalenciaro@unal.edu.co

Enlace ORCID: <https://orcid.org/000639>

\* Doctor en Ingeniería y Magíster en Administración. Profesor Asociado de la Universidad de Nacional de Colombia, sede Medellín.

mdrojas@unal.edu.co

Enlace ORCID: <https://orcid.org/00039>

\* Ingeniera Administradora de la Universidad Nacional de Colombia, Medellín - Colombia.  
everaa@unal.edu.co

Enlace ORCID: <https://orcid.org/00089>

## Révision de formation éthique à l'Université Nationale de Colombie, siège Medellín

**Résumé:** la formation éthique à l'Université Nationale de Colombie, Siège Medellín -UN-, ne se manifeste dans les plans scolaires comme une matière obligatoire ni discipliner. Pour l'année 2017 ne sont enregistrées dans le système d'information scolaire- SIA- 2 matières fondées sur cette thématique. Pour cette recherche initialement à une identification des techniques méthodologiques employées par les établissements de l'enseignement supérieur dans la ville de Medellín, Colombie. Par la suite, il est procédé à une analyse qualitative des matières rendues qui possèdent des sciences morales et qui sont offertes dans les plans d'étude des programmes de pregrado. Décrit la méthode proposée à suivre pour l'enseignement de matières à l'approche sociale et finalement conçoit une discipline éthique qui présente méthode adaptative pour être dispensée dans les programmes d'pregrado, initialement Ingénierie administrative et d'ingénierie industrielle de l'un.

**Mots-clés:** l'éthique, formation, méthodologie universitaire, matière, Université Nationale de Colombie.

## Revisão de ética profissional para o'Universidade Nacional da Colômbia, Sede Medellín

**Resumo:** a formação ética da Universidade Nacional da Colômbia, Medellín -A-, não há nenhuma evidência dentro do currículo como uma matéria obrigatória ou disciplina. Para o ano de 2017 apenas são registados no sistema de informação-- SIA 2 matérias acadêmicas baseadas neste tópico. A formação ética da Universidade Nacional da Colômbia, Medellín -A-, não há nenhuma evidência dentro do currículo como uma matéria obrigatória ou disciplina. Para o ano de 2017 apenas são registados no sistema de informação-- SIA 2 matérias acadêmicas baseadas neste tópico. Descreve-se a metodologia sugerida para o ensino de matérias com abordagem social e, finalmente, um curso de design que esta ética adaptável a ser ensinado na graduação, inicialmente Engenharia administrativa e Engenharia Industrial.

**Palavras-chave:** ética, a formação, metodologia acadêmica, assunto, Universidade Nacional da Colômbia.

## Introducción

Se hace referencia a las metodologías utilizadas por algunas instituciones de educación superior en la ciudad de Medellín con fines académicos en asignaturas de formación ética. Entre las características evaluadas se destacan: educación virtual y presencial, cátedras, intensidad horaria, cantidad de asignaturas ofertadas en el programa académico, certificación de la institución educativa, entre otros.

La investigación surge del análisis a situaciones problemáticas presentadas en el Siglo XXI, donde las decisiones de juicio ético pueden ser las causantes de problemáticas sociales y conflictos de intereses. El artículo se enfoca en estudiantes universitarios como base social, moral, tecnológica y cultural de la ciudad, buscando para ellos un desarrollo profesional adecuado que integre todas las áreas de crecimiento personal – comunicación, creatividad, técnica, humildad, sociabilidad y superación personal.

Se plantea una propuesta de asignatura para estudiantes de áreas administrativas, ingenieriles y productivas, buscando el desarrollo de competencias humanas y formación del carácter basado en metodologías de enseñanza cooperativa con foco en discusión y análisis grupal.

## Enseñanza – aprendizaje en la ciudad de Medellín

Se define el modelo metodológico de enseñanza y aprendizaje empleado en las universidades de la ciudad de Medellín; basado en recopilación de estudios teóricos y prácticos realizados por algunos autores.

La definición de educación es:

Los conocimientos que se diseñan a la medida, direccionada al desarrollo de las habilidades únicas de cada estudiante y a proporcionar una experiencia emocional positiva. Una enseñanza que evalúa el talento natural y la forma en que un estudiante aprende (Serna, 2017).

Se establecen los métodos pedagógicos del sistema educativo colombiano, con foco en las universidades de Medellín; los cuales, históricamente se han visto afectados por la era industrial y la revolución tecnológica; épocas donde el mercado establecía necesidades basadas en la capacidad productiva de las empresas, impulsando a educar trabajadores competentes, “obreros”

listos para responder a la necesidad laboral del momento, que permitiera una cantidad de títulos con el menor esfuerzo. Las características de este sistema son (Serna, 2015):

- La responsabilidad de la educación se distribuye entre padres, gobierno, sociedad e individuos.
- Los temas comunes de enseñanza son: destrezas prácticas, conocimiento interdisciplinar y capacidad de aprender.
- La metodología principal es **memorística**.
- La verificación de lo aprendido se da por observación y por evaluaciones integrales.
- La ubicación del aprendizaje son las escuelas acreditadas y diseñadas para educar universidades, instituciones universitarias, centros de aprendizaje, entre otros—
- Se tiene la posibilidad de aprender de diferentes personas varios puntos de vista, diversos profesores— y tomar ideales de todos ellos para definir la opinión propia.

Este tipo de sistema educativo se centra en el aprendizaje memorístico; pretende retener información exacta en el cerebro, usando la repetición como mecanismo. Puede ser, **pasivo** cuando la comprensión de la información que se da es baja o nula y solo es capaz de mencionar pocos hechos o detalles de importancia de lo enseñado; y **activo** cuando el nivel de comprensión es superficial y es capaz de proporcionar descripciones básicas y adecuadas de los temas enseñados (Buendía y Olmedo, 2011).

Dicho sistema educativo, desarrolla en los estudiantes un **proceso de aprendizaje académico** afectado por tres dimensiones: la conciencia que hay en el acto de aprendizaje, el contenido de la materia o la información que se está enseñando y el contexto que rodea el acto de aprendizaje (Marton y Lennart, 1979).

- 1. Conciencia del acto de aprendizaje:** característica interna del estudiante, es subjetiva y diferente para cada persona, se refiere a la predisposición del estudiante ante la asignatura.
- 2. Contenido de la materia:** es una cualidad externa, puede ser influenciada por el profesor o encargado del curso, incluye los temas que se tratarán en la asignatura.
- 3. Contexto de aprendizaje:** tiene rasgos internos y externos, es decir, rasgos

en los cuales el sistema puede intervenir y otros innatos en las cualidades del estudiante. Hace referencia al sistema de evaluación del curso, las experiencias que se han tenido con el aprendizaje previamente, el tipo de material usado para el aprendizaje y la metodología de enseñanza.

Además, existen tres enfoques con los que se puede abordar el aprendizaje de una tarea (Buendía y Olmedo, 2010; Entwistle, 1997):

- **Aprendizaje superficial:** se desarrolla para cubrir con las necesidades institucionales.
- **Aprendizaje profundo:** aprendizaje para el propio desarrollo personal.
- **Aprendizaje estratégico:** es la organización del tiempo y del espacio de trabajo; la consecución del programa de estudios de manera eficaz.

El enfoque de aprendizaje mayoritariamente usado por los estudiantes universitarios, según un estudio descriptivo realizado en la universidad de Granada en el año 2005 es el **Enfoque de Aprendizaje Superficial**; ya que la motivación para aprender es aprobar el curso y el miedo constante al fracaso educativo, donde la intención es cubrir los requisitos mínimos de las tareas asignadas por medio de procesos memorísticos (Buendía y Olmedo, 2010).

Lo anterior, señala los errores del sistema educativo y cuestiona la eficiencia de los mecanismos pedagógicos actuales para la formación de técnicos, tecnólogos y profesionales.

Sin embargo, los resultados se ven modificados dependiendo del pregrado que se está cursando; los estudiantes desarrollan un método de aprendizaje más efectivo (usando el enfoque estratégico) donde su motivación para estudiar está en obtener buenas calificaciones y competir con otros estudiantes; esto combinando los procesos de aprendizaje operativo, comprensivo y memorístico (Buendía y Olmedo, 2010).

Además de los problemas mencionados sobre la metodología del sistema educativo, existen otros posibles inconvenientes generados por el subdesarrollo del país. A continuación se enumeran algunos aspectos relevantes de la situación (Molina, 1997):

- 1 Las universidades, pbl icas y privadas de países sub-desarrollados tienen enfoques pedagógicos atrasados y deficientes, orientados a funciones concretas y operativas.
- 2 La mayor parte de las instituciones carecen de la preparación profesional adecuada, limitando la educación al “sujeto que enseña”, dejando a un lado el “sujeto que aprende”.
- 3 Los egresados son dependientes, poco creativos y con problemas para tomar decisiones.
- 4 La enseñ nza es tradicional y el profesor es el centro del proceso de aprendizaje.
- 5 Los planes de estudio y programas son fragmentados, no poseen un h lo conductor ni una lógica adecuada qe facilite la integración de información.
- 6 El enfoque principal está en ‘aprender a h cer’ y ‘aprender a conocer’, **dejando de un lado** el ‘aprender a convivir’ y ‘aprender a ser’.
- 7 No h y una estrategia de aprendizaje para los estudiantes, así qe ellos desarrollan estrategias intuitivas, haciendo más ineficiente el proceso.
- 8 Los docentes en ocasiones carecen de conocimientos pedagógicos y metodológicos.
- 9 En much s instituciones no ex ste la evaluación institucional enfocada a la mejora continua de sus programas.
- 0 No está definido correctamente el perfil profesional que se desea obtener.

### Enseñanza-aprendizaje de ciencias éticas

Luego de identificar el modelo educativo de las universidades de Medellín, se procede con el desarrollo de una asignatura + ineamientos básicos, temas a tratar, metodología, material de estudio— qe pretende cumplir con todos los aspectos de la definición de **Educación**, mencionada al inicio del tex o.

