

ISSN 0121-5337 (Impreso)
ISSN 2539-0104 (En línea)

Revista Visión Contable

Publicación de la Facultad de Contaduría Pública Universidad Autónoma Latinoamericana - UNAULA
Nº 18, pp. 150 Medellín-Colombia. Julio-Diciembre de 2018. DOI: 10.24142/rvc

ρεπιστημονικὴ
Σύνοψη Χρονολογία

18

 Ediciones
UNAULA

Revista Visión Contable N° 18

Julio-Diciembre de 2018

ISSN 0121-5337 (Impreso)

ISSN 2539-0104 (En línea)

DOI: 10.24142/rvc



Esta obra está bajo una Licencia Creative Commons
Atribución - No Comercial 4.0 Internacional

Universidad Autónoma Latinoamericana

Facultad de Contaduría Pública

Carrera 55 N° 49-51

Tel. (57) (4) 511 21 99 Ext. 203

Medellín, Colombia.

www.unaula.edu.co

E-mail: revista.visioncontable@unaula.edu.co

OJS: <http://publicaciones.unaula.edu.co/index.php/VisionContable>

Google Académico: <https://goo.gl/v10QoW>

Rector

José Rodrigo Flórez Ruiz

Vicerrectora Administrativa

Carmen Alicia Úsuga

Vicerrector Académico

Ramón Elejalde Arbelaez

Vicerrector de Investigación

Salim Chalela Naffah

Decano Facultad de Contaduría Pública

Hugo Alejandro Palacio Jaramillo

Director editorial Revista Visión Contable

Lina Marcela Sánchez Vásquez

Asistente editorial

Isabel Cristina Gallego Orrego

Asistencia y asesoría técnica editorial

Journals & Authors

Revisión de redacción y estilo

Journals & Authors

Diseño y diagramación

María Isabel Arango Franco

AUTORES

Colombia

Alejandra Mesa Taborda

México

Aníbal Humberto Cervantes Monsreal

Anisabel Gálvez Fernández

Araceli Ramírez Meda

Beatriz Sauza Ávila

César Amador Díaz Pelayo

Dorie Cruz Ramírez

Gracia Patricia Michel Vázquez

Jorge Javier Velázquez Núñez

Luis Carlos Gámez Adame

María Luz Ortiz Paniagua

María Magdalena Pelayo Cortés

Roberto Joya Arreola

Suly Sendy Pérez Castañeda

Venezuela

Clara Peña Dugarte

EVALUADORES

Colombia

Abraham Felipe Gallego Jiménez

Carlos Alberto García Montaña

Cristian Andrey Vallejo

Jaime Alberto Guevara Sanabria

Jorge Alexander Rodríguez Otálora

Libardo Carlos Vargas Taborda

Martha Lucía Londoño García

Rogelio De Jesús Cárdenas Londoño

Rubiela Jiménez Aguirre

Valeria Rivera Quiguánas

William Alonso Campos

Yuliana Gómez Zapata

COMITÉ CIENTÍFICO INTERNACIONAL

Anthony Tinker

Baruch College at the City University of New York,
Estados Unidos.

Pablo Archel Domench

Universidad Pública de Navarra, España.

Francisco Carrasco Fenech

Universidad Pablo de Olavide

Universidad de Sevilla, España.

Carlos Larrinaga González

Universidad de Burgos, España.

COMITÉ CIENTÍFICO NACIONAL

Fabiola Loaiza Robles

Universidad de la Salle, Colombia.

Jairo Alonso Bautista

Universidad Santo Tomás, Colombia.

Héctor José Sarmiento Ramírez

Politécnico Colombiano Jaime Isaza Cadavid,
Colombia.

Marco Antonio Machado Rivera

Universidad de Antioquia, Colombia.

Hernán Carlos Bustamante

Universidad Autónoma Latinoamericana, Colombia.

La *Revista Visión Contable* es una publicación académica que tiene como propósito difundir las reflexiones, construcciones o avances de la disciplina contable. La *Revista Visión Contable* es un espacio para la socialización del conocimiento y las ideas de los autores, por ello es, a su vez, un escenario para motivar la discusión y el debate sobre los diversos ámbitos disciplinares de la contabilidad. Las ideas, conceptos y argumentos expresados en cada uno de los artículos son responsabilidad exclusiva de los autores y no comprometen a la Facultad ni a la Universidad.

Contenido

Educación: condicionante del desarrollo empresarial de la PYME	10
Gracia Patricia Michel Vázquez, Araceli Ramírez Meda, César Amador Díaz Pelayo [México]	
La supervisión del control interno en el área de refacciones de empresa dedicada a la compra venta de maquinaria agrícola, refacciones y taller de servicio	28
María Magdalena Pelayo Cortés Jorge Javier Velázquez Núñez [México]	
Influencia de la retórica en el concepto de activo	53
Clara Peña Dugarte [Venezuela]	
El tamaño en las decisiones de financiación en empresas mexicanas.....	71
Suly Sendy Pérez Castañeda, Dorie Cruz Ramírez, Beatriz Sauza Ávila, Aníbal Humberto Cervantes Monsreal [México]	
La gestión del capital intelectual en universidades públicas desde la perspectiva de los docentes en las Regiones Costa Sur y Sierra de Amula, Estado de Jalisco- México.....	97
María Luz Ortiz Paniagua, Luis Carlos Gámez Adame, Roberto Joya Arreola, Anisabel Gálvez Fernández [México]	
Retos de la contaduría pública frente al desarrollo del campo: análisis del punto uno “hacia un nuevo campo colombiano: reforma rural integral” de los acuerdos de la Habana	119
Alejandra Mesa Taborda [Colombia]	

EDITORIAL

La construcción de redes de capital social y su afianzamiento a través de los escenarios académico investigativos de la Red Colombiana de Editores y Revistas Contables REDITORES, convocan en esta edición a la visión de México como un país con el que la cercanía contextual en lo empresarial y, en buena medida, lo cultural, posibilitan el diálogo disciplinar contable.

Los artículos de esta edición acuden al acercamiento de las condiciones y prácticas organizacionales para develar las preocupaciones en torno a la productividad, competitividad, capacidad de financiación, consideración de los marcos regulatorios internacionales y su implicación en los contextos locales, tanto desde la conceptualización como desde su influencia en la gestión organizacional.

Los resultados investigativos de este número presentan una invitación a pensar lo contable más allá de las prácticas, para revisar los retos y perspectivas que las organizaciones enfrentan en sus contextos próximos, permitiendo una relación análoga con las realidades que circundan al contexto colombiano.

Precisamente, la aportación a este número desde Colombia se refiere a la pregunta por el sentido de lo contable ante un contexto de pos conflicto y el reconocimiento de la ruralidad como polo de desarrollo. Realidad que desde las aulas de clase, los planes de estudio y las propuestas de perfil ocupacional podrían visualizar en la academia contable potencialidades para su desarrollo. Un llamado también a atender las problemáticas de nuestro país para generar respuestas disciplinares pertinentes y requeridas, que se constituyen en demandas sociales para apropiarse realmente del conocimiento.

Así pensado, este número constituye un diálogo disciplinar que acerca las condiciones próximas a las locales, para contribuir al pensamiento latinoamericano en una época en que la generación del conocimiento se cimenta en la medición del impacto. Cabe decir que las preocupaciones desde lo contable atraviesan en este momento las discusiones sobre la pertinencia de las herramientas para la instrumentalización financiera de la realidad y su insuficiencia para abordar las complejas dimensiones sociales, culturales y ambientales que implica análisis multidimensionales.

Nuestra visión contable número 18 hace un recorrido por las tensiones propias de las dinámicas del activo como concepto, su representación al generar en la sociedad del conocimiento una nueva comprensión del capital intelectual como forma de gestión organizacional y permite el reconocimiento de realidades empresariales mexicanas desde el control interno, la educación financiera gerencial, la financiación y sus formas de incorporación a las prácticas de pymes, así como la provocación para pensarnos académicamente ante los retos de país.

Como un justo reconocimiento al Maestro Régulo Antonio Sepúlveda Pino, nuestra academia contable de la UNAULA expresa su sentido de gratitud y realiza una semblanza en memoria de quien acompañó los procesos formativos en nuestra casa de estudios durante décadas.

Lina Marcela Sánchez Vásquez

Directora Editorial

Revista Visión Contable

SEMBLANZA

Régulo Antonio Sepúlveda Pino 1946-2018



El profesor Régulo dedicó 22 años de su vida a la formación de profesionales en el Programa de Contaduría Pública; En su ejercicio profesoral inspiró a generaciones de Contadores Públicos que reconocieron en él un alto grado de compromiso y dedicación con la profesión. El profesor se desempeñó como docente titular de los cursos de formación disciplinar, coordinando el componente contable y financiero del programa.

Su servicio a la Universidad le hizo merecedor a reconocimientos por años de servicio a la Institución, recientemente, en el marco de la celebración del día del idioma, realizado por el Programa de Contaduría Pública, se le hizo el reconocimiento por su contribución al proyecto editorial “Notas y Clase, edición número 1: Propiedad, planta y equipo” (2017), un aporte desde la docencia a la producción de material didáctico para la enseñanza.

En lo disciplinar, sus estudios de maestría en Educación, Especialización en Docencia Universitaria y Contaduría Pública, así como su amplia experiencia en diferentes organizaciones productivas, permitieron enriquecer las aulas de clase con los retos y desafíos profesionales del mundo del trabajo, que se traducían en llamados de atención que, con cariño y a su manera, invitaban a los estudiantes a reconocer la importancia de comprometerse con su estudio, con ser no solo Contadores públicos; sino los mejores Contadores Públicos.

Su presencia constante en la sala de profesores legó el ejemplo de la sabia presencia contemplativa, la responsabilidad y el amor por el trabajo.

Nuestro profesor Régulo, sus regaños, la cantaleta en las aulas, la adaptación al cambio normativo, la permanente actualización profesional, son legados que nuestras generaciones pasadas, presentes y futuras agradecen.

Deja una huella imborrable en quienes lo conocimos y compartimos con él, por lo que será recordado con inmensa gratitud por sus excelentes cualidades y calidades tanto humanas como profesionales, así como por los valiosos aportes hechos a la academia contable. ¡Gracias Maestro!



Educación: condicionante del desarrollo empresarial de la PYME

Gracia Patricia Michel Vázquez^a
Araceli Ramírez Meda^b
César Amador Díaz Pelayo^c

Información del artículo

Recibido: 3 de mayo de 2018

Aceptado: 28 de septiembre de 2018

Clasificación JEL

M120, D9

Este es un artículo Open Access bajo la licencia CC BY NC [<https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0>]

Enlace DOI

<https://dx.doi.org/10.24142/rvc.n18a1>

Sugerencia de citación

• Michel Vázquez, G.P. (2018).

Revista Visión Contable, 18, 10-26.
doi:10.24142/rvc.n18a1

Education, an influential conditioner in the business development of smes

Resumen

Se presentan los resultados en educación de los directivos de un proyecto de investigación acerca de las PYME en la ciudad de Autlán, Jalisco (México), que contrasta otras variables como: género, edad y mercado. La población ha sido las empresas PYME de esta ciudad y la muestra ha resultado de 34 de ellas. Los resultados señalan que: el perfil de la población es característico y similar para todo México, hay equidad de género por parte de los directivos, quienes en su mayoría son jóvenes, tienen un nivel de formación de bachillerato o superior, muestran la posibilidad de seguirse formando, al dar importancia a ello y admitir que su grado de educación influye en las decisiones que toman.

Palabras clave:

PyME, Formación académica, Género en PyME, educación directivos.

Abstract

The results in management education are presented contrasts with other variables, such as gender, age and market, from a research project about SMEs in the city of Autlan, Jalisco (Mexico). The population has been the SME companies of this city and the sample has resulted in 34 of them. The results indicate that its profile is characteristic and similar, in general, for all of Mexico. That there is equity in terms of gender of the managers, who are mostly young and that there is a level of high school or higher education that show the possibility of continuing to form, giving importance to it, in addition to admitting that their level of education influences they make.

Key words:

SMEs, academic training, gender in SMEs, education managers.

^a Doctora (Contaduría), Profesora emérita Universidad de Guadalajara: Autlán, Jalisco. patymichel2010@gmail.com. <https://orcid.org/0000-0002-1831-700>

^b <https://orcid.org/0000-0003-0986-8212>

^c <https://orcid.org/0000-0002-9862-1803>

Introducción

Los cambios sociales y económicos han planteado nuevas expectativas que comprometen a las Pequeñas y Medianas Empresas (PyME), tales como: tener que reconocer en su ámbito laboral ciertas características que se han suscitado en torno a la educación. Ciertamente, el estudio de sus particularidades resulta interesante dado que por su tamaño, las PyME se ven afectadas por la competencia, la globalización, el uso de las Tecnologías de Información y Comunicación (TIC), como en cualquier economía abierta.

En particular, al ser este tipo de empresa la que representa la mayoría en la economía mexicana, la región de la costa sur del estado de Jalisco (México) no está exenta de este fenómeno económico, por lo que caracterizar a las PyME en la ciudad de Autlán será el punto de partida para estudiar de forma más profunda a estas empresas.

De igual manera, debido a que este tipo de empresas provee la mayoría de empleos en esta ciudad, será muy importante conocer sus características, con el fin de analizar asuntos como: el nivel de formación académica de quiénes las dirigen, su edad y género; qué importancia dan a la toma de decisiones de dirección personalmente; la importancia que adquiere para ellos la actualización académica y si el nivel de formación influye en la toma de decisiones de la empresa. Así mismo, el número de trabajadores con el que se desempeñan las labores diarias.

Estos resultados que publicamos hoy están enfocados únicamente en la formación educativa de los directivos o propietarios de este tipo de empresas. Estos forman parte de una investigación más amplia que incluye temas como: la gestión en general y el estudio del impacto de género en la dirección de estas empresas en la ciudad de Autlán, Jalisco (México). Esperamos que este sea el punto de partida para estudiar a las PyME de la región costa sur de este estado.

El estado de Jalisco se ubica en la región centro-occidente de México. En este estado se encuentra la ciudad de Autlán de Navarro, ubicada en la zona del estado conocida como Costa-Sur y es la cabecera del municipio de Autlán. Con clima semicálido y semihúmedo con temperaturas que oscilan entre: 32.8°C- 9.5°C y precipitación promedio de 967 mm. Según el censo de 2015, su población es de poco más de 60 mil personas (IIEG, 2017).

Según el Instituto de Información Estadística y Geográfica (2017) de Jalisco, el censo económico de 2014 indicó que los tres sub-sectores más importantes en la ciudad son: primero, la industria alimentaria, que repre-

senta el 21.4% del total; segundo, el comercio al por mayor de abarrotes, alimentos, bebidas, hielo y tabaco con el 15.2% y, tercero, las instituciones de intermediación crediticia y financiera no bursátil, que representan el 8.9% del total.

La formación educativa que poseen quienes dirigen una pequeña empresa puede ser un elemento importante, que influya directamente en los resultados que se obtengan en la empresa, en sus finanzas por ejemplo e, incluso, en su tiempo de vida. De la misma manera, resulta importante desde el punto de vista de la conservación de las fuentes de empleo y en el desarrollo económico de la ciudad y la región.

Otros autores como Lerner y Almor (como se citó en Rubio y Aragón, 2008), señalan la importancia que adquiere el propietario o directivo de la Pyme, advirtiendo que es “el activo más importante” de la empresa, ya que no sólo aporta recursos materiales; sino que la experiencia con la que contribuye al negocio también es sumamente importante. Martin y Staines, así como Ahire y Golhar (como se citó en Rubio y Aragón,2008), indican que la ausencia del propietario o directivo así como su falta de experiencia o conocimiento pueden ser causa del fracaso de la empresa.

La formación académica del propietario o directivo se vuelve sumamente importante, ya que al ser el único en la toma de decisiones, o en su mayoría, no cabe duda de su influencia en el éxito o el fracaso de este tipo de empresas. Por otro lado, en estas empresas se suelen tomar decisiones a muy corto plazo, no se tienen estrategias para la dirección de la empresa o para su futuro, hay una cultura muy dirigida a las funciones, generalmente no delegan actividades de dirección o tienen dificultades para ello, no tienen costumbres relacionadas con el aprendizaje continuo o carecen de profesionalización en estas actividades según Camisón (como se citó en Rubio y Aragón, 2008).

Para este caso, resulta interesante la afirmación de Solé y Mirabet, quienes señalan quela necesidad de formación de los directivos o propietarios: “resulta esencial, ya que el éxito o el fracaso de todo el proceso va a depender de que se identifiquen adecuadamente las competencias críticas de los directivos y de que las empresas conozcan qué demandas necesitan cubrir” (Solé y Mirabet, 1997, p.35), aserción a la que se adhiere Pickett (1998).