Para iniciar, se observa en la Figura 1 las competencias profesionales de un egresado universitario, reflejadas en compromiso social, conocimientos técnicos, auto-superación permanente, iniciativa y creatividad para desarrollar tareas,c ompetencias comunicativas y valores hm anos qe posee.



Figura 1. Componentes de la competencia profesional

Molina,<sup>9</sup>

Para el correcto desarrollo de estas competencias es apropiado generar nuevas metodologías de enseñanza que favorezcan el aprendizaje; que se acoplen a la globalización y al cambio continuo en los diferentes aspectos de la vida, permitiendo la formación de profesionales con capacidad de análisis, críticos, auto-didactas e integrales.

Para lograr lo anterior, se debe enfatizar el ámbito técnico y social de los estudiantes; es necesario formar seres humanos íntegros, con énfasis en el convivir y en el ser. Profesionales que no dejen de lado los valores humanos y el compromiso social para forjar su competencia profesional.

Por esta razón, las universidades no pueden limitarse a impartir solo conocimientos técnicos y teóricos; deben formar futuros ciudadanos que promuevan los derechos humanos y el bien común (Serna, 2015; Zerpa, 2012).

Esto cobra fundamental importancia en los planes de formación de profesionales de distintas especialidades que se dictan en las instituciones de educación superior y especialmente en las de corte tecnocientífico. Tomando en consideración que es el avance en la tecnología uno de los más importantes motores de cambio social que ha operado en la historia del mundo y que más ha impactado en las vidas de las personas. Esto justifica la conveniencia de encontrar a la ética en una intersección con los dos campos, del capital social y el desarrollo (Zerpa, 2012).

Los estudiantes universitarios deben entrenar para tomar “decisiones de juicio ético” en su vida profesional, que lleven a un bien común por encima del personal, dado que “la moral y la ética se articulan con costumbres o prácticas que son comúnmente realizadas por las personas” (Zerpa, 2012) y no siguiendo métodos de aprendizaje memorísticos y repetitivos.

Dicho esto, se plantean las bases para una asignatura de ciencias éticas para el Departamento de Ingeniería de la Organización de la Facultad de Minas en la Universidad Nacional de Colombia –UNAL– sede Medellín, la cual está compuesta por las carreras de Ingeniería administrativa e Ingeniería industrial.

Para esto, se hace una investigación preliminar que proporcione un panorama general sobre cómo se da el estudio de las ciencias éticas en las universidades de la ciudad.

Esta investigación se desarrolla en las cinco mejores universidades de Medellín según el Ranking QS University Rankings: Latin America, el cual califica las universidades según la reputación académica, la reputación de empleados, el tiempo que están los estudiantes y empleados en la institución, el número de citas por publicación (papers) del material de la universidad, el porcentaje de empleados con títulos doctorados y finalmente el impacto que tiene la universidad en la web (“QS Top University, ‘QS University Rankings: Latin America,’” 2015). Luego de estos resultados, se procede con la elaboración del modelo para la asignatura en la Universidad Nacional de Colombia, sede Medellín.

A partir del resultado obtenido en las universidades, se plantean las características de las asignaturas de ciencias éticas que son dictadas actualmente en la ciudad para pregrados administrativos e industriales.

Las cualidades que se evalúan en cada universidad son: la intensidad horaria de la materia, el método de enseñanza y la modalidad en la que es ofrecida.

Las universidades valoradas son:

- 1 Universidad Nacional de Colombia, sede Medellín
- 2 Universidad de Antioquia
- 3 EAFIT
- 4 Universidad Pontificia Bolivariana
- 5 Universidad de Medellín

Se evaluaron las asignaturas de los pregrados con áreas de estudio relacionadas a los del departamento de la Organización de la Universidad Nacional de Colombia, donde se ofrece la asignatura Ética y Voluntariado universitario y Social como componente de libre elección para todas las carreras de pregrado, entre ellas ingeniería administrativa e ingeniería industrial; su intensidad horaria es de cuatro horas presenciales a la semana, donde la metodología y temática se basa en una aproximación conceptual al compromiso ético de la universidad y el sentido y significado de los programas de voluntariado.

Luego se contextualizan las dinámicas de voluntariados universitarios y se establecen dinámicas de trabajo práctica donde se pone a prueba los valores propuestos en el compromiso ético de la Universidad nacional de Colombia (Universidad Nacional, 2017).

Los resultados de las otras universidades se describen a continuación:

En la Universidad de Antioquia se evalúan los planes de estudio de Ingeniería industrial y Administración de empresas, en los cuales ninguno cuenta con materias asociadas a ética, moralidad, humanismo, entre otras (Universidad de Antioquia, 2017).

Para la Universidad Eafit se analizan las carreras de Ingeniería de producción, Negocios internacionales y Administración de negocios, por ser áreas afines a las trabajadas en la Facultad de Minas.

En los resultados, Ingeniería de producción no cuenta con materias éticas en la malla curricular; sin embargo, para Negocios internacionales y Administración de negocios ofrecen en modalidad de asignatura complementaria las materias (EAFIT, 2017):

- Ética
- Ética y Responsabilidad Social
- Ética y responsabilidad social del contador

Además, EAFIT cuenta con un Núcleo de formación institucional, en el cual se trabajan áreas de ciencias y humanidades, desarrollando las habilidades comunicativas; conociendo el contexto colombiano, la constitución, ciudadanía y ampliando conocimientos de emprendimiento. Éste es un ciclo obligatorio para todos los pregrados de la universidad; las materias son dictadas en forma de cátedras presenciales con una intensidad horaria de tres horas semanales (EAFIT, 2017).

En el caso de la Universidad Pontificia Bolivariana –UPB– se analizan las carreras de Ingeniería administrativa e Ingeniería industrial; las cuales cuentan con un área de formación llamada Ciclo básico de formación humanista; esta consta de las siguientes materias (Universidad Pontificia Bolivariana, 2017).

Para la Universidad de Medellín se investigan cuatro programas de pregrado, los cuales están asociados con la escuela de la organización en la facultad de Minas, Medellín. Estos son:

- Ingeniería industrial
- Ingeniería financiera
- Negocios internacionales
- Administración de empresas

En Ingeniería financiera cuentan con la asignatura Ética y en Administración de empresas con la asignatura Ética y responsabilidad social empresarial; mientras que en Ingeniería industrial y Negocios internacionales no poseen ninguna materia obligatoria referente a las ciencias éticas (Universidad de Medellín, 2016).

Los objetivos principales de estas materias son dar a conocer los conceptos generales de la ética; cómo se relacionan con las organizaciones y los negocios, y cómo se da la gestión empresarial de forma ética. Las asignaturas se cursan de manera presencial con una intensidad de cuatro horas por semana (Universidad de Medellín, 2016).

Como conclusión de este estudio, se obtiene:

- El 80 % de las universidades de Medellín ofrecen alguna materia relacionada con Ciencias Éticas para sus estudiantes de pregrado.
- Las asignaturas analizadas son primordialmente presenciales.
- Los temas están enfocados a los aspectos teóricos de la ética, comprensión de conceptos y contextualización social.
- La intensidad horaria de las asignaturas varía entre tres y cuatro horas de clase por semana.
- El 80 % de las universidades ofrecen materias de ciencias éticas como un componente obligatorio del plan de estudios.

### Modelo de asignatura Ciencias Éticas en Ingeniería

Teniendo en cuenta los resultados de las investigaciones anteriores, se procede con la formulación de la asignatura de pregrado sobre Ciencias Éticas, para el Departamento de Ingeniería de la Organización de la Universidad Nacional de Colombia, sede Medellín.

Para esto, se tiene en cuenta el método de adquisición de la información por los estudiantes como un factor relevante del aprendizaje, así:

Todo lo retenido por el cerebro depende directamente de la forma en la que se adquiere. Ver Tabla 1

Tabla 1.

Porcentaje de información retenida según la actividad

Actividad	Porcentaje de información retenida
Leer	0%
Escuchar	0%
Visualizar	0%
Escuchar + Visualizar	0%
Discutir	0%
Hacer	0%

Robson, 1970

Es por esto que el modelo de asignatura para ciencias éticas se enfoca en discutir y desarrollar casos prácticos, donde los estudiantes afronten situaciones que podrían evidenciar como un juicio moral en su vida laboral futura.

Otra característica principal en la asignatura, será desarrollar apropiadamente los aspectos educativos mencionados en la Figura 2 principalmente las habilidades intelectuales, las estrategias cognoscitivas, información verbal y las actitudes.

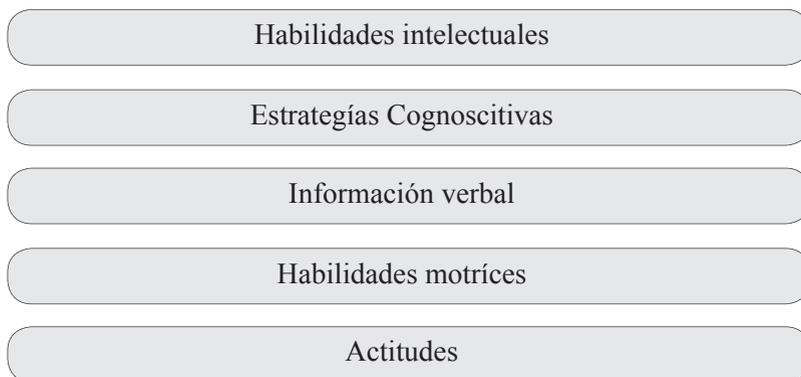


Figura 2. Aspectos educativos

Rodas,

**Habilidades intelectuales:** son las destrezas desarrolladas por el cerebro para resolver un problema o un caso. Permiten responder a los estímulos del entorno. El ciclo de solución de un problema se presenta a continuación:

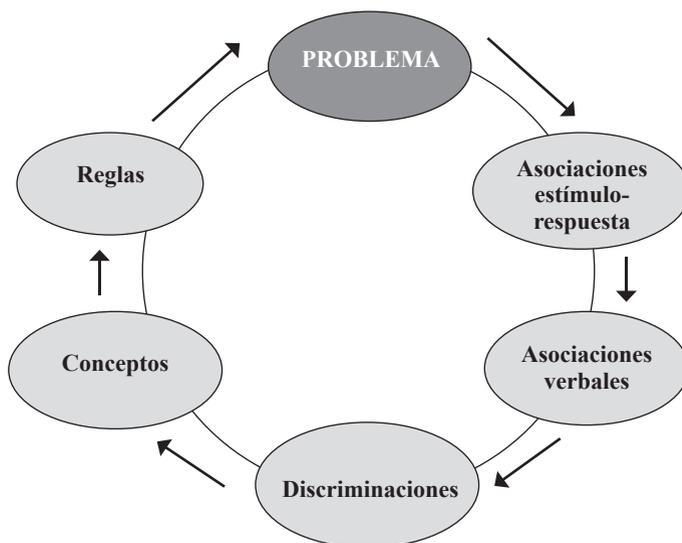


Figura 3. Solución de un problema

Rodas,

Las asociaciones de los estímulos respuesta y verbales son niveles inferiores de aprendizaje y se desarrollan en la infancia; luego se aprende a discriminar el problema, identificar la clase a la que pertenece y si tiene rasgos en común con otros problemas a los que ya se ha enfrentado. La universidad participa directamente en este aspecto.