Como puntos favorables de la actuación del directivo o propietario para las PyME, según los autores (Martin y Staines, 1994; Camisón, 1996; Wilkinson, 1999; Pelham, 1997a, 1997b, 2000; Pil y Holwelg, 2003 como se citó en Rubio y Aragón, 2008) están: al ser una empresa pequeña, hay una

cercanía importante entre este y los empleados, lo que permite que haya una respuesta muy rápida a las órdenes y a la toma de decisiones, dando eficiencia en la atención a los clientes y otorgándoles un fuerte atractivo como empresa.

Caracterizar a las PyME de la ciudad de Autlán, Jalisco, desde el punto de vista de sus directivos, permitirá conocer el nivel de estudio de quien administra el negocio. Esta condición puede relacionarse con el mercado que abarcan, el género de quiénes dirigen la PyME, el número de empleados que tiene y la edad.

En el funcionamiento de las pequeñas y medianas empresas, se observan los esfuerzos de los administradores para hacer crecer la PyME en su beneficio, el de los trabajadores y sus familias a propósito de la educación que poseen. Diversos estudios indican cómo los responsables de la empresa van aprendiendo, de forma empírica, sobre la dirección y el funcionamiento en general de la misma, conforme lo han ido necesitando y a las competencias con las que cuentan.

Para Rubio (como se citó en Rubio y Aragón, 2008), el directivo o propietario de la PyME: “es la persona que adopta las decisiones generales de la empresa, planifica los objetivos a conseguir y diseña los medios para alcanzarlos, aunque delegue las decisiones en niveles inferiores”. Señala que, no necesariamente es el propietario y también indica que puede llegar a delegar algunas de las decisiones de dirección.

Entendemos que las competencias son capacidades que las personas van desarrollando de manera gradual y que son evaluadas a lo largo de todo el proceso educativo. Según el Proyecto Tuning América Latina (Beneitone, Esquetini y González como se citó en Segovia, Salmerón y Tovar, 2013), pueden estar divididas en competencias relacionadas con la formación profesional en general (competencias genéricas) o con un área de conocimiento (específicas de un campo de estudio), ya sea también evaluando sus fuerzas y debilidades (capacidad de decisión, afán de superación, tenacidad, espíritu de iniciativa, sentido de la responsabilidad, paciencia, entusiasmo, capacidad de trabajo, voluntad, ganas de aventura, motivación y constancia) o el probar su voluntad de emprender (balance de deseos y de dudas).

Acercas del tema Barba, Aragón y Sánz (como se citó en Solé y Mirabet, 1997, p. 35; Pickett, 1998; Bee, 2000) indican que es fundamental analizar las necesidades de formación en la empresas, con el fin de conocer las competencias que gozan los directivos y, así, identificar aquellas que carecen, cuando se plantea un programa de educación o actualización de conoci-

mientos. Conocer cuáles competencias básicas para la gestión se necesitan es fundamental y determinante para el éxito o el fracaso de la empresa (Solé y Mirabet, 1997, p. 63, citados por Barba 2001).

Respecto a un análisis de las capacidades gerenciales Rubio y Aragón (2008) detectan una serie de ellas enfocadas a la gestión en los directivos o propietarios de las PyME, entre las que señalan que deben poseer una orientación hacia la obtención de mayores utilidades, liderazgo, experiencia previa en el negocio, la búsqueda de nuevas ideas y oportunidades, la dedicación ilimitada a la empresa cuando sea necesario, el estímulo constante a los trabajadores con el fin de mantenerlos motivados a participar en el negocio y en un ambiente agradable de trabajo, que tengan tranquilidad y que sepan trabajar bajo presión (Dollinger, 1984; Huck y McEwen, 1991; Acar, 1993; Yusuf, 1995; Luk, 1996; Lin, 1998; Ottewill *et al.*, 2000; Ritchie y Brindley, 2005; como se cita en Rubio y Aragón, 2008).

Respecto de las insuficiencias de formación, seguimos a Barba al anotar:

Pero, ¿qué se entiende por “necesidades de formación”? Según la opinión de autores como Foot y Hook (1996: 192), Solé y Mirabet (1997: 60) o Holton (2000), las necesidades de formación son la diferencia que existe entre los conocimientos, habilidades y actitudes... y los que son deseables o se requieren para desempeñar adecuadamente su puesto de trabajo. En concreto, es todo déficit en las competencias de un trabajador que impide a la organización alcanzar unos objetivos realistas. (Barba, 2001, p. 3)

De igual manera, Barba (2001) -citando a Gómez-Mejía *et al.*, 1996: 250; Gil *et al.*, 1997: 94; McMaster, 2001 q señala que no necesariamente la falta de formación puede repercutir en el éxito o el fracaso de la empresa.

Sobre las capacidades gerenciales en las micro, pequeñas y medianas empresas en Hermosillo, Sonora (México) realizado por Díaz y Quijano (2011) -citando una revisión bibliográfica realizada por Castro y Marchandt (2005)-, las capacidades gerenciales que resultan ser necesarias para una mejor práctica administrativa de la empresa son: la motivación del personal, la conducción de grupos de trabajo, el liderazgo, tener una comunicación eficaz, mantener gestión del cambio y desarrollo de la organización.

En cuanto a la necesidad de conocer cuándo un directivo de empresa se apropia o domina una competencia, Ares (2015) menciona, es: “cuando domina la habilidad, la puede enseñar a otros y se anticipa al futuro transformando lo que hace y mejorándolo”.

Ahora bien, Durand (2008, p.2) hace mención sobre un proceso de implantación de la gestión por competencias en una empresa, siguiendo ciertos pasos que llama fases,. La primera “se caracteriza por el hecho de que toda empresa tiene que definir su misión en el mercado, las estrategias y los valores”. La segunda fase consiste en la “definición e identificación de las competencias organizativas, claves para la consecución del éxito de la compañía, que no cambian sustancialmente en el tiempo, ya que han de estar en la línea de los valores, cultura y estrategia de la empresa”. Para terminar, la tercera fase es la “definición e identificación de competencia de *role*, que son aquellas habilidades y comportamientos necesarios para el desempeño exitoso de cada puesto, ligadas a la evolución del negocio”. Así, el autor resalta el fenómeno en el que la empresa acomoda sus particularidades a las competencias de su personal.

Acerca de la influencia de la formación en la dirección de las PyME para el éxito de este tipo de empresas, Rubio y Aragón señalan que algunos estudios publicados informan resultados positivos en la relación de estas variables “Pese a que algunas investigaciones muestran una falta de relación entre ambas variables (Acar, 1993; Gadenne, 2000), otras las relacionan positivamente (Huck y McEwen, 1991; Martin y Staines, 1994; Lin, 1998; Luk, 1996; Camisón, 1997; Rogoff et al., 2004)” (Rubio y Aragón, 2008, p.). Entre los resultados publicados de su trabajo encontraron que el nivel de educación entre los directivos es muy bajo, ya que la mayoría declararon tener estudios primarios y apenas el 15% señalaron poseer una licenciatura.

De igual manera, Dollinger (1985) analiza la posible relación existente entre los factores: capacidades directivas y éxito. Para el autor, esta relación puede deberse a la experiencia aportada por el directivo y no debe escaparse su análisis en las investigaciones - para ello cita a Martin y Staines, 1994; Greguras, 2005 y acerca de su formación cita a Bantel y Jackson, 1989; Wiersema y Bantel, 1992; Norburn y Birley, 1988-. Por su parte Pickett (1998:103-115) plantea que: “El éxito de una compañía es reflejo de la eficacia de su equipo directivo, de su visión y liderazgo y de la combinación de sus conocimientos y habilidades” (Burack, 1990: 339).

Generalmente en las PyME, el proceso de creación de la empresa resulta de la necesidad económica del propietario que, al convertirse en el directivo, aporta sus conocimientos y experiencia. Dichos conocimientos los pudo haber adquirido empíricamente, o bien, al prestar servicios personales dependientes en otro lugar. Pero, como lo explica Ares (2015), no es

suficiente aportar esta experiencia; sino que: “No se conforma con “saber”, con adquirir conocimientos teóricos, sino que se plantea: ¿qué “haces” con lo que “sabes”?”.

Así encontramos que Ares (2015), precisa que la formación del directivo debe estar orientada a:

- Ayudarles a asumir su rol de dirección de un equipo de trabajo.
- Sensibilizarles en torno a los fenómenos psicosociales que implican liderar y motivar a otras personas.
- La responsabilidad de su función directiva en la toma de decisiones y solución de problemas.

Así las cosas, existen diversos estudios acerca del nivel de formación educativa del directivo o propietario relacionadas con las habilidades cognitivas de esta persona. En la mayoría de los estudios se afirma que la variable formación académica está altamente relacionada con la habilidades de éste; por lo tanto, se espera que un nivel alto de formación esté asociado con una gran capacidad de dirección, una mayor tolerancia a situaciones indefinidas y a resolver con mayor capacidad situaciones complejas (Dollinger, 1985). En otros estudios relacionados con las capacidades del director o propietario de la PyME, se expresa también que a mayor nivel de formación mejor es el rendimiento para exportar en las empresas (Holzmüller y Stöttinger, 1996; Nakos et al, 1998; Obben y Magagula, 2003; como se citó en Del Río y Valera-Neira, 2006).

Aragón, Barba y Sánz (2001) mencionan que la detección de las necesidades de formación de los directivos resulta difícil, en comparación con otros puestos de la empresa, ya que para identificar cuáles competencias son necesarias para las actividades de gestión “no existen criterios objetivos sobre lo que se considera un buen directivo y a que un mismo puesto puede requerir distintos conocimientos según la empresa en que se encuentre” (Tannenbaum y Yulk como se citó en Aragón, Barba y Sánz, 2001, p.).

Otros trabajos de investigación

La investigación realizada en el Estado de México: Hidalgo, Puebla, Sonora y Tamaulipas en febrero del 2006 por la mesa de trabajo de Pequeñas Empresas, tuvo como marco la Primera Sesión de la cátedra Agustín Reyes

Ponce de CUMEX, con sede en el Instituto de Ciencias Económico Administrativas de la Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo. Esta investigación se realizó con el fin de conocer el perfil financiero y administrativo de las PyME, al respecto destaca que las principales áreas en las que los propietarios señalan tener experiencia son: ventas en un 40%, administración general un 22%; además se mencionaron las áreas de ingeniería con 10%, contabilidad y finanzas 9% y, finalmente, producción con 9%, considerando el 90% de quienes respondieron. De estos datos se infiere que: alrededor de un 71% de los propietarios tiene experiencia en alguna área contable administrativa.

Y respecto de su formación educativa, se encontró que el grado de estudios de licenciatura fue el mayor porcentaje mencionado por los propietarios en un 44%. Así mismo, el 16% de ellos reporta contar con estudios de posgrado. Solamente el 13% tiene estudios de primaria o ningún grado.

Los mismos autores señalan otros problemas que tienen las PYMES para su permanecer y progresar en la economía son:

Los problemas de gestión y administración. [4-5] Dentro de las dificultades que enfrentan las PYMES destaca el que no cuentan con un plan de negocios, lo que les hace difícil conseguir financiamientos y coordinar eficientemente los recursos físicos y humanos, generando una operación de la empresa mucho más difícil e ineficiente y provocando el retraso de su “crecimiento”.

Materiales y Metodología

El objetivo de este trabajo fue conocer cuál es la formación o nivel educativo de quienes dirigen una PyME en la ciudad de Autlán, Jalisco; para esto se relaciona este aspecto con el mercado en el que trabajan, ya sea local, regional o nacional; así mismo, se buscó conocer el género de ellos, su edad y el número de empleados que dirigen, como características de los directivos de este tipo de negocio.

En otras palabras, se trató de identificar las características de la formación educativa de quienes dirigen los pequeños negocios en la ciudad de Autlán, Jalisco, relacionándolas con otras variables, tales como: el área de mercado que abarca, su género, edad y el número de empleados que dirigen. Puesto que así se puede ayudar a identificar si se tienen necesidades de formación que les permitan crecer económicamente o en infraestructura.

tura, obtener más calidad que les ayude a competir en el mercado u otras. También puede ser útil a instituciones u organismos particulares o públicos para otorgar apoyos a este tipo de empresas, con base en su formación, género o edad, por ejemplo.

Para iniciar con este proyecto ha sido necesaria la creación de una base de datos de las PyME de la ciudad de Autlán que puede ser útil en futuras investigaciones sobre este tipo de empresas.

Los presentes resultados de investigación realizados en la ciudad de Autlán, Jalisco, forman parte de una serie de proyectos que pretende abarcar la zona costa-sur de este estado acerca de las PyME. Iniciamos en esta ciudad dado que es la más grande en población de esta región, por lo que no se puede pretender que los resultados se puedan generalizar a esta zona geográfica o, incluso, al municipio mismo.

De igual manera, limita el hecho de referirse sólo a un análisis expositivo de las características de las PyME de la ciudad, sin relacionar variables entre sí, ni identificar dependencias entre ellas. Bajo estas circunstancias se pretende que los resultados encontrados puedan servir como guía para exploraciones futuras o para investigaciones relacionadas al tema.

La población objeto de estudio son las empresas PyME con domicilio en la ciudad de Autlán, Jalisco (México) y la muestra se determinó con base en principios de muestreo estratificado en poblaciones finitas. Así la muestra resultó en 32 empresas, el margen de error máximo es de 0.05 puntos con un nivel de confianza del 95%.

Primero fue necesario elaborar una base de datos de las PyME de la ciudad, partiendo de la información identificada en el portal web de la Tesorería Municipal, que registra la expedición de Licencias Municipales, lo que se complementó con la base de datos de Sistema de Información Empresarial Mexicana (SIEM).

Luego se construyó el instrumento de captación de datos, consistiendo en un cuestionario que nos permitiera identificar el perfil de este tipo de empresas. El cuestionario fue aplicado directamente en el domicilio y a los directivos o propietarios de la PyME. La decisión de que el directivo o administrador proporcione los datos a través de la encuesta, se debió a que ellos poseen el mayor número de información acerca de la empresa, dado que en este tipo de negocios la gestión es generalmente centralista. Al final se han conseguido 32 cuestionarios válidos.

Este trabajo forma parte de uno más amplio que contempla distintas variables relacionadas con la gestión de la PyME y estudios de género, además

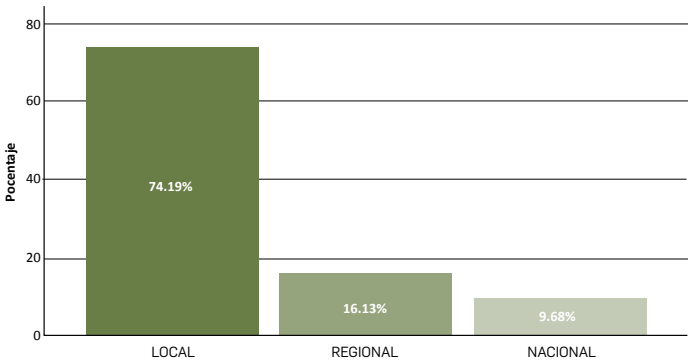
del que nos interesa que es la formación educativa en los directivos de este tamaño de empresas.

Resultados

Las primeras preguntas del cuestionario nos proporcionaron datos que permitieron identificar la situación general de la PyME en cuanto al mercado que cubren, el número de empleados que participan en la empresa, el género de la persona que dirige y su edad. Los resultados de estos nos muestran las generalidades que forman el perfil de la PyME en Autlán, Jalisco.

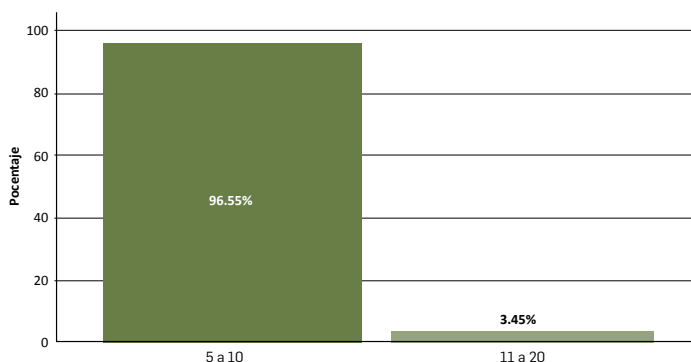
Al iniciar con ellas, de la muestra total para el estudio de las condiciones administrativas, de género y de educación de las PyME en la ciudad de Autlán, Jalisco, respecto del mercado que abarcan se obtiene: el 74.19% de ellas tienen una cobertura local, el 16.13% regional y tan sólo el 9.68% nacional. Esto indica que, la mayor parte de empresas establecidas en la región son de cobertura de mercado local, como se demuestra en el Gráfico # 1.

GRÁFICO 1. Cobertura de mercado



Fuente: elaboración propia

Otro dato obtenido por el cuestionario, es que la mayoría de las PyME de esta ciudad, es decir, el 96.55% de ellas tiene de 5 a 10 empleados; mientras que el resto trabajan con más de 10 y hasta 20 empleados. Esto evidencia que la gran mayoría labora con 10 o menos trabajadores, tal como lo muestra el Gráfico # 2.