Además de las discriminaciones, la universidad otorga conceptos concretos para los problemas y un sistema de solución (reglas), las cuales tienen dos objetivos (Rodas, 2004):

- Recordar al estudiante conceptos fundamentales.
- Disponer de estos conceptos de manera adecuada, –primero definir un sistema, analizar el estado, analizar el ciclo–

Esto crea un método de solución mental de acuerdo al problema que se esté enfrentando, administración, costos, contabilidad, logística, matemática, programación, entre otros.

**Estrategias cognoscitivas:** son capacidades intelectuales específicas que se desarrollan de acuerdo al área de desempeño del estudiante, donde el proceso es: 1 atender, 2 aprender, 3 recordar y 4 pensar (Rodas, 2004).

El aprendizaje de estas estrategias es individual y se da por descubrimiento de aspectos, por lo tanto, es una cualidad en la cual los docentes no deben interferir.

Sin embargo, al educar por medio de experiencias se incita al estudiante a redescubrir los conocimientos y generar estrategias cognoscitivas en el cerebro, dejando de un lado el aprendizaje memorístico (Rodas, 2004).

**Información verbal:** es la información almacenada en el cerebro con contenido verbal, palabras, nombres, lugares, hechos históricos, entre otras (Rodas, 2004).

**Habilidades motrices:** habilidades desarrolladas en los primeros años de vida o con práctica en la vida adulta; en estas la familia tiene un alto impacto, son tales como: caminar, escribir, dibujar, usar un abrelatas, manejar, entre otras. Algunas se ven mejoradas con la práctica en la universidad, tal como el dibujo para un arquitecto o la escritura para un periodista (Rodas, 2004).

**Actitudes:** son estados internos de la persona que influyen directamente en la conducta. Son el resultado del aprendizaje de las personas de la interacción social, generan reacciones positivas o negativas ante las situaciones (Rodas, 2004).

Tomando estos conceptos, la asignatura de ciencias éticas que se desarrolla se enfoca en:

- Incentivar la discusión y el hábito individual en los estudiantes.
- Desarrollar habilidades intelectuales y propiciar estrategias cognoscitivas por medio de experiencias.
- Evitar el aprendizaje memorístico.
- Aumentar el compromiso social y los valores humanos en la formación profesional.
- Motivar el enfoque de aprendizaje profundo y la conciencia del acto de aprendizaje por medio de modificaciones en el contexto del aprendizaje (metodología y material de aprendizaje).

Para esto se utiliza un **Método de enseñanza cooperativa** donde se forman grupos de trabajo con compañeros desconocidos aleatorios— de un máximo de 5 personas por grupo. A cada equipo se le entrega un problema con una situación de discusión ética real que esté relacionada con su área de aprendizaje, para este caso particular Departamento de Ingeniería de la Organización de la Facultad de Minas— serían problemas de negocios, toma de decisiones con empleados, decisiones de automatización y despido de personal, entre otros (Rodas, Martínez, 2010).

Los problemas no tienen una solución establecida, pero se pretende que de acuerdo a los conceptos básicos de moralidad y ética que se presentan al inicio del curso, cada grupo tome la decisión para resolver la discusión planteada y luego analicen todos los puntos de vista y soluciones posibles.

Al finalizar el análisis, un responsable de cada equipo expone al resto del salón la solución que han planteado; cada uno de estas se escriben en el tablero y se realiza una discusión general con todos los estudiantes en la cual se toma la decisión definitiva.

Los equipos de trabajo serán diferentes para cada sesión de clase, así los estudiantes al finalizar el curso habrán trabajado con todos sus compañeros y escuchado sus diferentes opiniones.

El cronograma de la clase será, ver Tabla 2

Tabla 2

Cronograma de la asignatura

Act	Descripción	Duración
1	Saludo, comentario de noticias de actualidad e información general sobre los sucesos de la semana.	5m in
2	Formación de los equipos.	10m in
3	Análisis del caso por equipo.	10m in
4	Exposición de solución del caso por equipo.	10m in
5	Análisis grupal de las soluciones planteadas.	5m in
6	Conclusión final de la sesión.	5m in
7	Evaluación de compañeros del grupo.	5m in
Tiempo total		10m in

Elaboración propia, 2018

En el curso será obligatoria la asistencia; por tanto, esta tendrá un porcentaje en la evaluación final del estudiante; también se calificará la participación en la clase y la disposición de participación. Al ser un método de enseñanza cooperativa, cada estudiante evaluará a sus compañeros de equipo de la sesión. Esta evaluación no calificará las opiniones que se dieron en la discusión; será enfocada a la participación y motivación del compañero para realizar la actividad adecuadamente.

El profesor en la asignatura solo será un guía del proceso; no impondrá su opinión ante las situaciones; solo participará con experiencia. Cada clase la dirige un profesor diferente de la facultad; así los estudiantes podrán aprender de múltiples maestros diferentes puntos de vista y modelos para solucionar un problema.

La calificación del docente no será relevante a la hora de evaluar al estudiante, ver Tabla 3

Tabla 3.

Evaluación de la asignatura Ciencias Éticas

Descripción	Porcentaje
Asistencia	0%
Promedio de evaluación por parte de compañeros de trabajo	0%

Elaboración propia, 2018

## Información General de la Asignatura

**Nivel:** Pregrado.

**Nombre:** Ciencias éticas.

**Unidad Académica básica:** Escuela de la organización, Facultad de Minas.

**Horas presenciales:** Dos (2) horas por semana.

**Número de Créditos:** Dos (2)

**Semestre:** Octavo en adelante

**Modalidad:** Obligatoria para Ingeniería administrativa e Ingeniería industrial.

**Descripción:** La asignatura proporcionará a los estudiantes herramientas básicas para forjar la toma de decisiones en un nivel laboral, por medio de análisis de casos y opiniones; además los enfrentará a situaciones de posible ocurrencia en el ámbito profesional, para los cuales tendrán unas bases éticas objetivas, defendiendo los valores humanos sobre cualquier escenario.

**Contenido:** (Díaz, 2010) National Society of Professional Engineers, 2010.

1) Introducción al curso

1.1) Ética

1.2) Moral

1.3) Ética como ciencia

1.4) Ética profesional

2) Código de ética para ingenieros

2.1) Normas fundamentales

2.2) Reglas para la práctica de la ingeniería

2.3) Obligaciones profesionales

3) Casos de discusión

## Conclusiones

La sociedad colombiana se encuentra en un proceso de transformación, que exige a los participantes trabajar bajo lineamientos éticos para ser agentes activos del cambio. La Facultad de Minas de la Universidad Nacional de Colombia, Sede Medellín, desde el año 1912 trabaja bajo el lema “Trabajo y Rectitud” propuesto por el ingeniero Juan de la Cruz Posada. Analizándolo, se entiende por trabajo la disciplina, rigor y exactitud que debe tener el ingeniero, y en general todos los profesionales, en las labores que desempeñan en su diario ejercicio de la profesión. Rectitud hace referencia a la base fundamental de la formación de los profesionales en valores como honestidad y responsabilidad que comprenden su compromiso y responsabilidad con la sociedad.

Se evidencian falencias en las Universidades de Medellín que fueron objeto de estudio, en cuanto a cursos con contenido en ética, lo cual afecta la efectividad de aprendizaje del estudiante y no permite que durante la formación profesional se presente un acercamiento con la problemática y dilemas éticos presentes en el ejercicio de la profesión.

Los métodos actuales de enseñanza deben ser revisados debido a que la tecnología ha evolucionado para mejorar la didáctica en el proceso enseñanza-aprendizaje.

La enseñanza cooperativa es apropiada cuando el aprendizaje debe modificar aspectos cognoscitivos del estudiante, como capacidad de análisis, interacción social, toma de decisiones, criterio personal, pensamiento crítico y formación del carácter.

Es importante propiciar espacios que incentiven la discusión y que propongan al estudiante como centro del aprendizaje, permitiendo desarrollar capacidades sociales y compromisos éticos, complementos necesarios en un perfil profesional. La propuesta se fundamenta por la ausencia de formación en el estudiante y el énfasis técnico de las facultades en el conocimiento disciplinar.

## Referencias

- Buendía, L. y Olmedo, E. (2010). El género: ¿constructo mediador en los enfoques de aprendizaje universitario? *Revista de Investigación Educativa*, 10(2), 54. Recuperado de <http://dialnet.unirioja.es/servlet/oaiart?codigo=8>
- Díaz, M. (2010). Programa de Asignatura Ética Profesional.
- Universidad EAFIT. (2010). Oferta de Pregrados en EAFIT. Recuperado de <http://www.eafit.edu.co/programasacademicos/Paginas/pregrados.aspx>.
- Entwistle, N. (1991). *La Comprensión del aprendizaje en el aula*. Paidós Iberica.
- Marton, F. & Lennart, S. (1994). Conceptions of research in student learning. *Higher Education*, 28(4), 483.
- Mátraházi, N. (2003). El método cooperativo aplicado en la clase de ELE en la Enseñanza Secundaria Obligatoria y en la enseñanza de adultos en Hungría. *Instituto Bilingüe Húngaro-Español Károlyi Mihály de Budapest*, 271-278.
- Molina, A. (1999). Problemática actual en la enseñanza de la ingeniería: una alternativa para su solución. *Ingenierías*, II(3), 10-15. Recuperado de [http://www.ingenierias.uanl.mx/7/pdf/7\\_Ana\\_T\\_Molina\\_Problematica\\_actual.pdf](http://www.ingenierias.uanl.mx/7/pdf/7_Ana_T_Molina_Problematica_actual.pdf)

- National Society of Professional Engineers. (2017). NSPE Code of Ethics for Engineers. Recovered from [www.nspe.org/resources/ethics/codeethics](http://www.nspe.org/resources/ethics/codeethics)
- QS Top University, "QS University Rankings: Latin America." (2015). Recovered from [www.topuniversities.com/latinamerican-rankings/digital-supplement-0](http://www.topuniversities.com/latinamerican-rankings/digital-supplement-0)
- Robson, G. (2000). *Construcciones: Proceso Impulsivo*. Toronto: The free press.
- Rodas, J. (2017). Investigación sobre métodos de enseñanza. *Facultad de Ingeniería Universidad Rafael Ángel de Urdinola*
- Serna, E. (2017). *¿Por qué falla el sistema de educación?*. Recuperado de <http://fundacioniai.org/Libro4.pdf>
- Universidad de Antioquia. (2017). Oferta de Programas de Pregrado. Recuperado de <http://portal.udea.edu.co/wps/portal/udea/web/inicio/estudiar-udea/pregrado/oferta/>
- Universidad de Medellín. (2017). Oferta Académica. Recuperado de <http://www.udem.edu.co/index.php/ofertaacademica-completa-de-la-udem>.
- Universidad Nacional. (2017). Buscador de asignaturas y cursos. Recuperado de <http://siam.edellin.unal.edu.co:8080/buscador/service/action.pub>.
- Universidad Pontificia Bolivariana. (2017). Progradas de Pregrado UPB. Recuperado de <http://www.upb.edu.co/portal/page?pagina=portal>
- Zerpa, C. (2017). Ética, capital social y desarrollo en la formación profesional de la carrera de ingeniería: una propuesta pedagógica. *Revista de la Facultad de Ingeniería Universidad Central de Venezuela*, 2(3).

### Para citar este artículo:

Valencia, S., Rojas, M. y Vera, E. (2017). Revisión de formación ética en la Universidad Nacional de Colombia, sede Medellín. *En Contexto*, 6(9), 290-300



En  
**Contexto**

Revista de Investigación en Administración, Contabilidad, Economía y Sociedad

# **Indicaciones para los autores**

**Guidelines for authors**

**Consignes pour les auteurs**

**Indicações para os autores**



## Indicaciones para los autores

En-Contexto es una publicación de circulación nacional, de periodicidad semestral y que recibe para evaluación y publicación artículos científicos, resultados de investigación, artículos de reflexión y revisión del estado del arte sobre un área en particular, relacionados con la labor académico-investigativa en las áreas de la Administración de Empresas, Administración Pública, Contabilidad, Economía, Finanzas, Gestión, Organizaciones, Ingeniería Industrial, Administrativa y Financiera, Productividad, Logística, Política, Estado y Sociedad.

Los siguientes son los requisitos para el envío de los artículos:

1. Los artículos que se propongan para publicación en nuestra revista deberán ser originales y no haberse publicado previamente en otros espacios editoriales, además de no estar postulados simultáneamente en otra revista. Los autores deberán anexar al artículo postulado y debidamente firmado el Formato de Sesión de Derechos de Autor, el cual se encuentra en el espacio web de la Revista:

<http://ojs.tdea.edu.co/index.php/encontexto>

2. Los textos propuestos para publicación se presentarán en formato digital (por correo electrónico, CD, DVD) y procesados en Word; tendrán una extensión de entre 40 y 100 palabras, transcritos en la fuente Times New Roman normal 12 puntos, con interlineado de 1.5 espacios, tamaño carta (21.5 x 27.9 cm). Los textos postulados deben conservar el siguiente esquema:

### **Título**

### **Tipo de artículo**

Debe indicar el código o identificación institucional del proyecto, si existe.

### **a) Artículos de investigación**

Documento que presenta, de manera detallada, los resultados originales de proyectos terminados de investigación. La estructura generalmente utilizada

contiene cuatro apartes importantes: introducción, metodología, resultados y conclusiones. En ningún caso se aceptará como artículo de investigación o innovación contribuciones NO derivadas de investigación, ni resúmenes, comunicaciones a congresos, reseñas de libros, boletines institucionales, noticias o traducciones de artículos ya publicados en otros medios, columnas de opinión o coyuntura, y similares.

## **b) Artículo de reflexión**

Documento que presenta resultados de investigación terminada desde una perspectiva analítica, interpretativa o crítica del autor, sobre un tema específico, recurriendo a fuentes originales.

## **c) Artículos de revisión**

Documento resultado de una investigación terminada donde se analizan, sistematizan e integran los resultados de investigaciones en el campo de la ciencia y la tecnología, con el propósito de dar cuenta de los avances y tendencias de desarrollo investigativo. Este tipo de texto debe contener por lo menos 50 referencias bibliográficas.

## **Datos de autor**

Nombre, títulos, afiliación institucional y correo electrónico.

## **Resumen del contenido**

Máximo de 100 palabras.

## **Palabras clave**

Máximo cinco palabras clave que identifiquen los ejes temáticos del artículo.

## **JEL**

A continuación de las palabras clave, se identificarán los ejes temáticos del contenido del artículo a través del sistema de codificación temática internacional JEL, los cuales podrán ser consultados en: <http://www.aeaweb.org/jel/guide/jel.php>

Los gráficos, fotografías, tablas e ilustraciones contenidas en el texto deben referenciarse dentro del documento con la norma técnica (número de la tabla o figura, título de la misma y fuente de donde se obtuvo) y estar integradas al texto del artículo como un solo archivo. Adicionalmente, estas imágenes se anexarán como archivos individuales de respaldo, con el fin de garantizar la calidad del texto impreso. Las referencias para citas textuales y contextuales se harán mediante el modelo APA (Apellido de autor, año, página citada), ej: (Sánchez, 2010, p. 2). Los pies de página solo se utilizarán para hacer comentarios o

aclaraciones que enriquezcan el texto (redactadas en la misma fuente o puntos) y las referencias bibliográficas utilizadas en el texto se incluirán en una lista al final del documento. Los documentos que no cumplan con estos requisitos mínimos serán descartados del proceso editorial.

Para mayor información sobre la forma correcta de referenciar las fuentes bibliográficas bajo la norma APA 6.<sup>a</sup> edición, consultar la plataforma virtual de la revista En-Contexto: <http://ojs.tdea.edu.co/index.php/encontexto>

## Proceso de selección, edición y publicación

1 Revisión del cumplimiento de las condiciones de calidad expresadas en los puntos 4 por parte del Comité Editorial de la Revista.

2 Evaluación de los textos por parte de árbitros anónimos, quienes a su vez desconocerán la autoría de los textos evaluados, y determinarán su evaluación a partir de las siguientes posibilidades:

- Aceptar para publicación sin modificaciones.
- Aceptar para publicación después de modificaciones verificables por los editores o por el evaluador.
- Devolver el artículo a sus autores para modificaciones de fondo y volver a evaluar.
- Rechazar.

**Nota:** la Revista se reserva el derecho a hacer revisiones de estilo y forma que mejoren la calidad y claridad de los textos presentados por los autores.

3. El Comité Editorial de la Revista notificará a los autores del avance en el proceso y el fallo de los árbitros, el cual será inapelable. El tiempo estimado para el cumplimiento del proceso editorial es de 6 a 8 meses calendario. Los textos propuestos para publicación deberán enviarse a:

Tecnológico de Antioquia - Institución Universitaria  
Revista En-Contexto  
Facultad de Ciencias Administrativas y Económicas  
Calle 82A - Medellín - Colombia - Suramérica  
[encontexto@tdea.edu.co](mailto:encontexto@tdea.edu.co)  
<http://ojs.tdea.edu.co/index.php/encontexto>  
Teléfono (+57) 41 421 421 ext. 319

## Guidelines for authors

En-Contexto is a biannual publication of nation-wide distribution. It receives scientific papers, research results, discipline-specific reflection articles, and general information reviews related to scholarly-research work for reviewing and publication, in the fields of business management, public administration, accounting, economics, finance, management, organizations, industrial, administrative and finance engineering, productivity, logistics, politics, State and Society.

Requirements for article submittal are as follows:

1 Articles submitted for publication in this journal must be original and have no previous publication on other editorial space. Furthermore, they shall not have been submitted for publication to other journal at the same time. The authors shall append the manuscript for publication with the Copyright Cession Form duly signed, which you can find on the journal's web page:

<http://ojs.tdea.edu.co/index.php/encontexto>

2 Manuscripts submitted for publication shall be delivered in their original format (by e-mail, CD, DVD) and processed on Word; they shall be between 0 and 0 words long, in 12 point Times New Roman, normal style, with 15 space between lines, on a 15 x 20 cm sheet. Manuscripts submitted for publication must keep the following outline:

### Title

### Type of manuscript

The project's institutional code or ID must be included, when existing.

### a) Research papers

It is a manuscript showing in a comprehensive way the original results of research projects concluded. Its structure usually contains for main sections:

introduction, methodology, results, and conclusions. Under no circumstances a contribution deemed as research or innovation paper will be accepted for publication when it is NOT a result of research such as publication summaries, communications to meetings, book reviews, institutional newsletters, news or translations of papers previously published in other media, opinion or conjuncture columns and the kind.

### **b) Reflection papers**

A manuscript presenting the results of a finished research from the author's analytical, interpretative or critical point of view on a specific topic, drawing upon primary sources.