GRÁFICO 2. Número de empleados

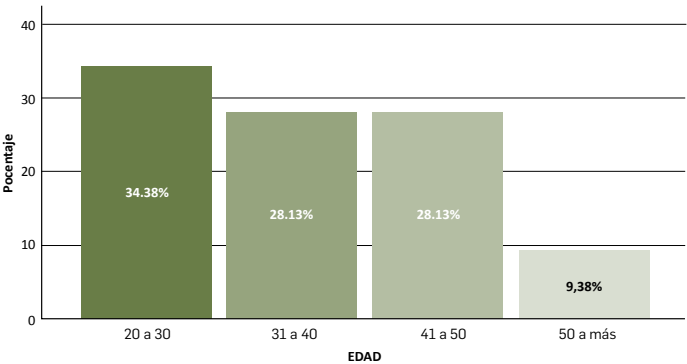
Fuente: elaboración propia

Como dato importante que puede influir en los resultados de la variable Educación del directivo o propietario, se señala también el género. Precisamente, de la muestra resulta que: el 56.25% de ellos son hombres. Aunque es mayoría, se observa en este resultado que la diferencia entre géneros no es significativa.

Otros datos que resultan interesantes son: la edad de los directivos o propietarios, la mayoría de ellos son jóvenes (el 34.4%), como observaremos, seguidamente, en el Gráfico # 3, ya que oscilan entre los 20 y 30 años de edad. Así mismo, el 28.13% de ellos están en un rango entre los 31 y 41 años; mientras que el mismo porcentaje tiene entre 41 y 50 años y tan sólo el 9.38% tienen 51 años o más. Sin embargo, la media oscila en 35 años de edad, lo que resalta la capacidad de emprendimiento en jóvenes empresarios.

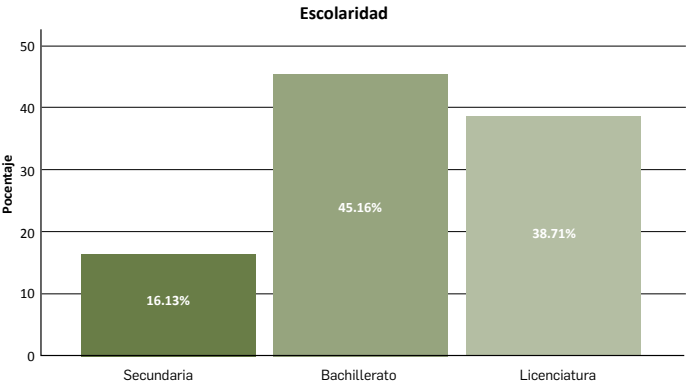
Sobre el tema que nos ocupa, la formación académica de los directivos o propietarios de las PyME de la ciudad de Autlán, Jalisco, encontramos que la mayoría de ellos han terminado estudios de bachillerato (45.2%), seguidos de quienes terminaron estudios de licenciatura con un 38.7% y únicamente 5 de ellos tienen como únicos estudios la secundaria. Ninguno de ellos declaró no tener estudios, tal como se puede observar en el Gráfico # 4. De igual manera, se puede observar claramente que la mayoría de ellos no tiene educación superior.

GRÁFICA 3. Edad de los directivos/propietarios



Fuente: elaboración propia

GRÁFICA 4. Estudios de los directivos/propietarios de las PyME



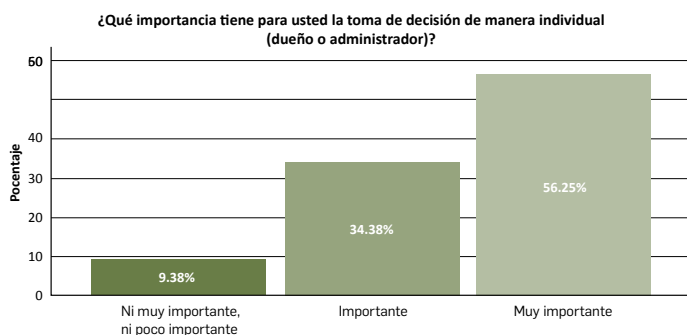
Fuente: elaboración propia

Una de las preguntas que se realizó a los directivos/propietarios de las PyME fue: ¿cómo toman las decisiones de gestión al interior de la empresa? La mayoría, es decir, el 56.25%, consideran muy importante que la toma de decisiones administrativas sea personal, o bien, de forma unilateral por parte de ellos, tal como se observa enseguid en el Gráfico # 5.

El 34.38% de ellos respondieron que consideran importante que la toma de decisiones sea por parte de ellos. Tan sólo un 9.38% declararon que no es ni muy importante ni poco, por lo que les resulta indiferente.

Según el marco teórico, estos resultados manifiestan que las PyME de esta ciudad tienen las mismas características generales que presentan las PyME en México e incluso en otros países, donde los directivos o propietarios administran de forma muy centralizada su negocio.

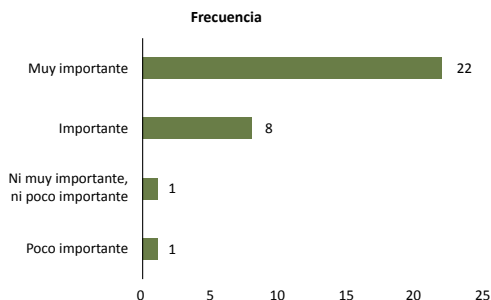
GRÁFICA 5. Importancia en que las decisiones se tomen personalmente



Fuente: elaboración propia

Un punto importante a considerar para investigar es: ¿qué tanto se considera la actualización de los conocimientos por parte de los directivos o propietarios? Para esta pregunta las opciones han sido desde: Poco, Importante hasta Muy importante. En el análisis de los resultados encontramos (que se inclinan por otorgarle mucha importancia, ya que el 68.8% de ellos han indicado que la actualización de sus conocimientos les resulta Muy Importante, como se registra en el Gráfico #6:

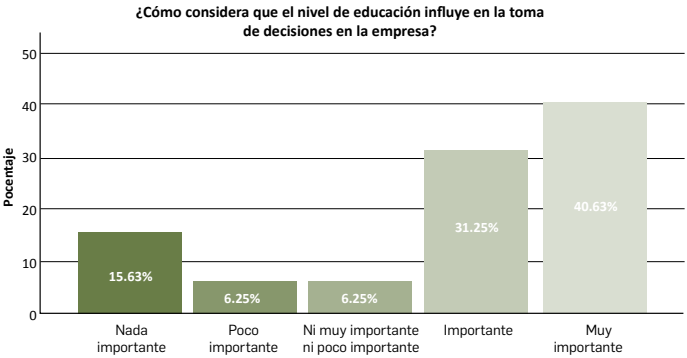
GRÁFICA 6. Importancia de actualizarse en estudios



Fuente: elaboración propia

La siguiente pregunta tuvo como fin conocer su opinión sobre si consideraban que su nivel de formación influye en la toma de decisiones de la empresa. La tendencia fue darle importancia, ya que la mayoría han contestado en las opciones Importante (con un 31.25%) y Muy Importante (40.63%), sumando ambas opciones: el 71.88%. Tan sólo el 15.63% han señalado que para ellos no es importante, tal como se muestra en el Gráfico # 7:

GRÁFICA 7.



Fuente: elaboración propia

Conclusiones

El cuestionario aplicado a los empresarios de la muestra resalta su formación académica, así los resultados encontrados en el análisis de esta variable muestran que las características de las PyME de la ciudad de Autlán, Jalisco, México, es congruente con los rasgos que manifiestan este tipo de empresas en el resto de México.

Por ejemplo, la mayor parte de las PyME señalan que su mercado es de ámbito local, seguido del regional y un bajo porcentaje indica que es nacional, lo que es congruente con lo señalado por los autores en la revisión de la literatura publicada.

En consecuencia, en los resultados de las encuestas se obtuvo que, casi la totalidad tienen de 5 a 10 empleados, confirmando así el tamaño de las mismas, en Pequeña y Mediana Empresa, ya que este es un criterio para medir el tamaño de las empresas.

Un resultado interesante ha sido el análisis de género de los directivos o propietarios, ya que los resultados muestran que no es relevante la diferencia entre ambos, lo que hace ver que existe cierta equidad en el emprendimiento de negocios en esta ciudad.

También se encontró que la gran mayoría de directivos o propietarios de las PyME en la ciudad de Autlán tienen 40 años de edad o menos según la muestra. Lo que nos lleva a concluir que existe juventud en este tipo de empresas y que estos aportan, además de ello, la creación de nuevas formas de inversión, generación de empleos y, con ello, la satisfacción de necesidades para el mercado local y regional, al tratar de aprovechar su formación educativa y la experiencia cuando se trata de negocios familiares, como es común en estos casos.

Por otro lado, si se contrasta con los resultados obtenidos de formación académica, que han mostrado que la mayoría sólo tiene estudios de bachillerato; entonces, con estos resultados tenemos que la mayoría de directivos o propietarios de estas empresas son jóvenes, pueden tener la oportunidad de cursar una licenciatura para seguir preparándose, aportar conocimientos frescos y nuevos a su empresa que les permita hacerla sólida financieramente; crecer en cuanto al mercado que dominan, hacia uno regional y luego nacional con pasos firmes y que, al mismo tiempo, aprendan practicando sus conocimientos en todas las áreas de gestión y prepararse a futuro para el ámbito internacional.

Al considerar que para ellos es muy importante que la toma de decisiones en la administración de la misma, sea personal y unilateral, se hace patente que en el perfil de estos directivos o propietarios es común al resto de México, en donde en las PyME la gestión es mayormente centralizada.

Ellos mismos declaran que es muy importante la actualización de sus conocimientos y que, definitivamente, esto influye en la toma de decisiones al interior de la empresa, lo cual muestra un interés por seguirse formando y, quizás, incrementar su nivel de formación académica.

Referencias

- Aragón, A., Barba, M.I. y Sáenz, R. (2001). *Efectividad y rentabilidad en la formación de directivos*. XI Congreso Nacional de ACEDE. Recuperado de http://www.pyme-online.com/uploads/tx_icticontent/formacion_directivos.pdf
- Ares, A. (2015) *La formación en las organizaciones*. Recuperado de <http://www.antonioares.es/documentos/lecturas/2015/LA%20FORMACI%EF%BF%BDN%20EN%20LAS%20ORGANIZACIONES.pdf>
- Barba, M.I. (2001). *La evaluación de la formación: ¿un lujo o una necesidad para la empresa?* Formación, competitividad y empleo. Universidad de Murcia y Fundación para la Formación Continua. España.
- Barba, M.I., Aragón, A. y Sáenz, R. (2003). Efectos de la formación de directivos en las Pymes españolas. *Estudios Financieros: Revista de Trabajo y Seguridad Social*, (243), pp. 103-134.
- Del Río, M.L. y Valera-Neira, M.C. (2006). *Características de los directivos y rendimiento exportador en las PyMES españolas*. Recuperado de https://www.esic.edu/documentos/revistas/esicmk/070118_141230_E.pdf
- Díaz, M.E., Quijano, G.A. y Rivera, F. (2011). *Análisis descriptivo de las capacidades gerenciales y su impacto en la competitividad de las micro, pequeñas y medianas empresas en Hermosillo, Sonora*. Trabajo presentado en VI Congreso Nacional de la AMET “El trabajo en la crisis” Desafíos y oportunidades. México.
- Dollinger, M. (1985). Environmental contacts and financial performance of the small firm. *Journal of Small Business Management*, (23), pp. 24-30
- Durand, T. (2008). *El perfil y las habilidades del empresario*. IE Business School. GE2-113. Recuperado de http://ocw.ie.edu/ocw/materiales/gestion/GE2_113_NF.pdf
- Instituto de Información Estadística y Geográfica (IIEG). (2017). *Autlán de Navarro. Diagnóstico del municipio. Noviembre de 2017*. Recuperado de <http://iieg.gob.mx/contenido/Municipios/Autlande-Navarro.pdf>
- Pickett, L. (1998). Competencies and managerial effectiveness: Putting competencies to work. *Public Personnel Management*, 27, pp. 103-115.
- Red PYMES-Cumex. (2010). Un estudio comparativo del perfil financiero y administrativo de las pequeñas empresas en México: entidades del Estado de México, Hi-

dalgo, Puebla, Sonora y Tamaulipas. Resultados finales. *Revista del Centro de Investigación*. Universidad La Salle [en línea], 9, 33, pp. 5-30. Recuperado de: <<http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=34213111001>> ISSN 1405-6690

Rubio, A. y Aragón, A. (2008). Recursos estratégicos en las pymes. *Revista Europea de Dirección y Economía de la Empresa*. 17(1), pp. 103-126. Recuperado de <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/2581343.pdf>

Segovia, J.A., Salmerón, M. y Tovar, B. (2013). Importancia de desarrollar competencias profesionales en ingeniería: caso UPIITA. *Ciencia y Tecnología*, 13, pp. 133-142. Recuperado de www.palermo.edu/ingenieria/pdf2014/13/CyT_13_10.pdf

Solé, F. y Mirabet, M. (1997). *Guía para la formación en la empresa*. Madrid, España: Civitas.

2

ARTÍCULO

La supervisión del control interno en el área de refacciones de empresa dedicada a la compra venta de maquinaria agrícola, refacciones y taller de servicio

María Magdalena Pelayo Cortés^a
Jorge Javier Velázquez Núñez^b

Información del artículo

Recibido: 19 de junio de 2018

Aceptado: 7 de septiembre de 2018

Clasificación JEL:

M490

Este es un artículo Open Access bajo la licencia CC BY NC [<https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>]

Enlace DOI

<https://dx.doi.org/10.24142/rvc.n18a2>

Sugerencia de citación

• Pelayo Cortés, M.M & Velázquez Núñez, J.J. Revista Visión Contable, 18, 28-51. doi:10.24142/rvc.n18a2

The supervision of the internal control in the area of spare parts of a company dedicated to the purchase sale of agricultural machinery, spare parts and service workshop

Resumen

En la actualidad pocas empresas mexicanas han logrado asimilar la idea de que el control interno es una inversión y no un gasto, por lo que no han logrado traducir el control interno como un generador de valor, siendo asumido como un tema únicamente contable. Es por esto que, el trabajo que se presenta persigue como objetivo general diseñar un cuestionario de control interno para el área de refacciones de la empresa objeto de estudio. De este modo, se sistematizó la teoría existente sobre control interno con énfasis en el componente de supervisión, diseñándose el procedimiento para la elaboración del cuestionario de control interno y aplicándolo en el periodo comprendido entre el 1 de enero al 31 de diciembre del 2017.

Palabras claves:

Control interno, supervisión, cuestionario, refacciones

Abstract

At present few Mexican companies have managed to assimilate the idea that internal control is an investment and not an expense, so they have not been able to translate internal control as a generator of value, being assumed as a solely accounting issue. Therefore, the work presented aims to design an internal control questionnaire for the spare parts area of the company under study, for which the existing theory on internal control was systematized, with emphasis on the supervision component, designing a procedure for the elaboration of the internal control questionnaire and applying it in the period from January 1 to December 31, 2017.

Keywords:

internal control, supervision, questionnaire, spare parts.

^a Doctorada en Dirección de Organizaciones, profesora Universidad de Guadalajara, Centro Universitario de la Costa Sur. mariana@cucsur.udg.mx. <https://orcid.org/0000-0003-3524-4462>

^b Doctorado en Dirección de Organizaciones, profesora Universidad de Guadalajara, Centro Universitario de la Costa Sur. jvelazque@cucsur.udg.mx. <https://orcid.org/0000-0002-3039-5109>

Introducción

Los cambios profundos a escala internacional en los entornos empresariales han provocado que se modifiquen los procesos internos de las organizaciones y, por tanto, la gestión como un todo. En tal sentido, la actividad de control y fiscalización en las empresas ha tenido que asumir nuevos retos para adecuarse a esta nueva dinámica, por esto el control interno ha cambiado sus enfoques y concepciones, siendo base fundamental para el funcionamiento de la organización, como uno de los principales elementos de la misma.

Al evaluar el control interno se deberá determinar sus deficiencias, calificarlas en cuanto a su gravedad y posibles repercusiones, además, establecer el alcance de su trabajo con relación a las condiciones encontradas.

El control interno ha pasado por diferentes etapas a través del tiempo, que pueden enmarcarse según González y Cbrales (2010, p. 11) en tres momentos:

1. Mecanismos o prácticas para prevenir actividades no autorizadas.
2. Mecanismos para lograr que las cosas se hagan según lo establecido.
3. Esfuerzo que se realiza para lograr que se alcancen los objetivos de la entidad.

La empresa objeto de investigación es un distribuidor autorizado John Deere, la empresa líder en fabricación y comercialización de equipamiento agrícola a nivel mundial, con presencia en el mercado desde el año 1974, que en la actualidad cuenta con la distribución de las siguientes líneas de Equipos John Deere:

- Maquinaria agrícola
- Equipo para caña
- Equipo de jardinería
- Equipo forrajero
- Equipo satelital (AMS)

Así como con talleres capacitados para el mantenimiento de la maquinaria agrícola y venta de refacciones (post-venta).