### **c) Revision papers**

A manuscript resulting from a concluded research where research results are analyzed, systematized and integrated in the fields of science and technology aiming to render an account of research advances and trends. This sort of texts should contain at least bibliographic references.

### **Author information**

Name, degrees, institutional affiliation and e-mail.

### **Abstract of content**

Maximum words.

### **Keywords**

Up to five search keys identifying the paper thematic axes.

### **JEL**

After the keywords, the content thematic axes will be identified through the JEL international thematic classification system, which could be referred to at: <http://www.aeaweb.org/jel/guide/jel.php>

Charts, pictures, tables and illustrations contained in the manuscript should have their corresponding reference in the manuscript, following the technical standard above mentioned (number of table or figure, title and source) and to be integrated to the body text as a single file. Additionally, images shall be appended as individual backup files, aiming to guarantee the printed text quality.

References for textual and contextual quotes shall go between brackets, as suggested by APA (author's last name, year, page quoted), ej: (Sánchez, 2018, p. 10)

Footnotes shall only be used to add comments or explanations enriching the text (written in the same font, but in 10 points) and bibliographic references used in the text will be included in a list at the end of the manuscript. The manuscript that fail to comply with these minimum requirements will be dismissed from the editorial process.

For more information consult: <http://ojs.tdea.edu.co/index.php/encontexto>

## Process of selection, edition and publication

1. Checking quality conditions are complied with, as established in numerals 1 to 4 by the journal's Editorial Committee.

2. Reviewing the manuscripts by anonymous reviewers, who are unaware of the authorship of the manuscripts under review, shall establish after their review one of the following scenarios:

- Accepted for publication with no changes required.
- Accepted for publication after changes to be verified by the editors or the reviewer.
- Accepted for publication after substantial revision.
- Rejection.

**Note:** the journal reserves the right to make style and form revisions oriented to the manuscript's quality and clarity.

3. The journal's Editorial Committee will advise authors about the advance in the process and any decision from the reviewers, which will be unappealable. The estimated compliance editorial process time is 6 to 8 calendar months. Manuscripts proposed for publication shall be submitted to:

Tecnológico de Antioquia

En-Contexto journal

Department of Management and Economic Sciences

Calle 80A - Medellín - Colombia - South America

[encontexto@tdea.edu.co](mailto:encontexto@tdea.edu.co)

<http://ojs.tdea.edu.co/index.php/encontexto>

Phones (+57) 41 260 0000

## Consignes pour les auteurs

En-Contexto, c'est une revue semi-annuel de diffusion nationale. Elle reçoit pour évaluation et publication des articles scientifiques, rapports de recherche, articles de réflexion et rapports sur l'état de l'art dans un domaine en particulier liés à la mission académique et de recherche dans les domaines de l'administration des entreprises, de l'administration publique, la comptabilité, l'économie, les finances, la gestion, les organisations, les ingénieries industrielle, administrative et financière, la productivité, la logistique, la politique, l'État et la société. À continuation, nous présentons les conditions que doivent être remplies par les articles soumis à la revue:

1. Les articles soumis devront être originaux et inédits. Ils ne devront pas non plus être soumis en même temps à une autre revue. Les auteurs devront signer et annexer à l'article soumis le formulaire de cession des droits d'auteur, lequel peut être trouvé dans le lien suivant:

<http://ojs.tdea.edu.co/index.php/encontexto>

2. Les textes proposés pour publication doivent être en format numérique (envoi par courriel, CD ou DVD) et écrits sur Word. Ils devront comporter entre 4 000 et 7 000 mots. Le type de police sera Times New Roman en taille 12, l'interligne sera de 1,5 et le format de papier sera de 21,5 x 28 cm. Les textes soumis devront suivre le modèle suivant :

### **Titre**

### **Type d'article**

Il doit y figurer le code ou l'identification institutionnelle du projet, le cas échéant

### **a) Articles de recherche**

Il s'agit de documents présentant de manière exhaustive les résultats originaux des projets terminés de recherche. Ils doivent inclure les suivantes parties : introduction, méthodologie, résultats et conclusions.

En aucun cas sera accepté en tant qu'article de recherche ou d'innovation des documents N'AYANT PAS été le résultat d'une recherche ni les résumés, les communications pour des congrès, les comptes rendus de lectures, les bulletins institutionnels, les nouvelles, les traductions d'articles déjà publiés, les articles d'opinion ou de conjoncture ou d'autres similaires.

## **b) Articles de réflexion**

Ils portent sur les résultats d'une recherche aboutie dans un domaine spécifique. La perspective de l'auteur est soit analytique, interprétative ou critique. Et ils doivent se baser sur des sources originelles.

## **c) Articles de révision**

Ils sont le résultat d'une recherche aboutie. Ils analysent, systématisent et incorporent les résultats de recherches dans des domaines de la science et de la technologie. Son but est de rendre compte des progrès et des tendances dans la recherche. Ce type d'articles doit inclure au moins 50 références bibliographiques.

## **Renseignements sur l'auteur**

Prénom et nom, diplômes, institution à laquelle il appartient et courriel.

## **Résumé de l'article**

Il doit contenir au maximum 150 mots.

## **Mots-clés**

Maximum 5 mots clé identifiant les domaines dans lesquels s'inscrit l'article.

## **JEL**

Après les mots clé viendront les domaines. Et pour ce faire il sera employé le système de codification thématique international JEL (Journal of Economic Literature). Ces domaines pourront être consultés dans: <http://www.aeaweb.org/jel/guide/jel.php>

Les graphiques, les photographies, les tableaux et les illustrations présents dans le texte doivent contenir la respective référence bibliographique dans le document. Pour ce faire il faudra utiliser la norme technique (numéro du tableau ou de l'illustration, son titre et la source). L'information doit figurer dans l'article et dans le même fichier. En plus, les images devront apparaître en tant que fichiers individuels de sauvegarde, aux fins de garantir la qualité du texte imprimé.

Les références bibliographiques pour les citations directes et indirectes devront suivre le modèle APA (Nom de l'auteur, année, page citée). Exemple: (Sánchez, 2010, p. 3). Les notes en bas de page ne seront utilisées que pour

des commentaires ou des clarifications faites en vue de enrichir le texte (elles doivent être rédigées en utilisant le même type de police, taille 10). Quant aux références bibliographiques utilisées dans le texte, elles doivent figurer dans une liste à la fin du document. Les articles ne remplissant pas les précédents critères seront refusés.

Pour plus d'informations consulter: <http://ojs.tdea.edu.co/index.php/encontexto>

## Processus de sélection, édition et publication

1. Révision de l'article par le Comité Éditorial de la revue afin de vérifier qu'il remplisse les critères de qualité expliqués dans les alinéas 1, 2, 3 et 4.

2. Évaluation des textes par les évaluateurs anonymes. Ces derniers ne pourront pas connaître les identités des auteurs des textes évalués. Ils devront émettre leurs avis de la manière suivante: accepted for publication with no changes required.

- Article accepté pour publication sans modifications.
- Article accepté pour publication à condition d'être modifié. Les modifications seront vérifiées par les éditeurs ou par l'évaluateur.
- Article renvoyé à l'auteur afin qu'il fasse des modifications de fond et puisse le soumettre à nouveau pour évaluation.
- Article refusé.

**Note:** la revue se réserve le droit de faire des corrections de style et de forme permettant d'améliorer la qualité et la clarté des écrits soumis par les auteurs.

3. Le Comité Éditorial de la revue informera aux auteurs du progrès de l'évaluation ainsi que de l'avis des évaluateurs, lequel sera sans appel. Le processus éditorial est estimé un temps de 6 à 8 mois. Les textes proposés pour publication devront être envoyés à l'adresse suivante:

Tecnología d'Antioquia  
Revista En-Contexto  
Faculte de Sciences Administratif et Économiques  
Rue 80A - 0 Medellín (La Colombie)

Pour nous contacter:  
[encontexto@tdea.edu.co](mailto:encontexto@tdea.edu.co)  
<http://ojs.tdea.edu.co/index.php/encontexto>  
Téléphone (+57) 421 219

## Indicações para os autores

En-Contexto é uma publicação de circulação nacional, com periodicidade semestral e recebe para avaliação e publicação de artigos científicos, resultados da investigação, artigos para reflexão e revisão do estado da arte na área particular, relacionadas com o trabalho de investigação académica nas áreas da administração de empresas, Administração Pública, Contabilidade, Economia, Finanças, Gestão, Organizações, engenharia industrial, administrativo e financeiro, produtividade, Logística, política, o estado e a sociedade.

A seguir estão os requisitos para o envio de artigos:

Os artigos a serem propostos para publicação em nossa revista tem de ser original e nunca foram publicados anteriormente em outros espaços editoriais, além de não ser nomeado simultaneamente em outra revista. Os autores devem anexar ao artigo postular e devidamente assinado o formato da reunião de direitos autorais, que está localizado no espaço da web da revista:

<http://ojs.tdea.edu.co/index.php/encontexto>

2 Os textos propostos para publicação será apresentado em formato digital (e-mail, CD, DVD) e transformadas em palavra; ele terá uma extensão de entre 4 mil e 7 mil palavras, transcritas na fonte Times New Roman normal de doze pontos. Con interlineado de 5 espacios, tamaño carta (21 x 28 cm). Los textos postulados deben mantener el siguiente esquema:

### **Rótulo**

#### **Tipo de artigo**

Debe indicar el código de identificación o proyectos institucionales, si los hubiere.

#### **a) Artigos de pesquisa**

Documento que apresenta de forma detalhada, o original resultados dos proyectos de investigação. A estrutura geralmente utilizado contém quatro

seções principais: introdução, metodologia, resultados e conclusões. Em nenhum caso será aceite como um artigo de investigação ou inovação com as contribuições não derivados de investigação, nem os resumos de comunicação para congressos, resenhas de livros, newsletters institucionais, notícias ou traduções de artigos já publicados em outros meios de comunicação, parecer colunas ou conjuntura, e semelhanças.

### **b) Artigo de reflexão**

Documento que apresenta resultados de investigação concluídas a partir de um ponto de vista analítico, frases ou crítica do autor sobre um tópico específico, recorrendo a fontes originais.