Sin embargo, en el área de refacciones de esta empresa no se cuenta con instrumentos estandarizados para supervisar el control interno, lo que indica la contradicción entre la importancia que tiene el control interno para

las empresas mexicanas y la ausencia del instrumental metodológico contextualizado a sus realidades, lo que fundamenta el problema científico que se plantea a continuación: ¿Cómo supervisar el control interno en el área de refacciones de una empresa dedicada a la compra venta de maquinaria agrícola, refacciones y taller de servicio?

Según Hernández Sampieri, Fernández y Baptista (2010, p. 217), el cuestionario es tal vez el instrumento más utilizado para recolectar los datos. Un cuestionario consiste en un conjunto de preguntas respecto de una o más variables a medir. Debe ser congruente con el planteamiento del problema e hipótesis como parte de un proceso de investigación. En consecuencia con los autores, el diseño de cuestionarios contextualizados con las realidades es esencial, si se considera además que en la estructura empresarial mexicana más del 99 % de las empresas son Mi Pymes, según datos de INEGI (2014), y la empresa objeto de estudio es pequeña. Lo que fundamenta la necesidad de una contextualización, ya que la mayoría de los cuestionarios diseñados responden a los intereses de las grandes y medianas empresas y no tienen presente las particularidades sectoriales. Por tanto, se define como objetivo: diseñar un cuestionario de control interno para el área de refacciones de una empresa dedicada a la compra venta de maquinaria agrícola, refacciones y taller de servicio, validando el mismo por aplicación práctica.

Marco teórico

Los orígenes más aceptados de la ciencia administrativa se encuentran en:

- La organización del trabajo, cuya solución se obtiene al aplicar criterios científicos y reconocer la importancia del factor humano.
- La doctrina de las Relaciones Humanas que fundamenta el surgimiento de la administración de personas.
- El avance de la matemática aplicada y la cibernética, que favorece el enfoque sistémico de la administración.
- La especialización de la producción y los servicios.(Recuperado de <http://www.eumed.net/libros-gratis/2013a/1311/administracion.html>)
- La teoría de la contingencia al reconocer que la idoneidad de la estructura organizativa depende de las especificidades de su entorno y tecnología (Tristá, 2001).

El propio proceso de formación de la administración como ciencia y la heterogeneidad de sus campos de actuación provoca que se defina de formas distintas en dependencia de las escuelas administrativas, e incluso, de cada uno de sus representantes. Lo anterior, implica que no exista consenso autoral para definir a la administración, por tanto, a continuación se muestran algunas definiciones:

- La administración puede definirse como el proceso de diseñar y mantener un ambiente en el que las personas, trabajando en grupos, alcancen con eficiencia metas seleccionadas (Koontz y Weihrich, 2004).
- La administración “es el proceso de planear, organizar, liderar y controlar el trabajo de los miembros de la organización y de utilizar todos los recursos disponibles de la empresa para alcanzar objetivos organizacionales establecidos” (Stoner, 2007).
- La administración puede considerarse como “el proceso de estructurar y utilizar conjuntos de recursos orientados hacia el logro de metas, para llevar a cabo las tareas en un entorno organizacional”. (Hitt, Black y Porter, 2006)
- La administración es “el proceso de influencia consciente, sistemática y estable de los órganos de dirección sobre los colectivos humanos. La administración orienta y guía sus acciones con el fin de alcanzar los objetivos basado en el conocimiento y la aplicación de las leyes, principios, métodos y técnicas que regulan y son propios del sistema sobre el cual se influye” (Ruiz, 2004).
- La administración es “una ciencia compuesta por principios y técnicas cuya aplicación a conjuntos humanos permite establecer sistemas racionales de esfuerzo cooperativo, a través de los cuales se pueden alcanzar propósitos comunes que individualmente no es posible alcanzar” (Arias, 2004).
- La administración es “una actividad de tipo social que favorece a la conducción de personas y grupos sociales hacia la consecución de las metas. No se limita a la esfera de la producción y los servicios, se extiende a todas las esferas de la vida social, lo cual incluye por su puesto la educacional. (Rementaria, 2010).

El análisis de las definiciones anteriores permite inferir las siguientes regularidades a considerarse al definir la administración:

- Es una ciencia
- Es un proceso sistemático

- Posee un enfoque funcional dirigido a planear, organizar, mandar y controlar
- Se basa en la existencia de objetivos o metas
- Posee un enfoque jerárquico, al organizarse a través de estructuras
- Busca la eficiencia, considerada esta como el uso racional de los recursos humanos, materiales y financieros y la eficacia orientada al logro de los objetivos propuestos.
- Consiste en la capacidad de delegación, liderazgo y coordinación de recursos

La administración asume, así, su esencia material en el proceso administrativo. Pero, ¿qué se entiende por proceso administrativo?

Existe consenso teórico sobre el proceso administrativo como el conjunto de operaciones directivas, comunes a cualquier organización o actividad que incluye la planificación, la organización, la regulación, la dirección o el mando y el control.

Las funciones administrativas que conforman el proceso administrativo han sido ampliamente tratadas en la bibliografía especializada. Henry Fayol (como se citó en García, 2010), las identifica como:

1. Planear
2. Organizar
3. Dirigir
4. Coordinar
5. Controlar

Al estar dirigido al control, este trabajo se define como la evaluación del desempeño, de lo ejecutado, es decir, la comparación de lo obtenido con los objetivos fijados, detectándose las desviaciones y tomando las medidas necesarias.

No han surgido nuevas ideas, técnicas o resultados de investigación que no se puedan ubicar fácilmente en las funciones de planificación, organización, mando y control (Koontz & Weihrich, 2004). El cumplimiento de la secuencia lógica del proceso administrativo, expresado en sus funciones, contribuye al éxito de cualquier actividad y al logro de los objetivos organizacionales.

Se puede afirmar que el control interno ha sido preocupación de muchas entidades y personas, lo que se puede evidenciar en los siguientes planteamientos:

Chapman (1965, pág. 223) define el control interno como el programa de organización y el conjunto de métodos y procedimientos coordinados y adoptados por una empresa para salvaguardar sus bienes, comprobar la eficacia de sus datos contables y el grado de confianza que suscitan, con el fin de promover la eficiencia de la administración y lograr el cumplimiento de la política administrativa establecida por la dirección de la empresa. Para Holmes (2000, pág. 152) es una función de la gerencia que tiene por objeto salvaguardar y preservar los bienes de la empresa, evitar desembolsos indebidos de fondos y ofrecer la seguridad de que no se contraerán obligaciones sin autorización.

Por su parte, Cook y Winkle (2006, pág. 213) expresan que el control interno es el sistema interior de una empresa que está integrado por el plan de la organización, la asignación de deberes y responsabilidades, el diseño de cuentas e informes, todas las medidas y métodos empleados.

El Instituto de Auditores Internos en México define al control interno como “el proceso diseñado para proveer una seguridad razonable en relación con el logro de los objetivos de la organización” (Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 2015, p.29).

El Informe COSO define el control interno como “el proceso que ejecuta la administración con el fin de evaluar operaciones específicas con seguridad razonable en tres principales categorías: efectividad y eficiencia operacional, confiabilidad de la información financiera y cumplimiento de políticas, leyes y normas” (COSO, 1997).

A pesar de la diversidad de interpretaciones, existen puntos en común sobre la definición del control interno. Generalmente se considera que se refiere a un conjunto de actividades llevadas a cabo dentro de una organización. También existe consenso en cuanto a que la finalidad del control interno es ayudar a alcanzar los objetivos de una entidad, siendo un medio para conseguir un fin. Igualmente, es comúnmente reconocido que el control interno constituye un conjunto de acciones positivas realizadas por una entidad para fomentar un comportamiento apropiado por parte de sus empleados. Estas interpretaciones comunes permiten concluir que existen dos elementos esenciales para cualquier definición del control interno

- Deben existir objetivos que la entidad quiera alcanzar.
- Deben tomarse acciones para alcanzar tales objetivos.

Para la presente investigación se considera la definición de control interno de Joya, que plantea que el control interno constituye “el proceso que llevan a cabo las personas dentro de la organización a través de la implementación de procedimientos que contribuyan al logro de los objetivos empresariales, previendo los riesgos internos y externos con un grado de seguridad razonable” (Joya, 2013, p. 9-10).

El control interno a partir de la década de los años 90, tras la aparición del Informe COSO en Estados Unidos, que incorporó un nuevo enfoque y cualidades al mismo, ha adquirido gran importancia en los diferentes países, debido a la existencia de numerosos problemas, entre los que se destacan:

- La falta de transparencia
- El ejercicio no adecuado de los recursos
- La comisión de fraudes
- El incumplimiento de normas, políticas, procedimientos, entre otros.

Un objetivo importante del Informe COSO fue integrar varios conceptos de control interno en una estructura conceptual en la cual se establezca una definición común y se identifiquen los componentes del control. Esta estructura conceptual está diseñada para ajustar la mayor parte de los puntos de vista y proporcionar un punto de partida para la valoración del control interno de las entidades individuales, para las iniciativas futuras de quienes elaboran reglas y para la capacitación en el tema. Tales componentes son:

- Ambiente de Control
- Evaluación de Riesgos
- Actividades de Control
- Información y comunicación
- Supervisión

La evolución del Modelo COSO pasó del COSO I que corresponde al marco conceptual integrado anteriormente expuesto, al COSO II que consiste en el marco de gestión integral de riesgos, a los que se dio continuidad en el 2013 con la publicación de la actualización del Marco Integrado de Control Interno por el Comité – COSO, cuyos principales objetivos están encaminados a aclarar los requerimientos del control interno, actualizar el contexto de la aplicación del control interno a muchos cambios en las empresas y ambientes operativos y ampliar su aplicación al expandir los

objetivos operativos y de emisión de informes. Por esto el nuevo Marco Integrado posibilita una mayor cobertura de los riesgos a los que se enfrentan actualmente las organizaciones.

Al referirse este trabajo a la supervisión dentro del Sistema de Control Interno, es necesario clarificar ¿Qué se asume como supervisión? Bartle (2011) define la supervisión como la observación regular y el registro de las actividades que se llevan a cabo.....es un proceso de recogida rutinaria de información. Por tanto, es observación sistemática e intencionada.

La supervisión es una actividad técnica y especializada cuyo fin es la utilización racional de los factores productivos (Pérez y Gardey, 2008).

Para Estrada (2016) es el proceso administrativo que consiste en el seguimiento sistemático, a la actividad de uno o más subordinados por parte de un supervisor, a corto, mediano y largo plazo, desarrollado mediante la integración de los enfoques estratégico, sistémico y de procesos que abarca desde la incorporación e integración del (los) supervisado (s) al grupo laboral, su diagnóstico individual y la definición de sus objetivos de trabajo y desarrollo para un periodo dado, hasta el momento de la evaluación del cumplimiento de los mismos, la proyección del periodo siguiente y el seguimiento a los cambios esperados en el desempeño; y así sucesivamente, periodo tras periodo.

El objetivo principal que se busca con la supervisión es comprobar que las actividades o trabajos sean ejecutados de manera satisfactoria; sin embargo, pueden señalarse objetivos más específicos, tales como:

- Incrementar la productividad de los empleados
- Desarrollar un uso óptimo y racional de los recursos humanos, materiales y financieros
- Incrementar los rendimientos
- Monitorear las actividades y actitudes de los directivos y empleados
- Contribuir al proceso de mejora continua de las organizaciones

Si se asume que los principios de supervisión son las reglas generales, conceptos fundamentales y dogmas aceptados que constituyen las guías mediante las cuales se realiza la función de supervisión en una organización se coincide con Armando Amundarain (2016, p. 4 – 5) en los siguientes principios básicos:

1. La dirección y supervisión no pueden separarse ni establecerse aparte una de otra. Son funciones coordinadas, complementarias y mutuamente compartidas en el funcionamiento de cualquier organización.
2. La dirección se ocupa de condiciones y operaciones en general, por lo común, la supervisión se ocupa de mejorar un trabajo o labor en particular.
3. La supervisión ha de ser sensible a los cambios, ha de estar impregnada de una actitud experimental y debe dedicarse continuamente a la reevaluación de los objetivos y a evaluar materiales, políticas y métodos.
4. La supervisión deberá basarse en la filosofía democrática.
5. La supervisión deberá emplear métodos, actitudes científicas aplicables al trabajo, al trabajador y a los procesos.
6. En situaciones en las que no sean aplicables los métodos de la ciencia, la supervisión deberá emplear los procesos de la lógica en el estudio, el mejoramiento, la evaluación del trabajo, el trabajador y los procesos.
7. La supervisión, ya sea mediante métodos científicos o procesos ordenados del pensamiento, deben derivar y utilizar datos y conclusiones que sean objetivas, precisas; suficiente, organizadas.
8. La supervisión tiene que ser creativa.
9. La supervisión debe realizarse a través de una serie de actividades orientadas, proyectadas, programadas y ejecutadas en conjunto.
10. La supervisión debe juzgarse por la economía y la eficacia de los resultados que obtenga.

Según este autor la consideración de estos principios tiende a eliminar, de cualquier situación dada, los prejuicios y opiniones personales (Amundarain, 2016, p.5).

Lo analizado, permite fundamentar por qué dentro de los componentes del control interno es indispensable el componente de supervisión, pero ¿de qué se encarga el mismo? El componente de supervisión es el que se encarga de evaluar la calidad del control interno y así proporcionar una seguridad razonable a la organización para poder lograr sus objetivos.

Esto se consigue mediante actividades de supervisión continuada, evaluaciones periódicas o una combinación de ambas cosas.

A partir de que este componente se encarga de conducir evaluaciones continuas y/o independientes y comunicar deficiencias, su estructura interna está compuesta por:

La supervisión del control interno en el área de refacciones de empresa dedicada a la compra venta de maquinaria agrícola, refacciones y taller de servicio

- Evaluación para comprobar el control interno
- Comunicación de deficiencias

Lo que conlleva a las actividades de prevención y monitoreo, seguimiento de resultado, reporte de deficiencias y compromisos de mejoras.

Por lo tanto, en la actualidad es necesario que todas las organizaciones posean un sistema de control interno efectivo; pero para poder llevar a cabo una adecuada conducción del sistema de control interno en la empresa se requiere de una adecuada supervisión del mismo, a lo que se dirige el presente estudio, con el fin de que en el mismo prevalezca una atmósfera que refleje una adecuada disposición para armonizar y buscar la máxima integralidad, sistematicidad, funcionalidad y racionalidad en todos los procesos y actividades que se desarrollen.

Metodología

Para el diseño del cuestionario de supervisión de control interno específica para el área de refacciones de la empresa objeto de investigación, a partir de los estudios de Nelito (2016) y Joya (2013), se diseña los siguientes pasos, aplicando los instrumentos descritos:

Paso I. Determinación de las deficiencias de control interno del área de refacciones de la empresa

Propósito: Determinar las deficiencias de control interno del área de refacciones de una empresa dedicada a la compra venta de maquinaria agrícola, refacciones y taller de servicio. Así, mediante la técnica de entrevista, de tipo focalizada, se determinan los problemas de control interno del área de refacciones, realizando la siguiente pregunta: Desde su punto de vista, ¿Qué deficiencias de control interno considera que tiene el área? Para la realización de la entrevista, aplicando muestreo no probabilístico del tipo muestra invitada, se seleccionan a miembros de la organización que están en condiciones de aportar elementos de juicio que permita valorar los criterios desde la óptica de: Directivos, empleados de almacén, mandos medios, personal de mostrador.

Al personal seleccionado se le solicita información que permita caracterizar la muestra relacionada con: edad promedio, nivel de escolarización, experiencia profesional, años de trabajo en la empresa.

El resultado de las entrevistas realizadas se refleja en la tabla 1, a continuación:

TABLA 1. Resultados de las entrevistas

No	Problema detectado	E1	E2		En
1	Problema 1				
....					
m	Problema m				

Fuente: Elaboración propia a partir de Joya (2013)

Posteriormente se calculará el Coeficiente de Concordancia de Campestrius y Rizo (1998) por la siguiente fórmula:

$$C c = (V f / V t) * 100$$

Donde:

C c: Es el nivel de concordancia del personal expresado en %.

Vf: La cantidad del personal entrevistado que votan a favor.

Vt: La cantidad total de del personal entrevistado.

Si $C c \geq 60 \%$ se considera que la concordancia es aceptable

Elaborándose la siguiente tabla:

TABLA 2 Coeficiente de Concordancia de los resultados de la entrevista

No	Problemas detectados	E1	E2		Em	Cc
1	P1					
....						
n	Pn					

Fuente: Elaboración propia a partir de Joya (2013)

Se asume a partir de Campestrius y Rizo (1998) que una concordancia $\geq 60.0 \%$ es válida para determinar los problemas

Paso II. Diseño del cuestionario

Propósito: Diseñar el cuestionario de supervisión de control interno para el área de refacciones de una empresa dedicada a la compra venta de maquinaria agrícola, refacciones y taller de servicio.

La supervisión del control interno en el área de refacciones de empresa dedicada a la compra venta de maquinaria agrícola, refacciones y taller de servicio

A partir del estudio realizado y las deficiencias de control interno identificadas en el paso anterior, se determinan las variables a medir en el cuestionario; sobre la base de estas y las deficiencias identificadas, se diseña el cuestionario de supervisión de control interno.