### **c) Artigos de revisão**

Documento o resultado de um inquérito concluído onde eles são analisados, sistematizado e integrar os resultados da investigação no domínio da ciência e da tecnologia, com o objectivo de dar conta dos progressos e tendências de desenvolvimento da investigação. Este tipo de texto deve conter pelo menos 8 referências bibliográficas.

### **Dados do autor**

Nome, títulos, afiliação institucional e e-mail.

### **Resumo do conteúdo**

Máximo de 100 palavras.

### **Palavras chave**

Máximo de cinco palavras-chave que identificam os principais temas do artigo.

### **JEL**

Continuação das palavras-chave, você vai identificar o eixos temáticos do conteúdo do artigo através do sistema de codificação JEL temáticas internacionais, que pode ser consultado em:

<http://www.aeaweb.org/jel/guide/jel.php>

Os gráficos, fotografias, tabelas e ilustrações contidas no texto devem ser referenciadas no documento com a norma técnica (número da tabela ou figura, título e a fonte de onde ela foi obtida) e ser integrada no texto do artigo como um único arquivo. Além disso, estas imagens serão anexadas como arquivos individuais de apoio, com a finalidade de garantir a qualidade do texto impresso. As referências às citações e contextuais serão feitas utilizando o modelo APA (nome do autor, ano, página citados), exemplo: (Sánchez, 2010, p. 12). Os rodapés serão usados apenas para fazer comentários ou esclarecimentos

que enriquecem o texto (escritos na mesma fonte 10 pontos) e referências bibliográficas utilizadas no texto será incluída em uma lista no final do documento. Os documentos que não cumpram esses requisitos mínimos serão descartados do processo editorial.

Para obter mais informações sobre a forma correta de referenciar fontes bibliográficas sob o APA Standard de 6ª edição, consulte a plataforma virtual para a revista En-Contexto: <http://ojs.tdea.edu.co/index.php/encontexto>

## Processo de seleção, edição e publicação

1 Análise da implementação da qualidade condições expressas nos pontos 1 a 4 da parte do Comitê Editorial da revista.

2 Avaliação dos textos por árbitros anônimo, que por sua vez desconocerán a autoria dos textos avaliados e determinada a sua avaliação sobre a base das seguintes possibilidades:

- Aceitar para publicação sem modificações.
- Aceita para publicação após modificações verificáveis pelos editores ou pelo avaliador.
- Devolver o item para seus autores para alterações de substância e re-avaliar.
- Recusar.

**Nota:** a revista se reserva o direito de fazer revisões de estilo e forma que irá melhorar a qualidade e a clareza dos textos apresentados pelos autores.

3 O Comitê Editorial da revista notificará os autores do passo em frente no processo e o problema dos árbitros, que será definitiva. O cumprimento tempo do processo editorial estimado é de 6 a 8 meses de calendário. Os textos propostos para publicação devem ser enviadas para:

Tecnológico de Antioquia - Institución Universitaria  
Revista En-Contexto  
Faculdade de Ciências Administrativas e económicas  
Calle 8A - Medellín - Colombia - Suramérica  
<http://ojs.tdea.edu.co/index.php/encontexto>  
Telefone (+57) 4 2 2 2 2 2

# En Contexto

Revista de Investigación en Administración, Contabilidad, Economía y Sociedad

## **Código de ética**

**Ethics Code**

**Code de Déontologie**

**Código de Ética**



## Código de Ética

### Responsabilidades de la Revista En-Contexto

- 1 La **Revista En-Contexto** se compromete a recibir el artículo enviado, y a verificar que cumpla los criterios mínimos de calidad exigidos, dentro del primer filtro editorial; de ser positivo, el artículo evaluado pasará a revisión doblemente ciega con un árbitro especialista en el tema que aborda el autor; dicho árbitro recogerá observaciones y propuestas, que serán nuevamente remitidas al autor; una vez cumplido este proceso, el autor complementa su artículo, y lo reenvía a la Revista; que a su vez se compromete a programar la publicación del artículo y a custodiar el proceso de edición.
  
- 2 La **Revista En-Contexto** asume la responsabilidad de informar debidamente al autor la fase del proceso editorial en que se encuentra el artículo enviado, así como los resultados de la evaluación arbitral y del proceso editorial. Esto a través de comunicaciones formales al autor en las siguientes fases:
  - a. Notificación de recepción del artículo y verificación de sesión de derechos.
  - b. Aceptación o no de condiciones mínimas de calidad.
  - c. Resultados del proceso de evaluación arbitral.
  - d. Confirmación o negación de la publicación del artículo en la Revista En-Contexto.
  - e. Entrega de ejemplares impresos de la Revista En-Contexto o si el artículo ha sido publicado.
  
- 3 La publicación de un artículo dependerá exclusivamente de:
  - a. La afinidad del texto con la temática de la **Revista En-Contexto**.
  - b. El cumplimiento estricto de los requisitos de forma establecidos por la Revista para el envío de originales.
  - c. Los resultados de la evaluación académica de los árbitros.
  - d. La aplicación de las observaciones y cambios requeridos por los árbitros.

- 4 Las decisiones editoriales no se verán afectadas por razones de nacionalidad, etnicidad, posición política, económica, social o religiosa de los autores.
- 5 La **Revista En-Contexto** se compromete a respetar estrictamente el proceso de dictamen establecido en sus normas editoriales.
- 6 La *Revista En Contexto* se compromete a publicar en los tiempos y formas establecidos en la presentación de la misma.
- 7 Llevar a cabo un proceso de edición y publicación transparente y con entero respeto a los autores.
- 8 La Revista En-Contexto se abstiene de compensar económicamente el aporte de los autores, de los árbitros, y de los miembros de sus comités editorial y científico, enmarcada en la política de apertura de pensamiento, divulgación de la información, libre participación, y colaboración en aras del conocimiento, la ciencia, la educación y la cultura.

## Responsabilidades de los autores

- 1 El autor se compromete a que el artículo sometido a la **Revista En-Contexto** sea un trabajo original. Cualquier texto previamente publicado será rechazado. Se considerará un trabajo como previamente publicado cuando ocurra cualquiera de las siguientes situaciones:
  - a. Cuando el texto completo haya sido publicado.
  - b. Cuando fragmentos extensos de materiales previamente publicados formen parte del texto enviado a la Revista y no tenga la referenciación correcta.
  - c. Estos criterios se refieren a publicaciones previas en forma impresa o electrónica, y en cualquier idioma.
- 2 Es responsabilidad del autor evitar cualquier conflicto de interés en la publicación de datos y resultados.
- 3 El autor deberá citar y referenciar claramente cualquier fragmento que sea tomado de la obra de otro o de textos del propio autor; esto incluye la referencia de las fuentes de datos, tablas, figuras y documentos.
- 4 El autor no debe remitir su artículo a cualquier otra publicación mientras esté en proceso de arbitraje en la Revista. Si se detecta esta conducta se suspenderá el proceso de revisión o publicación del texto correspondiente.

- 5 El autor acepta y se acoge a las normas, criterios y procedimientos editoriales de la Revista En-Contexto.

### **Responsabilidades de los árbitros**

- 1 Los árbitros definen si un artículo es publicable o no. Si no lo es, deben proveer razones suficientes para sustentar el rechazo. En todos los casos deberán orientar a los autores para la mejora del texto sometido a la Revista.
- 2 Los árbitros solo deberán aceptar aquellos textos sobre los que tengan suficiente competencia, experiencia y conocimiento para desarrollar las responsabilidades que se les encomiendan.
- 3 Los árbitros deberán evitar cualquier conflicto de interés que identifiquen en referencia al texto que les ha sido enviado.

*Comité editorial*

## Ethics Code

### Responsibilities of Revista En-Contexto

- 1 **Revista En-Contexto** undertakes to receive the article submitted and verify that it meets the minimum quality criteria for the first editorial filter. If so, the article will be sent on to double-blind review in charge of a judge specialized in the field approached by the author. The judge will collect observations and proposals that will be sent back to the author. Once this process has been completed, the author will make the necessary additions to the article and re-send it to the journal. The journal, in turn, undertakes to schedule the publication of the article and watch over the editing process.
- 2 **Revista En-Contexto** is responsible for updating the author on the editorial stage that the article is at and the results of the evaluation. This will be done through formal communication with the author at the following stages:
  - a. Acknowledgment of receipt of the article and verification of transfer of rights.
  - b. Acceptance or rejection on grounds of minimum quality criteria.
  - c. Results of the judges' evaluation.
  - d. Acceptance or refusal to publish the article in Revista En-Contexto.
  - e. Delivery of printed issues of Revista En-Contexto if the article has been published.
- 3 The publication of an article will depend exclusively on:
  - a. The text's thematic affiliation with **Revista En-Contexto**
  - b. The strict observance of requirements of form established by the journal for the submission of originals
  - c. The results of the judges' academic evaluation
  - d. The application of the observations and changes required by the judges
- 4 Editorial decisions will not be influenced by the author's nationality or ethnicity, nor their political, economic, social or religious standing.

- 5 **Revista En-Contexto** undertakes to strictly respect the judging process established in its editorial standards.
- 6 Revista En-Contexto undertakes to publish the articles within the time frame and in the form established in its presentation.
- 7 Revista En-Contexto undertakes to complete a transparent editing process with full respect for the authors.
- 8 Revista En-Contexto refrains from financially rewarding the authors, judges and members of the editorial and scientific committee for their contributions. This is framed in the policy of opening of thought, spreading of information, free participation and collaboration for the sake of knowledge, science, education and culture.
9. Revista En-Contexto signed, stands for and promotes the Santiago Declaration.

### **Authors' Responsibilities**

- 1 The authors undertake to submit originals to **Revista En-Contexto**. Any previously published text will be rejected. A text will be considered as previously published when any of the following situations occur:
  - a. When the complete text has been previously published.
  - b. When large excerpts of previously published material are included in the text submitted to the journal and are not referenced correctly.
  - c. These criteria apply to previous publications, whether printed or on line, in any language.
- 2 It is the author's responsibility to avoid any conflict of interest in the publication of data and results.
- 3 The author must clearly cite and reference any excerpt from their own texts or another author's work. This includes references to sources of data, tables, figures and documents.
- 4 The author must not submit the article to any other publication while it is being reviewed by judges of the journal. If such behavior comes to the journal's attention, the reviewing or publishing process will stop.
- 5 The author accepts and abides by the standards, criteria and editorial procedures of Revista En-Contexto.