Para el diseño del cuestionario a partir de Joya, Pelayo y Velázquez (2017) se asume la siguiente estructura:

- Datos generales o de identificación, donde se exponen: nombre de la empresa, período que se evalúa, área, cargo o función.
- Cuerpo del cuestionario, en forma de tabla donde se relacionan las preguntas por las variables identificadas y las opciones de respuestas, que serían SI, NO, NO APLICA, añadiéndose tres columnas: De observaciones para realizar cualquier precisión y fecha en que se realizó la entrevista vía cuestionario a cada persona encuestada.
- Cierre: donde se reflejan nombres y apellidos del entrevistador, su cargo y firma, la fecha de aplicación del cuestionario.

Paso III. Aplicación y procesamiento del cuestionario de supervisión de control interno diseñado

Propósito: Valorar la situación de control interno del área de refacciones a partir de la aplicación y procesamiento del cuestionario de supervisión de control interno diseñado.

Se le aplica al personal que labora en el área de refacciones de la empresa investigada en un cierre contable.

El procesamiento de las respuestas del cuestionario se realiza por la frecuencia, donde se asume que un resultado $\geq$ al 60 % se considera válido, asumiendo a Campestrius y Rizo (1998).

Resultados y discusión

A continuación se presenta la determinación de los problemas de control interno del área de refacciones de empresa dedicada a la compra venta de maquinaria agrícola, refacciones y taller de servicio:

a. Características de los entrevistados

De los cinco entrevistados, la edad promedio es 39 años, de los cuales el 30% tiene más de 50 años y otro 20% entre 40 y 49 años, esto implica que

el 50% de los encuestados tienen de 40 años en adelante. Mientras un 20% tiene 32 años y un 30% está entre 23 a 29 años, lo que posibilita tener en la muestra representantes de personal mayores y personal joven.

El 50% de los encuestados tienen formación universitaria: un 10% con maestría, siendo el segmento más representativo de la muestra; se destaca que el nivel mínimo de escolarización es secundario, a pesar de participar personal de mostrador y almacén.

El personal participante en el estudio tiene una experiencia promedio profesional de 17 años, donde el 30% posee entre 28 a 34 años; 40% entre 10 a 19 años y un 30% entre 3 a 7 años. Esto que permite tener una visión generacional del problema donde se combina la experiencia con la juventud.

Se destaca que de los 17 años de experiencia profesional promedio de los entrevistados, como promedio 10 años han sido en la empresa en la cual se desarrolla esta investigación, destacándose un 10% con 25 años, un 50% entre 10 y 13 años y un 40% entre 3 y 6 años. La composición lograda donde el 60% de los encuestados llevan de 10 a 25 años, garantiza un conocimiento bueno de la actividad empresarial con juicios fundamentados.

La muestra participante en el estudio está conformada por: 20% directivos, 30% mandos medios, 30% empleados de almacén y 20% personal de mostrador.

b. Resultados de las entrevistas

Por tener una concordancia $\geq$ al 60% las principales deficiencias de control interno del área de refacciones de la empresa que se investiga son:

1. Altos niveles de stock de inventarios, principalmente de las categorías de bajo movimiento.
2. Entregas fuera de término a los clientes.
3. Piezas que se piden por emergencia y que no son entregadas al cliente.
4. No se tiene un control muy estricto con las piezas obsoletas.
5. El taller de servicio solicita piezas que para el almacén son de bajo movimiento, tarda mucho tiempo en recogerse y, en ocasiones, no se hace, quedando las piezas inventariadas.
6. Deficiencias en el control de acceso de personas ajenas al departamento.
7. Deficiencias en el control al entregar piezas al personal de taller, al no hacerse siempre con requisición de salida.
8. No se lleva una efectiva relación de las piezas que se encargan por semana para poder identificar que cliente las solicitó y garantizar su entrega en tiempo.

La supervisión del control interno en el área de refacciones de empresa dedicada a la compra venta de maquinaria agrícola, refacciones y taller de servicio

Diseño del cuestionario de supervisión de control interno

A partir del estudio teórico realizado, los problemas de control interno identificados en el área de refacciones de una empresa dedicada a la compra venta de maquinaria, refacciones y taller de servicio, así como, la experiencia profesional de los autores en la empresa, se determinan las siguientes variables para el diseño del cuestionario:

- I Inmovilización de inventarios.
- II Control de acceso al personal no autorizado.
- III Control de recepción y entrega de piezas.
- IV Documentación soporte de las operaciones.

En correspondencia a las variables y problemas de control internos identificados se diseña el siguiente cuestionario a partir de Pelayo, Joya y Velázquez (2017):

Datos generales o de identificación:

Nombre de la empresa: _____

Período que se evalúa: _____

Área: Refacciones _____

Cargo o Función _____

Cuerpo del cuestionario

Responda el siguiente cuestionario aplicando la siguiente escala de respuestas:

1. SI
2. NO
3. NO APLICA (NA).

No	Pregunta	SI	NO	NA	Observaciones
I Inmovilización de inventarios					
1	¿Existe un área determinada para observar que productos se encuentran en stock y cuáles no?				
2	¿Existe planeación de compras para poder satisfacer los requerimientos de los clientes?				
3	¿Se efectúan revisiones sobre el estado del inventario existente en la empresa?				
4	¿Se realiza un análisis de los productos que van a ser adquiridos en la empresa?				

5	¿Se encuentran identificados los productos que son de alta rotación?				
6	¿Se efectúa cada año un inventario físico al 100% de todos los productos que maneja la empresa y se coteja contra los auxiliares de inventarios, así como con los registros contables, aclarando cada una de las diferencias encontradas?				
7	¿Se hace análisis de la mercancía o producto de lento movimiento y se toman medidas al respecto?				
8	¿Se identifican aquellas partidas que deben ser dadas de baja por obsolescencia o mal estado?				
9	¿Existe control sobre partidas obsoletas o que por otra causa han sido dadas de bajas en libros y que físicamente se encuentren en almacén?				
10	¿Se aprueba por la alta administración o por alguna persona debidamente facultada la disposición de material obsoleto, sin uso o deteriorado?				
II Control de acceso al personal no autorizado					
1	¿Existe control de acceso para el personal encargado de manejar el sistema de almacenamiento?				
2	¿Existen cámaras de seguridad en los lugares establecidos para el almacenamiento de los productos?				
3	¿Se posee personal capacitado para administrar el almacén?				
4	¿Están los inventarios bajo la custodia de responsables perfectamente delegados?				
5	¿Se prevén necesidades de tránsito dentro del almacén?				
III Control de recepción y entrega de piezas					
1	¿El personal de ventas de refacciones siempre verifica las buenas condiciones de los productos a ser vendidos?				
2	¿Existe personal de seguridad que proteja los productos adquiridos por el cliente?				
3	¿Se efectúan revisiones sobre el estado y la calidad de la mercadería adquirida?				
4	¿Están adecuadamente protegidos los inventarios contra deterioros físicos y condiciones climatológicas?				
5	¿Es adecuada la planeación para la toma de inventarios físicos?				

La supervisión del control interno en el área de refacciones de empresa dedicada a la compra venta de maquinaria agrícola, refacciones y taller de servicio

6	¿Es adecuado el procedimiento de recepción de inventarios que entregan los transportadores?				
7	¿Se efectúan conteos de las cantidades recibidas?				
8	¿Se almacenan las partidas voluminosas en las áreas más remotas?				
9	¿Es efectivo el uso de anaqueles, estantes y depósitos?				
10	¿Es clara la identificación de localizaciones?				
IV Documentación soporte de las operaciones					
1	¿En los contratos con los proveedores se encuentran estipuladas políticas de envío de mercancía?				
2	¿Se establece políticas al personal en cuanto al contacto con el proveedor?				
3	¿Se realiza un estudio para controlar los productos de manera adecuada y oportuna?				
4	¿Se verifica previamente la calificación que posee el cliente que solicita la venta a crédito?				
5	¿Se verifica al fin de cada mes el importe del inventario para determinar el exceso que se tenga de los mismos?				
6	¿Se revisan los procesos de recepción, registro, custodia, manejo y entrega de los inventarios, para evitar que las personas que intervienen, no sean juez y parte de dichos procesos?				
7	¿Se hace el análisis de las compras considerando los precios, condiciones, promociones, plazos, entre otros?				
8	¿Se verifica que todas las compras reúnan los requisitos fiscales para su deducción?				
9	¿Se revisa mensualmente que los registros auxiliares de inventarios de mercancías, mercancías en tránsito sean igual a su correspondiente cuenta de mayor?				
10	¿Se tienen contratados seguros que salvaguarden los inventarios?				
11	Para mejor control de las partidas que integran los inventarios, sus registros contables ¿contienen información tanto de cantidades como de valores?				
12	¿Las diferencias que se determinan se ajustan en libros, previa aclaración de las mismas?				
13	¿Están prenumerados o foliados todos los documentos o formatos que intervienen en la función de inventarios?				

Nombres y apellidos del entrevistador: _____

Cargo y firma _____

Fecha de aplicación del cuestionario _____

Aplicación y procesamiento del cuestionario de supervisión de control interno en el área de refacciones de una empresa dedicada a la compra venta de maquinaria agrícola, refacciones y taller de servicio

Resultados de la aplicación del cuestionario

El cuestionario diseñado se aplicó a los cinco empleados del área de refacciones de la empresa, evaluando el período del 1 de enero al 31 de diciembre del 2017. Como resultado de la aplicación del cuestionario se realizan las siguientes valoraciones, al asumir como parámetro válido un rango $\geq$ al 60 %:

I. Inmovilización de inventarios

Con relación a la variable inmovilización de inventario se manifiesta un buen control interno en el área, fundamentado en los siguientes aspectos:

- La empresa posee área determinada para observar qué productos se encuentran en stock y cuáles no.
- Existe planeación de compras para satisfacer los requerimientos de los clientes.
- Se efectúan revisiones sobre el estado del inventario existente en la empresa.
- Se realiza un análisis de los productos que van a hacer adquiridos en la empresa.
- Están identificados los productos que son de alta rotación.
- Cada año se realiza un inventario físico al 100% de todos los productos que maneja la empresa y se coteja contra los programas auxiliares de inventarios, así como con los registros contables, aclarando cada una de las diferencias encontradas.
- Se realizan análisis de la mercancía o producto de lento movimiento, tomándose medidas al respecto.
- Se realiza la identificación de las partidas que deben ser dadas de baja por obsolescencia o mal estado.
- En las áreas responsables:

La supervisión del control interno en el área de refacciones de empresa dedicada a la compra venta de maquinaria agrícola, refacciones y taller de servicio

- Existe control sobre partidas obsoletas o que por otra causa han sido dadas de bajas en libros y que físicamente se encuentren en almacén.
- Se aprueba por el personal debidamente facultado la disposición de material obsoleto, sin uso o deteriorado.

II. Control de acceso al personal no autorizado

Se puede considerar aceptable en este aspecto el control interno en el área, dado que:

- Existe control de acceso para el personal encargado de manejar el sistema de almacenamiento.
- El personal del almacén está capacitado para administrar el mismo.
- Se encuentran los inventarios bajo la custodia de responsables perfectamente delegados.
- Se prevén las necesidades de tránsito dentro del almacén.
- Aunque se reconoce como deficiencia en los sistemas de seguridad:
 - La no existencia de cámaras de seguridad en los lugares establecidos para el almacenamiento de los productos, ya que no se consideraba prioridad para la empresa. Sin embargo, en la actualidad se tiene el proyecto de remodelación de las instalaciones, en el que se contempla la instalación de un sistema de cámaras de seguridad.

III. Control de recepción y entrega de piezas

Se puede considerar aceptable el control interno en el área en relación al control de recepción y entrega de piezas, dado que:

- El personal siempre verifica las buenas condiciones de los productos al ser vendidos.
- Se realizan revisiones sobre el estado y la calidad de la mercadería adquirida.
- Es adecuada la planeación para la toma de inventarios físicos.
- Existe el procedimiento de recepción de inventarios que entregan los transportistas y el mismo se considera adecuado.
- Se realizan los conteos de las cantidades recibidas.
- El almacenamiento de las partidas voluminosas se realiza en las áreas más remotas.
- El uso de anaqueles, estantes y depósitos es efectivo.

- Existe clara identificación de localizaciones.
- Aunque se reconoce como aspecto negativo:
 - La no existencia de guardia de seguridad que proteja los productos adquiridos por el cliente, debido a que la dirección hasta el momento no ha considerado necesario esta contratación para ninguno de sus puntos de venta, lo que a criterio de esta sustentante debe reevaluarse.

IV. Documentación soporte de las operaciones

Se puede considerar aceptable el control interno en el área vinculado a la documentación soporte de las operaciones, fundamentado en:

- Se realizan estudios para controlar los productos de manera adecuada y oportuna.
- Se verifica previamente la calificación que posee el cliente que solicita la venta a crédito.
- Se verifica al fin de cada mes el importe del inventario para determinar el exceso que se tenga de los mismos.
- Se revisan los procesos de recepción, registro, custodia, manejo y entrega de los inventarios, para evitar que las personas que intervienen, no sean juez y parte de dichos procesos.
- Se realiza el análisis de las compras considerando los precios, condiciones, promociones, plazos, etc.
- Se verifica que todas las compras reúnan los requisitos fiscales para su deducción.
- Se revisa mensualmente que los registros auxiliares de inventarios de mercancías, mercancías en tránsito sean igual a su correspondiente cuenta de mayor.
- Los registros contables de inventarios contienen información tanto de cantidades como de valores.
- Las diferencias que se determinan se ajustan en libros, previa aclaración de las mismas.

Por otra parte, las debilidades de control interno son:

1. En los contratos con los proveedores no se encuentran estipuladas políticas de envío de mercancía, ya que la empresa no establece las políticas para el envío de mercancía en los contratos, en consecuencia estas políticas pueden cambiar de acuerdo a las necesidades, son establecidas de manera unilateral por el proveedor y son

notificadas a la empresa mediante boletines internos. No obstante, es necesario destacar que las políticas de envío de mercancías como parte de un proceso de negociación no deben ser establecidas de manera unilateral.

2. No se establecen políticas al personal en cuanto al contacto con el proveedor, debido a que el 95% de las mercancías son surtidas por un solo proveedor con el cuál no se tiene contacto físico, sino virtual. Todo el proceso desde la solicitud de piezas hasta la facturación se realiza de manera electrónica, a través de un sistema con lo cual el contacto con una persona no existe. Sin embargo, se vive en la Era Digital y las organizaciones deben tener la capacidad de diseñar sus políticas a partir de esta realidad, por lo que deben existir políticas en cuanto al contacto con el personal de forma virtual.
3. No se tienen contratados seguros que salvaguarden los inventarios. Al investigar esta situación se detecta que en empresa existe un seguro que salvaguarda los valores de la misma, por lo cual lo que se manifiesta es una pobre comunicación entre la gerencia y los empleados del área de refacciones que no tenían conocimiento sobre este aspecto, elemento también contemplado en el componente de información y comunicación en los sistemas de control interno.
4. No están prenumerados o foliados todos los documentos o formatos que intervienen en la función de inventarios. Al revisar esta situación se observa que el reporte de toma de inventario no se encuentra foliado, solo cuenta con una clave alfanumérica que identifica el documento. Existen otros dos documentos relacionados directamente con los inventarios con los cuáles se realizan los ajustes tanto de salidas como de entradas, los cuales si cuentan con un folio que lo otorga el sistema al momento de realizar el movimiento, por lo que se considera que es una debilidad del sistema que no esté foliado el reporte de toma de inventario.

En resumen, la aplicación del cuestionario permite valorar que aunque en el área de refacciones en general su control interno es adecuado (aceptable); no obstante, fue posible determinar los siguientes problemas de control interno:

1. La no existencia de cámaras de seguridad en los lugares establecidos para el almacenamiento de los productos.

2. La no existencia de guardia de seguridad que proteja los productos adquiridos por el cliente.
3. En los contratos con los proveedores no se encuentran estipuladas políticas de envío de mercancía.
4. No se establecen políticas al personal en cuanto al contacto con el proveedor por la vía virtual.
5. Pobre comunicación con los empleados del área de refacciones relacionada con los seguros que salvaguarden los inventarios.
6. No está foliado el reporte de toma de inventario.

Conclusiones

Como resultado de la aplicación del cuestionario se realizan las siguientes valoraciones a partir de asumir como parámetro válido un rango $\geq$ al 60 %:

El control interno se reconoce como una herramienta de suma importancia para la gestión empresarial, al delimitar los campos de actuación con relación al control de los recursos y a su grado de utilización.

Es indudable que a nivel internacional se ha manifestado una evolución en la concepción del control interno debido, entre otros factores, a los cambios ocurridos en los contextos globales, que han implicado la necesidad de asumir nuevas filosofías de trabajo en este sentido. Es indispensable al analizar las experiencias internacionales el estudio del Informe COSO, ya que el mismo brinda una nueva visión de cómo asumir los criterios de control interno con la conjugación de diferentes herramientas de verificación y fiscalización.

Dentro de este informe se desarrolla el componente de supervisión, al cual se dedicó la presente investigación, donde la aplicación de herramientas de verificación y fiscalización es un factor esencial del sistema de control interno. México está realizando esfuerzos para mejorar la concepción que se tiene de esta actividad; no obstante, aún es insuficiente y se manifiestan serias limitaciones que han contribuido, junto a otros factores, al fracaso de muchas empresas.

El procedimiento diseñado para la elaboración de cuestionarios de supervisión del control interno constituye un aporte de alto valor metodológico, que tuvo en consideración las características de la empresa y los estudios teóricos sobre el tema, tanto a nivel nacional como internacional, posibilitando la combinación de las bases teóricas con la experiencia práctica; el cual puede ser aplicado en otras empresas de características similares.

La aplicación del cuestionario en el área de refacciones de esta empresa dedicada a la compra venta de maquinaria agrícola, refacciones y taller de servicio, aunque brindó una valoración general de la existencia de un adecuado sistema de control interno, posibilitó la determinación de problemas que pueden crear oportunidades para la realización de actividades fraudulentas o que inciden negativamente en el cumplimiento de las metas y objetivos empresariales, sobre todo relacionados con la documentación soporte de las operaciones.

Se destacan causas muy preocupantes como el no foliar el reporte de toma de inventario, la limitada visión empresarial relacionada con los dispositivos de seguridad y con el diseño de políticas que permitan una mayor formalidad al control interno en el área.

Como resultado del estudio realizado se consideró pertinente recomendar al área de refacciones las siguientes acciones:

- Promover con la empresa un proyecto de establecimiento de cámaras de seguridad en los lugares establecidos para el almacenamiento de los productos y, mientras tanto, contratar a guardias de seguridad que proteja los productos adquiridos por el cliente.
- Valorar con la Dirección General de la empresa una revisión de las políticas con los proveedores y del personal en cuanto al contacto con el proveedor por la vía virtual.
- Solicitar a la Dirección General que si poseen un Manual de Control Interno a este nivel, lo socialicen a toda la empresa, incluida el área de refacciones.
- Establecer como requisito indispensable el folio al reporte de toma de inventario.
- Aplicar el procedimiento propuesto en otras áreas de la empresa para la elaboración de cuestionarios específicos a sus necesidades.
- Divulgar esta experiencia en empresas similares como una modesta contribución a la solución de este problema en el país.

Referencias

- Amundarain, Armando. (2016). *La supervisión y la organización*. Programa de Estudios Corporativos. Convenio UNESR – IUTIRLA. Maturín, Estado Monagas, Venezuela.
- Bartle, Phil. (2011). *La naturaleza de la supervisión y la evaluación*. Recuperado de: <http://cec.vcn.bc.ca/mpfc/modules/mon-whits.htm>
- Binswanger, Hans. & Danovan, Greame. (1988): *Mecanización Agrícola; Problemas y Opciones*, Washington D. C., Banco Mundial. Recuperado de: http://www.wds.worldbank.org/servlet/WDS-ContentServer/WDSP/IB/2003/01/15/000178830_98101911213555/Rendered/INDEX/multi0page.txt, (consultado el 8 de abril de 2016)
- Blackwood, Raquel. (2016). Componentes del control interno. Recuperado de: <https://www.mindmeister.com/es/649330284/componentes-de-control-interno>
- Campestris, Luis. y Rizo, Celia. (1998). *Indicadores e investigación educativa*. La Habana, Cuba: Instituto Central de Ciencias Pedagógicas
- Chapman, William. (1965). *Procedimientos de Auditoría*. Buenos Aires, Argentina : Abeledo Perrot.
- Cook, John & Winkle, Gary. (2006). *Auditoría*: Tomo I. 8va Edition. Buenos Aires, Argentina: McGraw – Hill.
- COSO (1997). *Los nuevos conceptos del control interno*. España: Edición Coopers & Lybrand
- Estrada, Vladimir. (2016). *Supervisión y supervisores: definiciones, enfoques, propuestas*. Recuperado de: <https://profesorestrada.pro/supervisi%C3%B3n-y-supervisores-definiciones-enfoques-propuestas-cb69ba5d31df>
- FAO-SAGARPA (2000). *Informe Nacional Programa Mecanización*. México D.F.
- Fundación Universidad de las Américas-Puebla. (2014). *El Control Interno para las PYMES Mexicanas*. Recuperado de: http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/lcp/zorrilla_z_m/capitulo4.pdf
- González, Araceli. y Cabrale, Damaris. (2010). *Evaluación del Sistema de Control Interno en la UBPC Yamaquelles. Las Tunas*. Recuperado de: <http://www.eumed.net/libros-ratis/2010d/796/Fundamentacion%20Teorica.htm>.
- Holmes, Arthur. (2000). *Auditoría, principios y procedimientos*. México: Limusa.
- IMCP (2011). "Las Normas y Procedimientos de Auditoría y Normas para Atestiguar del Instituto Mexicano de Contadores Públicos". *Boletín 3050 IMCP*. (2015). *Modelo de Evaluación de Control Interno en la*

- Administración Pública Estatal*. Auditoría Superior de la Federación. México
- INEGI (2014). *Revista del VIII censo Agrícola y Ganadero*. Recuperado de: www.inegi.org.mx
- Joya, Roberto. (2013). *El control interno en las pymes mexicanas. Una propuesta normativa*. (Tesis Doctoral). Universidad de Camagüey. Cuba
- Joya, Roberto, Pelayo, María y Velázquez, Jorge. (2017). "Guía supervisora de control interno para MiPymes". *Revista GESPyE*. No 1. Editorial Universitaria UDG, p. 93 - 112.
- Koontz, Harold. & Weihrich, Heinz. (1990). *Essentials of management*. San Francisco, EEUU: McGraw Hill.
- Mantilla, Samuel. (2003). *Control interno Informe COSO*. Bogotá, Colombia: ECOA Ediciones.
- Negrete, Jaime. (2011). "Políticas de mecanización agrícola en México". *Portafolio Revista Iberoamericana CTS*. Recuperado de: http://www.revistacts.net/files/Negrete_EDITADO.pdf
- Nelito, J. (2016). *Indicadores de Análisis del Capital de Trabajo desde una Perspectiva Sociológica*. (Tesis Doctoral). Universidad de la Matanzas. Buenos Aires.
- Nova, Alejandra. (2015). *Cuestionarios de Control Interno*. Recuperado de: <https://prezi.com/fzyqke-ve5fu/cuestionarios-del-control-interno/>
- Ojeda, Ana. (2005). "La capacitación económica de la reserva especial pedagógica en Control Interno". *Revista electrónica Educación y Sociedad*, Año 3, No 3, pp. 1-16.
- Peralta, Magaly. (2014). *Manual del Cuestionario de control interno*. Recuperado de: <http://irenebue-le.info/wp-content/uploads/sites/412/2015/06/Manual-de-Control-Interno.pdf>
- Pérez, Julián y Gardey, Ana. (2008). *Definición de supervisión*. Recuperado de: <https://definicion.de/supervision/>
- Ramírez, Benito. (2007). "Tecnología e Implementos Agrícolas: Estudio Longitudinal en una región Campesina de Puebla, México". *Revista de Geografía Agrícola*, número 38, pp. 55-70.
- Ucha, Florencia. (2012). *Supervisión. Sitio, Definición ABC*. Recuperado de: <https://www.definicionabc.com/general/supervision.php>

3

ARTÍCULO

Influencia de la retórica en el concepto de activo

Clara Peña Dugarte^a

Información del artículo

Recibido: 6 de agosto de 2018

Aceptado: 28 de septiembre de 2018

Clasificación JEL:

Q01

Este es un artículo Open Access bajo la licencia CC BY NC [<https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0>]

Enlace DOI

<https://dx.doi.org/10.24142/rvc.n18a3>

Sugerencia de citación

• Peña Dugarte, C. (2018) Revista Visión Contable, 18, 53-69. doi:10.24142/rvc.n18a3

Influence of the rhetoric in the assets concept

Resumen

El discurso de la retórica pretende intervenir en los intereses particulares de otras personas y convencer con sus criterios. La retórica se caracteriza por influir en un auditorio para alcanzar un fin particular. A partir de este concepto, la investigación tiene como objetivo analizar la influencia de la retórica en el concepto de activo, para esto se realizó una investigación documental de diversas obras y artículos, donde se pudo observar los alcances de la retórica en la contabilidad, en los estándares de normas internacionales y, de esta manera, establecer la postura de esta investigación y finalizar con algunas reflexiones.

Palabras claves

Retórica, Discurso contable, Normas internacionales, Marco conceptual, Activo.

Abstract

The rhetoric with his speech aims to intervene in the particular interests of other people and, in this way, impose their criteria. Rhetoric is characterized by influencing an audience to achieve a particular purpose. Based on this concept, the research aimed to analyze the influence of rhetoric on the concept of assets, for which a documentary research was conducted, which allowed the study of various works and articles, where the influence of rhetoric on the accounting, in the standards of international standards and in this way establish the position with respect to this investigation, to finish with some reflections.

Keywords

Rhetoric, accounting discourse, international standards, conceptual framework, assets.

^a Lcda. En Contaduría Pública. Posgrado en Ciencias Contables. Especialista en Tributos Área Rentas Internas Culminada la escolaridad del Doctorado en Ciencias Contables, Universidad de los Andes. Pdclara@gmail.com. <https://orcid.org/0000-0002-2460-3004>

Introducción

La contabilidad como disciplina adopta contenidos discursivos que le permiten aproximarse al mundo real con el fin de presentar información de forma comprensible y simplificada, para hacerla entendible en los términos más humanos posibles. Es por esto que la retórica forma parte esencial del discurso contable y es considerada como una perspectiva individual, capaz de manipular los argumentos con el fin de originar diversas acciones y posturas entre un público. De esta manera, se observa la influencia que tiene el discurso al propiciar elementos conceptuales entre la teoría y la práctica a través de la aplicación de las NIIF.

Con la aplicación de las NIIF, el organismo emisor el IASB establece que la información se presente de forma transparente y sea el resultado de aplicar los estándares de información financiera para emitir reportes de alta calidad y de interés.

A través de estos estándares se ve la influencia de la retórica, pues el IASB establece a través de las NIIF –específicamente en el prólogo a las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para las PYMES, 2009) – los “requerimientos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar que se refieren a transacciones y otros sucesos y condiciones con el propósito de presentar información general” (p.11). Esta va dirigida a unos usuarios para satisfacer sus propios intereses.

Estos usuarios son un grupo de personas que son formados con un punto de vista particular, así lo establece Young (2003), el cual sostiene que la contabilidad es construida y no representa la realidad. En consecuencia, la investigación se realizó a través de un estudio documental de diversos artículos y obras que proporcionaron la información para estructurar este artículo del siguiente modo: 1. La retórica, 2. Influencia de la retórica en la contabilidad, 3. Influencia de la retórica en la adopción de las normas internacionales y en el concepto de activo. Por último, se mencionarán algunas reflexiones finales.

1. La retórica

La retórica para Aristóteles, planteada en su obra *El arte de la Retórica* (1926), es definida como “el arte de persuasión” (p.15). Aristóteles piensa

que el ser y el hombre se construyen a partir del lenguaje científico y del análisis de la forma efectiva del dialogo. Según Gill y Whedbee (2000), la retórica tiene múltiples significados mientras que algunas [...] definiciones comparan la retórica con la persuasión, otras definiciones la identifican con la argumentación; otra con el lenguaje elocuente.

Para Gill y Whedbee (2000) “la retórica es el discurso calculado para influir sobre un auditorio hacia cierto fin en particular” (p.234). El autor comenta que se trata de un discurso instrumental y, por lo tanto, es un vehículo para reforzar, alterar o responder a las opiniones de un determinado público.

Además, establecen que unos de los objetivos de la retórica es la construcción o reconstrucción de sucesos y fenómenos, con el fin de identificar las estructuras textuales y, de esta manera, crear opiniones, sancionar ciertos puntos de vista o silenciar determinados criterios.

Por tanto, la retórica establece un discurso dirigido a un oyente y esta persona puede ser un experto o un interesado en la información que se está exponiendo. Existen tres géneros de retóricas: la deliberativa, la judicial y la demostrativa.

La retórica deliberativa se refiere a los hechos futuros y debe persuadir demostrando algo. La retórica judicial se ocupa de hechos acaecidos en el pasado, su objeto es acusar o defender, persuadiendo sobre si tales hechos son justos o injustos. Por su parte, la retórica demostrativa se refiere a cosas presentes y su objeto es alabarlas o condenarlas, como verdaderas o falsas, buenas o malas.

Así, la retórica ha sido un aspecto importante en el proceso de construcción y desarrollo del mundo. De este modo, la retórica representa un papel importante y tiene influencia en la economía, la política, la sociedad, la psicología y, a medida que avanza el mundo, en el proceso de globalización actual.

Para McCloskey (1994), la retórica es vista como un antónimo de la verdad, se considera como el conjunto de herramientas discursivas que son utilizadas diariamente para llevar al otro al convencimiento sobre los enunciados. A continuación, se expondrán algunas de las perspectivas que sobre la retórica se pueden encontrar:

Latour (1992) expone que la retórica “es el nombre de la disciplina que, durante milenios, ha estudiado cómo hacer que las personas creen algo o se comporten de una determinada forma y que ha enseñado a la gente a persuadir a los demás” (p. 30). Además, Latour establece que cuando se ha-

bla de retórica de la ciencia, se va en contra de la tradición que expone que la ciencia no utiliza la retórica; sino que se basa en los hechos. Pero para explicar estos hechos se emplea la argumentación, que no es otra cosa que el desarrollo de un discurso para demostrar alguna conclusión o resultado, bien sea por medio de artículos, libros, ponencias, videos, documentales, gráficos o tablas. Por consiguiente, encontramos que la argumentación utiliza el discurso para demostrar hechos, lo que constata la influencia que tiene la retórica en la argumentación.

Para confirmar lo expuesto anteriormente, mencionamos a Bazerman, quien concluye que “la retórica de la investigación toma como punto de partida que toda investigación –desde la ciencias puras hasta la teología– es argumento. Ni los hechos de la historia ni las pruebas matemáticas hablan por sí mismas” (Bazerman, 2005, p. 74).

A continuación, se nombrará otros elementos importantes en el análisis retórico, que son reconocidos desde los clásicos:

El primero de estos elementos es la invención o hallazgo, por medio del cual el orador selecciona, descubre y construye los argumentos con que demostrará su tesis. Al elegir estos argumentos se presenta el segundo elemento, se trata del *Dispositio* u ordenamiento, cuyo fin es disponer los argumentos de una manera lógica dentro del discurso. Como tercer elemento tenemos el *Elocutio*, esto es, la manera de presentar el discurso de un modo claro por el orador de acuerdo al público al que se dirige. Como cuarto elemento tenemos la *Memne* o memoria, fase en la que se recuerdan los argumentos y la disposición de los mismos. Como quinto y último elemento tenemos la *Actio* o pronunciación, que consiste en las estrategias adecuadas para la entonación del discurso. Los dos últimos elementos, *Memne* o memoria y *Actio* o pronunciación han perdido importancia, debido a que en la actualidad el análisis se hace principalmente sobre los textos escritos.

Dentro de los elementos tradicionalmente utilizados en la retórica se encuentran los recursos estilísticos, tales como:

- **Logos:** este recurso estilístico es utilizado apelando a la razón, a la lógica del argumento. Es el recurso más utilizado por la ciencia. La elaboración de un método de investigación, la búsqueda de causalidades, la presentación de los argumentos dentro de un artículo, la exposición de gráficas y cuadros explicativos y el estilo impersonal de escritura son apelaciones a la razón, al conocimiento.

- **Ethos:** este elemento refiere a la credibilidad del orador. Dentro de la retórica de la ciencia, esta credibilidad se apoya en recursos como los argumentos de autoridad y la apelación a la objetividad de la ciencia. La credibilidad del científico está en la capacidad de innovación que debe estar hecha de acuerdo con el método científico.
- **Pathos:** este recurso llamará a los sentimientos del auditorio o público. En momentos de polémicas científicas, los sentimientos y las emociones se harán presentes al argumentar en contra del otro o al defender la posición propia.
- **Estilo:** El estilo de la ciencia busca ser impersonal. Además de esto, se ha buscado que el estilo de la ciencia sea breve y claro. Para Gross (2006) el estilo de la ciencia es paradójico, un oxímoron, porque se pretende que sea modesto, claro, sin muchos ornamentos, en términos estilísticos y, además, que lo englobe todo y solucione todo tipo de problemas.
- Hasta aquí, se han señalado puntos de vista de algunos autores, los elementos que están inmersos en el discurso retórico y, así, podremos seguir con el desarrollo de nuestro trabajo de investigación, aplicando ahora la retórica a la contabilidad y, específicamente, al concepto de activo.