## **Judges' Responsibilities**

- 1 The judges decide whether an article is worth publishing. If it is not, they must provide adequate reasons for their rejection. In all cases, they must guide the authors on how to improve the text submitted to the journal.
- 2 The judges must only accept texts for which they have enough competence, experience and knowledge in order to take on the responsibilities assigned to them.
- 3 Judges must avoid any conflict of interest related to the text that has been assigned to them.

*Editorial committee*

En  
**Contexto**

Revista de Investigación en Administración, Contabilidad, Economía y Sociedad

# **Guía de Referenciación APA**

**APA Referencing Guide**

**Guide de référence APA**

**Guia de Referência APA**



## Guía de referenciación

El Comité Editorial de la Revista En-Contexto recomienda la utilización de las normas APA, desarrolladas por la Asociación Americana de Psicología, para la citación y referenciación de fuentes de información, y presentación de tablas y figuras de los artículos que se someten a evaluación y publicación en esta revista.

A continuación se presentan los lineamientos más relevantes de la Sexta Edición de las Normas APA (2010) con el fin de que los posibles autores, interesados en publicar en nuestra revista, tengan elementos claros para el desarrollo de sus escritos, pues la correcta referenciación es obligatoria, y no hacerlo constituye un delito en Colombia.

### 1. Títulos

Los títulos no se escriben con mayúscula sostenida; solo con mayúscula inicial en la primera palabra y sin punto final

Ejemplo:

La potencialidad de la investigación en contabilidad. Primer acercamiento

### 2. Tablas y figuras

#### 2.1. Tablas

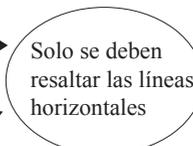
Tabla 1

*Título claro y breve*

Variable X	Variable XX	Variable XX
10%	5%	7%
2%	17%	8%
0%	9%	3%
15%	1%	20%

Elaboración propia. →

→ Nota de tabla.



## 2.2. Figuras

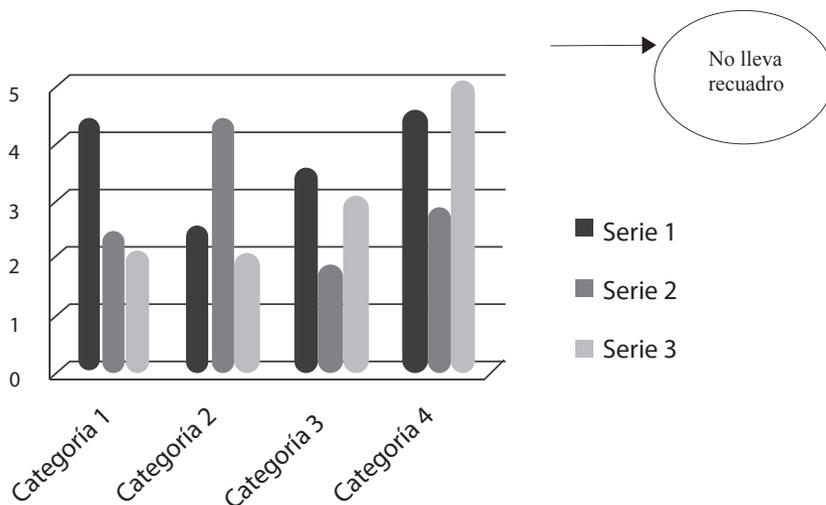


Figura 1. Título claro y breve.

Elaboración propia. → Nota de la figura

## 3. Citas

### 3.1. Citas textuales

Se considera una cita textual cuando se extraen fragmentos literales de un texto ajeno o propio.

#### 3.1.1. Citas menores de 40 palabras

##### Opción 1:

El microcrédito es una de las alternativas de vanguardia para combatir la pobreza extrema en el mundo, sin embargo, “(…) deben estudiarse diversas dimensiones que intenten mostrar efectos no deseados por los microcréditos” (Loaiza, p. 10).

Se ponen los puntos suspensivos para indicar frases o palabras omitidas.

### **Opción 2:**

El microcrédito es una de las alternativas de vanguardia para combatir la pobreza extrema en el mundo, sin embargo, Loaiza (2015) asegura que “(...) deben estudiarse diversas dimensiones que intenten mostrar efectos no deseados por los microcréditos” (p.107).

### **3.1.2. Citas mayores de 40 palabras**

Las citas que contienen más de 40 palabras deben citarse en texto o aparte con sangría francesa y sin comillas.

### **Opción 1:**

Comprender las dinámicas de la educación y formación contable implica, en gran medida, reconocer que :

El contador público antes de ser un profesional de la Contaduría Pública es un sujeto que está inmerso en la sociedad y por tanto debe referenciar su contexto cotidiano para, desde su conocimiento específico, responder a las necesidades más apremiantes de la comunidad a la que pertenece (Aguilar, Ceballos, Andrade y Gómez, 2015).

### **Opción 2:**

Comprender las dinámicas de la educación y formación contable implica, como lo afirman Aguilar, Ceballos, Andrade y Gómez (2015), reconocer que:

El contador público antes de ser un profesional de la Contaduría Pública es un sujeto que está inmerso en la sociedad y por tanto debe referenciar su contexto cotidiano para, desde su conocimiento específico, responder a las necesidades más apremiantes de la comunidad a la que pertenece (p.107).

### **3.2. Citas de paráfrasis**

Se utilizan cuando se toman ideas fuerza de un autor pero en palabras propias de quien escribe.

### **Opción 1:**

Los efectos de la corrupción sobre el crecimiento económico de un país puede llegar a ser devastador, y ello implica un análisis del funcionamiento institucional, que en palabras de Palacios (2015) puede generar un ambiente de inestabilidad y descrédito estatal a nivel nacional e internacional.

## Opción 2:

Los efectos de la corrupción sobre el crecimiento económico de un país puede llegar a ser devastador, y ello implica un análisis del funcionamiento institucional, el cual puede llegar a ser tan agudo que podría generar un ambiente de inestabilidad y descrédito estatal a nivel nacional e internacional (Palacios, 2010).

### 3.3. Citas de comunicaciones personales (entrevistas)

Las entrevistas, también llamadas comunicaciones personales se citan al interior del texto pero no se incluyen en la lista de referencias final del texto.

Pueden existir también dos razones principales por las que las empresas decidan implementar al RSE en la CS, desde el punto de vista material y desde el punto de vista ético. La primera que se puede decir es que la empresa decide hacer procesos socialmente responsables para reputacionalmente manejar un goodwill que le signifique un mejor reconocimiento y posicionamiento con sus grupos de interés y en el medio. Desde el segundo, es porque las empresas se consideran concientes y como decisión responsable desean mitigar impactos que su cadena productiva pueda dejar o haber dejado (L. Duarte, comunicación personal, 2010).

### 3.4. Citación según el número de autores

#### 3.4.1. Dos autores:

Van separados por la letra “y”. Si el texto citado es en inglés, &.

- Jaramillo y Carvajal (2013) afirman que...
- La personería municipal hace parte del... (Jaramillo y Carvajal, 2013, p.71).

#### 3.4.2. De tres a cinco autores:

Cuando se citan por primera vez dentro del texto se deben poner todos los apellidos de los integrantes separados por coma y el último separado por la letra “y”.

Cuando se cita por segunda vez y siguientes, se debe poner el apellido del autor que aparece de primero seguido de la expresión latina *et al.* que significa “los que siguen”.

- Rodríguez, Gallón y Llano (2014), aseguran que ... sin embargo, Rodríguez *et al.* (2014) refieren que es necesario...

### **3.4.3. Seis o más autores**

Cuando se citan más de cinco autores, es necesario poner la expresión latina *et al.* desde el inicio, es decir desde la primera vez que se cite dentro del texto.

- López *et al.* (2015) afirman que...
- “(...) se necesita un mayor conocimiento del contexto económico y social. (López *et al.*, 2015).

### **3.5. Autor corporativo**

Se debe poner el nombre de la Institución y no del autor en específico. La primera citación se hace con el nombre corporativo completo y entre paréntesis la sigla; posteriores citaciones, solo la sigla.

- El Tecnológico de Antioquia (TdeA, 2016)... el TdeA (2016) informa que...
- Tal y como lo indica el anuario estadístico institucional (Tecnológico de Antioquia [TdeA], 2016).

### **3.6. Cita de una cita**

- Sarmiento (como se citó en Gómez, 2013) plantea que ...

### **3.7. Cita de publicación sin fecha**

Es posible que se encuentre abundante material en la internet o en imprenta en la que no se indique la fecha; en este caso es necesario poner la sigla s.f. que significa “sin fecha”.

- Arroyave (s.f) define la...

### **3.8. Cita de publicación sin paginación**

Cuando el texto a citar no se encuentra paginado, se debe poner el número de párrafo en el cual se encuentra el texto, en la medida de lo posible.

- Un proyecto editorial es considerado como “...” (Gómez, 2013, párr. 2).

### **3.9. Cita de dos o más referencias en el mismo paréntesis**

Es común que para dar fuerza a las ideas que se pretende sostener argumentativamente dentro del texto, el autor utilice varias fuentes que hacen referencia a la misma idea fuerza; en tanto se utiliza el punto y la coma para separar las fuentes.

La contabilidad debe ser una disciplina más pensada hacia la solución de problemáticas sociales y menos hacia los intereses exclusivos de las empresas (Gómez,<sup>1</sup> Suárez,<sup>2</sup> Cardona,<sup>2</sup> ).

### 3.10. Cita de varios trabajos de un mismo autor con igual fecha de publicación

Para diferenciar un texto de otro se utiliza el orden alfabético del nombre de los textos, y el año se diferencia con las letras a, b, c, etc, en minúscula.

- Jaramillo (2015a) define que...

### 3.11 Notas

Las notas en APA se utilizan para ampliar la referencia y NO para citar, en tanto, se utilizan al final de la página numeradas con el índice (1) o después de las referencias bibliográficas con el subtítulo “Notas”.

Actualmente en el Valle de Aburrá prestan el servicio de transporte público automotor 53 empresas de buses que cubren las rutas a lo largo y ancho de toda el Área Metropolitana,<sup>1</sup> las cuales tienen conocimiento de las problemáticas y los impactos del servicio que prestan, y lo que ocasiona en materia ambiental, social y económica; pero solo 13 empresas realizan prácticas socialmente responsables, lo cual equivale al 25% de las empresas del sector, como muestra la Figura 1.

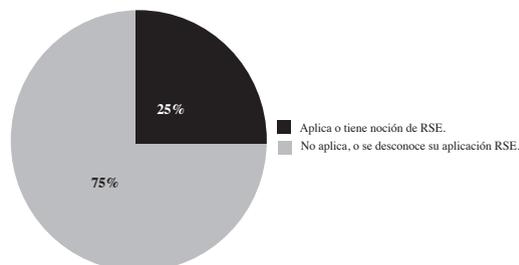


Figura 1. Empresas de transporte público que aplican RSE  
Elaboración propia.

<sup>1</sup> La conforman los municipios de Barbosa, Copacabana, Bello, Medellín, Envigado, Sabaneta, Itagüí, La Estrella y Caldas.

## 4. Referencias

Las referencias son el listado de las citas que se han utilizado al interior del texto, de tal manera que el lector pueda ubicar de manera precisa la información completa de los textos seleccionados para el desarrollo del trabajo académico. Para el trabajo de citación bajo APA, solo se utiliza el concepto de “Referencias” y no de Bibliografía o Referencias Bibliográficas.

Las referencias deben organizarse con sangría francesa y el orden alfabético según el primer apellido del autor.

Gómez, Y. (2017). El ejercicio de la escritura: un reto para las facultades de ciencias económicas en Colombia. *En Contexto*, 7(1)

### 4.1. Libro

Apellido, A. (Año). *Título* Ciudad, País: Editorial.

Foucault, M. (1975). *Vigilar y castigar: el nacimiento de la prisión* Ciudad de México: México: Siglo XXI.

#### 4.1.1. Libro con editor

Apellido, A. (Ed.). (Año). *Título* Ciudad, País: Editorial.

Ackerman, J. (Ed.). (2008). *Más allá del acceso a la información: transparencia, rendición de cuentas y Estado de Derecho* Ciudad de México, México: Siglo XXI.

#### 4.1.2. Libro online

Apellido, A. (Año). *Título* Ciudad, País: Editorial. Recuperado de <http://www.x>

Quijano, O. (2017). *Escenas. Visiones y prácticas del diferenciamiento cultural en contextos de multiplicidad* Popayán, Colombia: Editorial Universidad del Cauca. Recuperado de <http://oliverqui-janov.jimdo.com/libros-y-cap%C3%ADtulos-de-libros/>

También puede ser:

Apellido, A. (Ed.). (Año) . *Título* Recuperado de <http://www.x>

### **4.1.3. Capítulo de libro**

Se referencia bajo APA un libro que cuenta con Editor, es decir que cuenta con capítulos escritos por diferentes autores.

Apellido, A. (Año) . Título del capítulo. En A. Apellido. (Ed.), *Título del libro* (pp. x - x) . Ciudad, País: Editorial.

Birnbergh J. y Nath R. (1998) . Las ciencias de la conducta y sus repercusiones en la contabilidad. En W. Bruns y D. De Coster. (Ed.), *La contabilidad y el comportamiento humano* . Ciudad de México, México: Trillas.

## **4.2. Artículos científicos**

Apellido, A. (Año) . Título del artículo. *Nombre de la revista, volumen*(número), pp-pp.

Cuando la revista no tiene volumen:

Martínez, M. (1998) . De una ciencia ideológica y opresora hacia la co-construcción de una ciencia emergente y ética. *En Contexto* 1, 3 - 4

Cuando la revista tiene volumen:

Canales, J. y Romero, A. (2016). Un análisis de la confianza en el sector público a través del elemento de la transparencia. *En-Contexto*, 4(4), 63-74.

### **4.2.1. Con DOI:**

Smutny, P., Prochazka, J., & Vaculik, M. (2016). The Relationship between Managerial Skills and Managerial Effectiveness in a Managerial Simulation Game. *Innovar*, 28(1), 14-20 doi: 10.1111/innovar.v28i1

#### 4.2.2. Artículo online:

Smutny, P., Prochazka, J., & Vaculik, M. (2016). The Relationship between Managerial Skills and Managerial Effectiveness in a Managerial Simulation Game. *In ar; 8 (8)*, 14-20. doi: 10.1111/innovar.v8i8 Recuperado de <http://ojs.tdea.edu.co/index.php/encontexto/article/view/1111>

#### 4.2.3. Variación de acuerdo con los autores

De dos a siete autores:

Se listan todos los autores separados por coma y para separar el último se escribe “y”.

Roncancio, A. y Camargo, D. (2016). La motivación laboral contable: una genealogía para su análisis en el período 2010-2015. *En-Contexto*, 4(4), 185-198.

Ocho o más autores:

Se listan los primeros seis, se ponen puntos suspensivos y se pone el último autor.

Delgado, Y., Herrera, N., Gallón, C., Álvarez, M. y Muñoz, L. (2016). La Responsabilidad Social Empresarial, una mirada a su aplicación en el sector transporte público automotor. *En-Contexto*, 4(4), 77-99.

### 5. Periódicos

Apellido. A. (Fecha). Título del artículo. *Nombre del periódico* pp-pp.

Alzate, J., Bautista, J., Cano, A., Castañeda, C., Ceballos, R., Cortés, J.,... Sarmiento, H. (2016). El futuro de las revistas contables colombianas: un debate polifónico. *Cuadernos de Contabilidad*, 15(3), 45-58

#### 5.1. Online

Apellido. A. (Fecha). Título del artículo. *Nombre del periódico*. Recuperado de <http://www.x>

Quintero, P. (2017). Un reconocimiento a las mejores prácticas empresariales. El tiempo. Colombia. Recuperado de [http://www.estrategialaboral.com/colombia/investigacion\\_laboral/unreconocimiento-a-las-mejores-practicas-empresariales/](http://www.estrategialaboral.com/colombia/investigacion_laboral/unreconocimiento-a-las-mejores-practicas-empresariales/)

## 6. Informes de autor corporativo e informe gubernamental

Nombre de la organización. (Año). *Título del informe* (Número de la publicación). Recuperado de <http://www.x>

Universidad Nacional Autónoma de México (UNAM). (2017). *La Contaduría Pública: estudio de sus génesis y de su evolución histórica*. Ciudad de México, México: Facultad de Contaduría y Administración - UNAM.

## 7. Leyes

Título o nombre de la ley (Información como el número de decreto o resolución) (Fecha de emisión). *Nombre de la publicación número de la publicación*, año, día, mes de publicación.

## Referencias

American Psychological Association (2017). Manual de Publicaciones de la American Psychological Association (6 ed.). Ciudad de México, México: Edotrial el Manual Moderno.

*Comité editorial*



Título: Bodegón  
Autor: Valentina Giraldo  
Técnica: Acrílico  
Año: 2014



# En Contexto

Revista de Investigación en Administración, Contabilidad, Economía y Sociedad

Tipografía: Times New Roman - Geometría  
Materiales: bond 30 gramos, E art 100 gramos, proplacote 100 gramos

Tecnológico de Antioquia - Institución Universitaria  
Dirección de Investigación  
Facultad de Ciencias Administrativas y Económicas  
Grupo de Investigación Observatorio Público  
PBX (+57 421 2500000 ext. 2000)  
encontexto@tdea.edu.co

<http://ojs.tdea.edu.co/index.php/encontexto>  
Campus Universitario, Calle Betancur 100  
Medellín, Colombia, Suramérica





# Contenido

- ✗ **Invitado de honor**  
*La supra-regulación contable y la financiarización económica*  
 Hárold Álvarez Álvarez y Jhon Henry Cortés Jimenez

## Economía y Finanzas

- ✗ *Oportunidades de exportación de servicios de salud de Colombia a Ecuador*  
 María Isabel Guerrero Molina
- ✗ *Viabilidad en la exportación de RAEE (residuos de aparatos eléctricos y electrónicos) Colombia-China. Oportunidad de negocio*  
 Elizabet Chaverra Hincapié
- ✗ *Metodología para la elaboración de herramientas articuladoras de procesos financieros en entidades públicas. Estudio de caso*  
 Doralba Castrillón Monsalve

## Contabilidad

- ✗ *Análisis del papel de las mujeres en la investigación contable desarrollada en el Departamento del Quindío desde una perspectiva de género*  
 Erika Julieth López Tejada
- ✗ *Diagnóstico de la implementación en Colombia de las Normas Internacionales de Control de Calidad y del Código de Ética en el trabajo de los revisores fiscales en las organizaciones del grupo 2*  
 Oscar López Carvajal y Luis Fernando Gómez Montoya
- ✗ *La contabilidad de costos en la producción de bienes y servicios. Revisión bibliográfica actualizada (2010-2018)*  
 María Dolores Cabrera De Palacio

## Estado Política y Sociedad

- ✗ *Imprescriptibilidad vs impunidad en la transición española*  
 Roque Moreno y Virgilio Candela
- ✗ *El Acuerdo de Paz de la Habana. Un estudio de percepción en la población del Tecnológico de Antioquia-IU.*  
 Miguel Paradela López, Alexandra Jima Gonzáles,  
 Hernán Pineda Gómez, César García Marín,  
 Katherin Loaiza Seguro, Juan Esteban Parra y Sara Areiza Villa
- ✗ *Revisión de formación ética en la Universidad Nacional de Colombia, sede Medellín*  
 Susana Valencia Rodríguez  
 Miguel Rojas López  
 Estefanía Vera Aguirre