2. Influencia de la retórica en la contabilidad

Para Chua (1986), la contabilidad ha sido vista como un sistema de información que representa la realidad. Además, le otorgan un carácter objetivo a la información que ella produce, se dice también, que es una disciplina neutral sin interés alguno. Estas son distintas formas de comprender la contabilidad, que ha cambiado en los últimos tiempos, dado que la contabilidad ha sido objeto de discusiones en relación a su desempeño con las organizaciones y la sociedad.

Estas discusiones tiene su fundamento con respecto al modo de como se han construido sus teorías, la metodología para analizarlos hechos ; y su relación con las explicaciones de la realidad que le compete.

Es por esta razón que mencionamos a Bazerman (1988), quien define la retórica como:

el más amplio estudio de cómo la gente usa el lenguaje y otros símbolos para lograr objetivos humanos y llevar a cabo actividades humanas (...) un estu-

dio práctico que ofrece a la gente un mayor control sobre su actividad simbólica. (Bazerman, 1988, p.)

Para Bazerman:

la persuasión está en el corazón de la ciencia, no en el margen irrespetable. La comunicación científica más seria no es la que deja de lado la persuasión, sino la que persuade de la manera más profunda, más irresistible y, por lo tanto, arrasa con los argumentos más superficiales (Bazerman, 1988, p.).

Este autor hace mención de la publicación *The rhetoric of human sciences* de Nelson, Megill, & McCloskey (1987b). Para quienes:

la investigación usa argumentos, y los argumentos usan retórica. La ‘retórica’ no es el mero ornamento o la mera superchería. Es retórica en el antiguo sentido de discurso persuasivo. En materias desde la prueba matemática hasta la crítica literaria, los investigadores escriben retóricamente. (como se citó en Bazerman et al. 2005, p.)

Dentro de este grupo se encontraban investigadores de diferentes ambientes como historiadores, sociólogos, filósofos, economistas, matemáticos, entre otros. “La retórica de la investigación toma como punto de partida que toda investigación –desde la biología hasta la teología– es argumento. Ni los hechos de la historia ni las pruebas matemáticas hablan por sí mismas” (Bazerman et al., 2005).

Con Bazerman es que se establece la influencia que tiene la retórica en el desarrollo de la contabilidad, utilizando el discurso persuasivo, argumentos para reforzar y proteger la información financiera que necesita unos usuarios en particular.

Así, es a partir de estas premisas que se comienza a cuestionar el discurso o argumentos utilizados en el desarrollo de las teorías contables, dejando de lado su carácter objetivo y neutral. Al considerar que la ciencia es escrita con intensión y que para escribirla se necesita de la argumentación que, a su vez, esta argumentación utiliza un discurso para dar a conocer los resultados de algún hecho o experimento y, entonces, se puede manipular, para dar a conocer lo que los expertos consideren importante.

Por consiguiente, comenzamos a hablar de la influencia que tiene la retórica en la contabilidad, exponiendo que las estructuras teóricas de la con-

tabilidad están orientadas a dar respuesta a intereses privados. Para Sawarjuwono (1995), la contabilidad es un fenómeno social, por encontrarse con diferentes formas de lenguaje que le permiten a este campo de conocimiento “organizar, coordinar, comunicar, representar la realidad organizacional y la posibilidad de referenciar los objetos y fenómenos de la realidad, en una forma estructurada e integral”, lo que implica que la contabilidad debe ser tratada tomando en cuenta el entorno donde se desarrolla.

En este sentido, para Habermas:

“la contabilidad es una ciencia social, sus estructuras teóricas deben responder a las transformaciones del mundo que le rodea, la contabilidad tiene que ver con las explicativas de las relaciones sujeto-objeto, las estructuras teóricas deben tener correspondencia con las práctica social y contable”, (Habermas, 1996, p.)

De esta manera, se pretende que se crucen el mundo de lo formal con el mundo de lo real.

Al igual que la ciencia, en la contabilidad los discursos expresados son retórica, por ser un discurso con un mensaje especial con el fin de influir decisiones. A continuación se presentará precisamente un ejemplo donde se puede observar los tres géneros de retórica: la deliberativa, la judicial y la demostrativa.

Los informes financieros corresponden al género deliberativo de la retórica, porque se refieren a hechos futuros y, de esta manera, pueden demostrar comportamientos en el futuro y tomar la decisión adecuada. Por otro lado, el género judicial de la retórica, que hace referencia a hechos acaecidos en el pasado; se encuentra en los informes financieros cuando se hace análisis comparativos de varios periodos con el propósito de demostrar que lo llevado a cabo fue bueno o malo. Por último, el género demostrativo de la retórica es la valoración que hacen las organizaciones de sus propios informes, dado que por medio de ellos emiten juicios acerca de las acciones positivas o negativas que hacen las mismas empresas.

3. Influencia de la retórica en el concepto de activo

A principios del siglo XX surgieron distintos eventos históricos relacionados con la realidad de las empresas, lo que trajo como consecuencia cambios en el uso de los sistemas contables a nivel mundial y, por tanto, cambios sobre la doctrina y práctica contable. Para Hendriksen (1974), estos cambios se debieron a la revolución industrial, la cual influyó en la contabilidad de costos, la contabilización de la depreciación, la regulación por parte del gobierno, la imposición fiscal y el desarrollo de las grandes industrias.

Debido a estos cambios surge la necesidad de organizarse, es por esto que se crea el Comité de Procedimientos Contables, formado por el Instituto Americano de Contadores Públicos y la Bolsa de Valores de Nueva York, con la finalidad de seleccionar, de manos de expertos, las reglas contables basadas en la práctica y crear un cuerpo de postulados y principios contables.

Por esta razón, se estableció un esquema amplio y coordinado de principios de contabilidad, que sirvió como marco de referencia para resolver problemas específicos. Así quedó formalmente constituido el Comité de Procedimientos Contables y la división de investigación contable, ambos organismos encargados de para emprender estudios y enunciar los postulados y principios de contabilidad básicos, como parte del programa de Investigación del Instituto Norteamericano de Contadores Públicos.

Con el transcurrir del tiempo surge el fenómeno de la globalización en el ámbito social, político y principalmente económico. Debido a esta globalización, los negocios tienen la necesidad de contar con un lenguaje global y armonizado que les facilite la presentación de información financiera, al igual que la comparabilidad de la información en entidades localizadas en diferentes países. Es por esto que se deben establecer normas contables que sean consistentes, comprensivas y que armonicen la realidad económica de la entidad.

En el año 1972, Sir Benson propone crear el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (*International Accounting Standards Committee* –IASC, por sus siglas en inglés). El Comité tomó como sede principal la ciudad de Londres y su principal objetivo fue iniciar el uso de normas de contabilidad que fueran de carácter internacional, para disminuir las discrepancias en las prácticas contables entre países. El acuerdo para crear el IASC es firmado finalmente el 29 de junio de 1973 por los representantes de organismos profesionales de distintos países.

Sin embargo, en el año 1975 publica su primera Norma Internacional de Contabilidad (NIC) *Revelaciones de políticas contables*. Los tres supuestos básicos reconocidos por el IASC en la NIC 1 (1975, párrafo 7) son: negocio en marcha, consistencia y devengo.

En el año 1997 se estableció el Comité de Interpretaciones de las NIC (*Standards Interpretation Committee* –SIC, por sus siglas en inglés), con el propósito de examinar temas dentro de la contabilidad. Luego, en febrero del 2000, la SEC (*Securities and Exchange Commission*) emitió un comunicado que trataba la aceptabilidad de las NIC. Esto significó el reconocimiento de las normas internacionales de contabilidad por parte de las bolsas de valores en todo el mundo. Luego, en el mes de mayo del mismo año, la Organización Internacional de Comisiones de Valores (*International Organization of Securities Commission* –IOSCO, por sus siglas en inglés) respalda el uso de las NIC en las empresas que cotizan en mercados de valores foráneos.

Posteriormente, en 2001 el IASC fue reestructurado, dando origen al Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (*International Accounting Standards Board* –IASB, por sus siglas en inglés), una organización sin fines de lucro, bajo los lineamientos y supervisión de la Fundación IASC (*International Accounting Standard Committee Foundation* –IASCF, por sus siglas en inglés).

Al entrar en vigencia la nueva reestructuración del IASC, la Fundación IASC pasaría a ser el organismo encargado de emitir las Normas Internacionales de Información Financiera, a través del IASB. Entre los compromisos de estos se encuentran el nombramiento de los miembros del IASB y de los consejos y comités, así como la adquisición de fondos para financiar la organización. De esta manera se crea en el año 2002 el Comité de Interpretaciones de Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF), que sustituye al antiguo Comité de Interpretaciones (SIC).

Los objetivos de la Fundación IASC y del IASB establecidos en el prólogo a las Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades (NIIF para las PYMES, 2009) son:

- 1-Desarrollar, buscando el interés público, un único conjunto de normas contables de carácter global que sean de alta calidad, comprensibles, y de cumplimiento obligatorio, que requieran información de alta calidad, transparente y comparable en los estados financieros y en otra información financiera, para ayudar a los participantes en los mercados de capitales de todo el mundo, y a otros usuarios, a tomar decisiones económicas.
- 2-Promover el uso y la apli-

cación rigurosa de esas normas. 3-Cumplir con los objetivos asociados con (1) y (2), teniendo en cuenta, cuando sea necesario, las necesidades especiales de las pequeñas y medianas entidades y de economías emergentes. 4-Llavar a convergencia entre las normas contables nacionales y las normas internacionales de contabilidad y las normas internacionales de información financiera, hacia soluciones de alta calidad. (p.10)

En el año 2004 se firma un acuerdo entre los organismos emisores de normas en el mundo como lo es el FASB y el IASB. Este documento se conoce como el Acuerdo Norwalk y se firma con el propósito de armonizar la profesión contable. La primera parte de este documento se publica en el año 2010 bajo el nombre de Marco Conceptual para la Información Financiera, contiene introducción, alcance y propósito normativo que se mantienen del Marco Conceptual de 1989.

La evolución histórica de la contabilidad ha permitido desarrollar un proceso contable, interactuando con todas las esferas de la sociedad: político, económico, psicológico y religioso.

Se ha podido observar con mayor énfasis en el proceso de adopción de las normas internacionales, viéndose una marcada influencia por parte del organismo emisor. Por lo tanto, lejos de ser un conocimiento que hable sobre la verdad de la realidad, es un conjunto de creencias acerca de lo que debería ser la contabilidad como lo es presentar información que esté libre de sesgo, la manera como se debe reconocer los activos dependiendo de su naturaleza; otorgando poder de intervención de quien es dueño de ese mismo conocimiento, llevando a otros que cambien sus modos de actuar.

Es por esta razón que en la presente investigación se analizará la retórica en el concepto de activo, partiendo desde el constructo presente en las NIIF, por ser éste el que está en la actualidad vigente y por su desarrollo a través de la promulgación y acuerdos entre los órganos emisores. Este estudio propone observar la construcción de ciertas creencias y comportamientos por medio del uso del lenguaje que es un instrumento de persuasión para convencer a otros de la realidad contable, aplicando estrategias para persuadir al oyente, la importancia y la admisibilidad de las normas.

En este sentido Young (2003) afirma que la retórica: “Es una asignación en categorías de importante y no importante es un aspecto crucial en el ajuste del estándar en el cual la realidad de la contabilidad es construida” (p.622). Para esto, Young se basa en que las normas están preparadas por

miembros de un órgano regulador y, como tal, ellos son formados por un punto de vista particular.

En las normas internacionales, los textos han sido formados para expresar un punto de vista particular y persuadir a los lectores a aceptar esta perspectiva. Estas estrategias ayudan a construir estándares como productos técnicos y mantener el mito de la objetividad contable. Cada norma sigue una estructura similar, con un lenguaje legalista, los hechos y argumentos son presentados de forma ordenada, para ser impuesta como autoridad y ser aceptada sin críticas.

Una vez estudiado el proceso de adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera y su ente regulador, podemos observar la influencia de la retórica en el discurso para exigir la forma en la que se debe aplicar y, es por esto que, analizaremos la influencia de la retórica en el concepto de activo. Pero antes mencionaremos algunos conceptos de activo:

Para Finney-Miller (1975) afirma que “el activo está constituido por las cosas de valor que se poseen” (p.5). Tracy (1979) indica que los activos representan “los recursos económicos que son propiedad de la empresa” (p.25). Myron, Gordon y Gordon (1981) establecen que: “todo activo es el derecho que tiene valor para su dueño” (p.48) y para López de Sá (1992) el activo representa “las aplicaciones del capital” (p.14).

Como consecuencia de los cambios ocurridos en la economía a nivel mundial y la necesidad de información de los usuarios, esta concepción ha planteado varias características de las cuales se puede deducir la principal, que ha permanecido constante a lo largo de su evolución: representa un recurso o beneficio para la entidad. Esta característica es muy subjetiva y puede ser manipulada de acuerdo a las necesidades del entorno, de acuerdo a lo que se ha estudiado hasta ahora con la influencia de la retórica.

En la actualidad, el *Marco conceptual conceptual para la información financiera*, en el párrafo 49, establece que: “un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos” (2010, párrafo 49). De esta definición de activo se puede identificar las siguientes características: a) recurso controlado por la entidad, b) sucesos ocurridos en el pasado, c) beneficios económicos futuros por obtener.

Para entender mejor este concepto de activo, donde se establece que es un recurso controlado por la entidad, el párrafo 57 del marco conceptual establece que el control sobre los activos se encuentra asociado con derechos legales o contractuales, además aclara que el derecho sobre la propie-

dad no es requisito para reconocer el control. Por otro lado, en la *Norma Internacional de Contabilidad N° 38 Activos Intangibles* se puede encontrar una definición más clara y completa, en su párrafo 13 establece que:

una entidad controlará un determinado activo siempre que tenga el poder de obtener los beneficios económicos futuros que procedan de los recursos que subyacen en el mismo, y además pueda restringir el acceso de terceras personas a tales beneficios. (p.3)

Por tanto, para que la entidad controle un activo debe obtener los beneficios económicos del mismo y utilizarlos para su propio fin. Este control por lo general estará soportado por derechos legales o contractuales, además debe tener la capacidad de negar o establecer los términos de uso de los beneficios económicos.

En este concepto se ve cómo la retórica tiene influencia en este concepto, a través de su discurso deja de lado la parte legal, promoviendo la propiedad solo con el hecho de tener beneficios económicos o que se tenga el control, presentando de esta manera información subjetiva y dejándolo a criterio del profesional que se encarga de preparar los estados financieros para mejorar la imagen en el mercado de capitales. De esta manera, el discurso contable contribuye a manipular la presentación de la información financiera, para satisfacer intereses de terceros a través de las normas.

Además se puede mencionar en cuanto a la característica de sucesos ocurridos en el pasado se refiere, que todas las transacciones realizadas deben ser registradas y dejar a un lado las operaciones que podrían suceder en el futuro, como es el caso de activos contingentes. Es importante destacar que, el marco conceptual no establece la forma como se debe adquirir el activo, puede ser una compra, una donación, una permuta o un arrendamiento financiero. Así, la compra de un activo no implica necesariamente desembolso de efectivo.

Un activo para ser reconocido como tal, además de cumplir con las características mencionadas en el concepto, debe tener un costo o valor que pueda ser medido con fiabilidad. Es en este momento donde se ve la influencia de la retórica, dado que la norma expone los requisitos que debe cumplir para ser calificado como tal y satisfacer las necesidades del grupo de personas que se beneficiarán de esta información. De este modo, se cumple lo que establece Young (2003): la realidad de la contabilidad es construida, basándose en que las normas están preparadas por miembros

de un órgano y ellos son formados desde una perspectiva particular con la visión de esperar un resultado específico.

Por consiguiente, el concepto de activo debe crear un precedente para los usuarios de las normas, estos deben ser conscientes de la naturaleza de estos documentos y la subjetividad inherente en el origen del texto, pudiendo resolver problemas específicos o cumpliendo con algunas necesidades particulares. Pero con el pasar del tiempo encontraremos que estas normas no dan respuestas a algunos preguntas, generando inflexiones entre la contabilidad y la práctica.

A continuación presentaremos unos cuadros donde se puede observar la relación que existe entre el discurso de la retórica y el órgano emisor de las NIIF, pues es por medio de este órgano que se establecen las condiciones y premisas que debemos considerar para reconocer un activo dependiendo de su naturaleza.

CUADRO 1. Elementos que intervienen en la retórica del discurso	
Elementos de la retórica	Órgano emisor (IASB)
<i>Inventio</i> o invento	El IASB escoge, descubre y construye los argumentos para demostrar su tesis. El órgano emisor de las normas se vale del auge de las empresas que surge a partir de la revolución industrial, con la finalidad de seleccionar de manos de expertos las reglas contables basadas en la práctica y crear un cuerpo de postulados y principios contables.
<i>Dispositio</i> u ordenamiento	Este elemento estaría presente en el momento de definir las formas de representación, a través del <i>dispositio</i> permite definir qué tipo de información vamos a presentar y en qué orden. El IASB propone un esquema amplio y estructurado de principios de contabilidad, que servirá de referencia para resolver problemas específicos.
<i>Elocutio</i>	Es el momento en que el IASB presenta su discurso, de acuerdo al público al que se dirige, lo hace con la emisión de normas el cual sigue una estructura y de esta manera impone su autoridad y el obligatorio cumplimiento.

Tomado de:(Peña Dugarte, 2017).

CUADRO 2. Tipos de argumentos utilizados por la retórica del discurso

Tipos de Argumentos	Órgano emisor (IASB)
Logos	Es un conjunto de argumentos que no apelan a los sentimientos ni las valoraciones sino que se basan en hechos reales, comprobables, demostrables. El IASB presenta las normas desde este punto de vista y así se pueden observar en el compendio de normas. Son presentadas a través del prólogo de manera muy objetiva.
Ethos	El IASB por medio de este argumento, se apoya para expresar su autoridad y la objetividad de las normas. Esto lo hace a través de la emisión de las normas, el cual especifica los pasos a seguir para dar cumplimiento con la misma y el calendario de aplicación. A simple vista pareciera que presenta argumentos objetivos, pero se ve involucrado el juicio de valor, al establecer métodos específicos para determinados sucesos. Así se expresa en el Prólogo de las Normas Internacionales de Información financiera (2010, párrafo 13, p. A-17)
Pathos	En este argumento se observa como el IASB apela a los sentimientos del oyente y de esta manera interviene en ellos para convérselos de lo que se está presentando es lo correcto, de esta manera apela a las expectativas de los oyentes, quienes al ver como estan presentadas las normas, específicamente el prólogo y marco conceptual, tendrán suficientes motivos para adoptarlas.
Estilo	El estilo que presenta el IASB busca ser impersonal, es un discurso que engloba todo y solucione todo tipo de problemas.

Fuente: (Peña Dugarte, 2017)

A través de esta relación se puede apreciar como el IASB utiliza la retórica para diseñar las normas y establecer los parámetros, así como reconocer, en nuestro caso de estudio, un activo según sea su naturaleza.

Conclusiones

De esta manera la retórica es considerada un discurso para reforzar o desarrollar opiniones desde una perspectiva individual o de un grupo de personas que tienen un interés en particular, a través de los cuales se construyen hechos o representaciones mentales y no necesariamente la presentación objetiva de los datos.

El IASB fomenta la adopción de estándares de normas internacionales para empresas que coticen en el mercado de bolsas, dejando de lado las que no lo hacen. Es por esto que se dice que el organismo quiere imponer sus criterios a nivel mundial para el bienestar de un grupo particular.

Un ejemplo claro de esta situación son las bases de medición de un activo, por ejemplo: el valor razonable. Este proceso funciona para países donde existe un mercado activo, es decir, donde debe haber un mercado

libre, en los que el precio es fijado por la ley de la oferta y la demanda, no debe haber ningún tipo de regulaciones y siempre deben existir partes interesadas en comprar o vender un determinado bien. En consecuencia, surge el interrogante ¿Cómo es el proceso de medición donde no existe un mercado activo?

Los estándares y las prácticas contables deben ser vistos como emergentes de un proceso racional que separa lo técnico y lo político. No debe ser visto como el resultado de los deseos de un grupo particular que quiere imponer sus perspectivas.

Es necesario destacar que la contabilidad por poseer una retórica particular, lo que expresa sea falso, todo resultado de la contabilidad como de la ciencia expresa discursos con un fin, que es presentar información a un público específico que la acepta y la legítima.

La mayor parte de los países se están moviendo hacia la adopción de normas internacionales. El uso y la aplicación de los estándares internacionales de es un paso irreversible en el proceso de la globalización; pero siempre y cuando se dé bajo la promesa de un crecimiento y equilibrio económico. La estandarización consiste en implantar un lenguaje contable universal que sea comprendido por cualquier usuario y, además, sea una herramienta base para la toma de decisiones económicas.

Referencias

- Abbagnano, Nicolas. (1995). *Historia de la Filosofía*. Barcelona, España: Montaner y Simón S.A.
- Aristóteles (1926). *El Arte de la Retórica*. Tranc. J.H. Helada. Londres, Inglaterra: Biblioteca de Loeb Clasical.
- Bazerman, C. (1988). *Shaping written knowledge. The genre and activity of the experimental article in science*. Madison, EEUU: The University of Wisconsin Press.
- Bazerman, C., Little, J., Bettel, L., Chavkin, T., Fouquette, D., & Garufis, J. (2005). *Reference guide to writing across the curriculum*. Indiana, EEUU: Parlor Press.
- Bourdieu, P. (1990). *La Lógica de Práctica*. Cambridge, Inglaterra: Prensa de Régimen Bourdieu, P.
- Chua, W. F. (1986). Radical developments in accounting thought. *The Accounting Review*, 61, pp. 601-632.
- Comisión de Principios de Contabilidad del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (2006). *Norma de Información Financiera A -5. Elementos básicos de los estados financieros*.
- Finney-Miller (1975). *Curso de Contabilidad. Introducción I*. México, D. F.: Uteha
- Gertz, F. (2006). Origen y evolución de la contabilidad. México: Trillas.
- Gill, A. y Whedbee, K. (2000). Retórica. In T.van Dijk (Ed.). *El discurso como estructura y proceso. Estudios del discurso: introducción multidisciplinaria* (pp. 233-270). Barcelona, España: Gedisa.
- Habermas, J. (1996). *Teoría de la Acción Comunicativa, I. Racionalidad de la Acción y Racionalización social*. Taurus.
- Hendriksen, E. (1974). *Teoría de la contabilidad*. México: Unión Tipográfica Editorial Hispano-Americana.
- Hobbes, T., (1979): *Elementos de Derecho Natural y Político* [1640], Centro de Estudios Constitucionales, Madrid.
- Internacional Accounting Standards Comité Foundation (2008). *Marco Conceptual para la Elaboración y Presentación de Estados Financieros*.
- Internacional Accounting Standards Comité Foundation (2008). *Norma Internacional de Contabilidad N° 38. Intangibles*.
- Internacional Accounting Standards Comité Foundation (2008). *Norma Internacional de Contabilidad N° 1. Presentación de estados financieros*.
- Latour, B. & Woolgar, S. (1995). *La vida en el laboratorio*. La construcción de los hechos científicos. Madrid: Alianza.

- Latour, B. (1991). Technology is society made durable. In J.Law (Ed.), *A Sociology of Monsters: Essays on Power, Technology and Domination* (pp.103-131). London, United Kingdom: Routledge.
- Latour, B. (1992). *Ciencia en acción. Cómo seguir a los científicos e ingenieros*. Barcelona, España: Editorial Labor.
- Latour, B. (1994). Dame un laboratorio y moveré el mundo. In J.M.Iranzo, R. Blanco, T. González, C. Torres, & A. Cotillo (Eds.). *Sociología de la Ciencia y la Tecnología*, Madrid, España: CSIC.
- Latour, B. (2001). *La esperanza de Pandora. Ensayos sobre la realidad de los estudios de la ciencia*. Barcelona, España: Gedisa.
- McCloskey, D. (1983). The rhetoric of economics. *Journal of Economic Literature*, XXI, pp. 481-517.
- McCloskey, D. (1990). *La retórica de la economía*. Madrid, España: Alianza.
- McCloskey, D. (1993). *Si eres tan listo. La narrativa de los expertos en economía*. Madrid, España: Alianza.
- McCloskey, D. (1994). How to do a rhetorical analysis, and why. In R. Backhouse (Ed.), *Economic Methodology* (pp. 319-342). London, United Kingdom: Routledge.
- Myron, J., Gordon y Gordon S. (1981). *Contabilidad: un enfoque administrativo*. México, D. F.: Diana
- Peña Dugarte. (2017). Retórica en el discurso del consejo de normas internacionales de contabilidad como organismo regulador de las normas internacionales de información financiera. *Sociense of Human Action*, 2(1), pp. 56-67.
- Porter, T. (1992). Quantification and the accounting ideal of science. *Social*
- Potter, J. (1998). *La representación de la realidad. Discurso, retórica y construcción social*. Barcelona, España: Paidós.
- Sawarjuwono Tjptohadi (1995). *Accounting Language Change: a Critical study of Habermas Theory of Communicative Action*. University of Wollongong. Thesis Collections, Australia.
- studies of science, 22, 633-651.
- Young, J. J. (2003). Constructing, persuading and silencing: the rhetoric of accounting standards. *Accounting, Organizations and Society*, 28, pp. 621-638.

4

ARTÍCULO

El tamaño en las decisiones de financiación en empresas mexicanas

Suly Sindy Pérez Castañeda^a

Dorie Cruz Ramírez^b

Beatriz Sauza Ávila^c

Aníbal Humberto Cervantes Monsreal^d

Información del artículo

Recibido: 24 de junio de 2018

Aceptado: 27 de septiembre de 2018

Clasificación JEL:

G3

Este es un artículo Open Access bajo la licencia CC BY NC [<https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0>]

Enlace DOI

<https://dx.doi.org/10.24142/rvc.n18a4>

Sugerencia de citación

• Pérez Castañeda, S.S. & Cruz Ramírez, D. et al (2018) Revista Visión Contable, 18, 71-95. doi:10.24142/rvc.n18a4

The size in the decisions of financing in Mexican companies

Resumen

Con base en la premisa de la Teoría de Pecking Order, que establece que los empresarios determinan una escala jerárquica de preferencias al momento de realizar inversiones, se llevó a cabo el presente trabajo con el objetivo de identificar los factores que influyen en las empresas mexicanas para el establecimiento de dicha escala, realizado a partir de datos estadísticos sobre montos totales de financiamiento, número, tamaño, región, sector y edad de 628 mil 263 unidades económicas mexicanas que, durante el año 2014, reportaron haber recibido financiamiento. Para el análisis se utilizaron las pruebas ANOVA de dos factores, Chi Cuadrada y Goodman y Kruskal, obteniendo como resultado que el tamaño es una de las variables que influyen en la elección de la fuente de financiamiento.

Palabras clave

Teoría Pecking Order, jerarquía, fuente de financiamiento, tamaño.

Abstract

Given the premise of the Theory of Pecking Order that establishes that employers determine a hierarchical scale of preferences at the time of making investments, the present work was carried out with the objective of identifying the factors that influence Mexican companies for the establishment of said scale, made from statistical data on total amounts of financing, number, size, region, sector and age of 628 thousand 263 Mexican economic units that, during the year 2014, reported having received financing. Two-factor ANOVA, Chi Cuadrada and Goodman and Kruskal, were used for the analysis, obtaining as a result that only size is the variable that influences the choice of funding source.

Key words

Pecking Order theory, hierarchy, funding source, size.

^a Doctora en ciencias administrativas. Profesora Investigadora en Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo. Maestra en Administración de Instituciones Educativas, Licenciada en Contaduría y Finanzas, Licenciada en Ciencias de la Comunicación. Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo. México. ssendy_2005@yahoo.com.mx

^b Doctora en ciencias administrativas. Profesora Investigadora en Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo. Maestra en Gestión Administrativa, Especialista en Impuestos, Licenciada en Contaduría. Email: doriec@uaeh.edu.mx

^c Doctora en ciencias administrativas. Maestra en Administración de Instituciones Educativas, Licenciada en Contaduría y Finanzas. Profesora de tiempo completo UAEH. beatriz_sauza@uaeh.edu.mx

^d Doctor en ciencias administrativas. Maestro en Administración de Instituciones Educativas, Licenciado en Contaduría y Finanzas. Profesor de tiempo completo UAEH. anibal_cervantes@uaeh.edu.mx

1. Introducción

Ante el cuestionamiento de ¿cuáles son los factores que se relacionan con la elección de la fuente de financiamiento en las empresas? Resultados obtenidos en diversos estudios manifiestan que la región, el sector, el tamaño y la edad son variables que determinan las decisiones de financiamiento que las empresas eligen a la hora de realizar inversiones y estas decisiones se ubican en una escala jerárquica, supuestos en los que se basa la Teoría de Pecking Order (TPO). Sin embargo, para el caso mexicano, las decisiones de elección de fuentes de financiamiento se relacionan únicamente con el tamaño, sin responder a la jerarquía establecida por la TPO, al mostrar en este estudio, realizado a 628 mil 263 empresas a nivel nacional, a través de datos estadísticos oficiales financieros y no financieros, que la región, el sector y la edad no tienen relación con la elección de las fuentes de financiación utilizadas en 2014 por las unidades en estudio.

Para mostrar estos resultados, el trabajo se ha dividido en 4 apartados. En el primero se muestra el fundamento teórico de la Teoría Pecking Order, en donde se plantea la jerarquía de preferencias y de manera breve los resultados obtenidos en estudios previos que fundamentan las hipótesis del estudio; en el segundo, la metodología empleada a partir de las características de las variables y el tamaño de la población; en el tercero los resultados obtenidos por cada una de las variables utilizadas; tamaño, etapa de crecimiento, sector y región y en el último se incluyen las conclusiones.

2. Fundamento teórico

La Teoría de Pecking Order (TPO), que parte de los conceptos de costos de transacción, asimetría de la información y efecto de señalización, basa sus supuestos en que no existe una estructura óptima de capital, sino que los empresarios usan la jerarquía de preferencias a la hora de realizar nuevas inversiones. Esto debido a que, si bien los rendimientos no pueden ser los más altos posibles, los directivos puedan tener un menor control por parte de los acreedores y nuevos socios; por otra parte, el financiar proyectos con beneficios retenidos genera un menor costo de capital en comparación con la deuda o capital (Gómez, 2008).

Esta teoría tiene sus orígenes en 1977 con los trabajos de Myers y en 1984 con Myers y Majluf, que sostienen que las empresas tienen un orden de prioridad al momento de decidir financiar una inversión. Esta teoría describe la preferencia, primero, con el financiamiento interno, la segunda la emisión de deuda y la tercera con el aumento de capital.

Respecto a su fundamento de costos de transacción¹, la TPO hace referencia a todas aquellas erogaciones monetarias que la empresa tiene que realizar al momento de una transacción financiera, de ahí que el financiamiento de proyectos de inversión con beneficios retenidos genera menos costos, es decir, es la forma menos costosa, ya que no están sujetos a condicionamientos por parte de acreedores o nuevos accionistas. La siguiente preferencia, que se refiere a la emisión de deuda, a pesar de generar más costos de transacción que los beneficios retenidos, son una alternativa de menor costo que la emisión de nuevas acciones. Finalmente la tercera prioridad, la emisión de acciones, es la fuente más elevada en cuanto al costo (Gómez, 2008).

En cuanto a la información asimétrica², en contextos de incertidumbre pueden existir diferencias en cuanto a la disponibilidad de información, ya que en una transacción financiera las dos partes no manejan la misma información, siendo los propios directivos los que tienen mayores ventajas en su acceso, lo que puede generar conflictos entre accionistas internos y externos y entre los propios tenedores de deuda; de ahí que el financiamiento con beneficios retenidos genera menos asimetrías informativas entre los directivos y accionistas; la emisión de deuda genera mayores asimetrías que el autofinanciamiento, pero menos que la emisión de capital en la modalidad de acciones comunes (Moreira y Rodríguez, 2006).

Ahora bien, respecto a la señalización³, las decisiones que toma una empresa son señales que se envían al mercado financiero que son valoradas por los agentes que intervienen en estos mercados, generando señales positivas o negativas según el contexto en donde esté la empresa. Desde

¹ Desde la teoría económica, Dahlman (1979) los define como aquellos en los que se incurre para realizar un intercambio económico, por ejemplo los de investigación, información, negociación, vigilancia, ejecución.

² Se dice que existe cuando en un mercado las partes que intervienen no tienen la misma información sobre el producto o servicio objeto de la compraventa (Bebczuk, 2000).

³ Desde la perspectiva de Mascareñas (2007), cualquier acción financiera implica una transmisión de información, es decir, la emisión de señales, de donde se puede extraer información útil que pueden indicar en cambio en las expectativas de la directiva.

esta perspectiva, las empresas con bajos beneficios podrían emitir capital en una quiebra, asimismo la emisión de deuda es una señal favorable para el mercado de capitales en el sentido que la empresa tiene un alto rendimiento (Gómez, 2008).

Zambrano y Acuña (2013) comentan que actualmente la TPO tiene gran aceptación al haber gran cantidad de empresas que no buscan la combinación óptima deuda y capital, sino más bien intentan financiar sus nuevos proyectos con recursos propios debido a la asimetría de información, los costos de transacción y la señalización.

2.1. Estudios previos

Al respecto, diversos estudios se han hecho para contrastar los fundamentos de esta teoría (Aybar, Casino y López, 2001; Talberg, Winge, Frydenberg y Westgaard, 2008; Bulan y Yan, 2009; Karadeniz, Kandir, Iskendeoglu y Onal, 2011; Acedo, Ayala y Rodríguez, 2012; Guo y Leinberger, 2012; Qureshi, Sheikh, Khan, 2015; Mugosa, 2015; Channar, Maheshwari y Abbasi, 2015; Terreno y Sattler, 2015; Sarlija y Hanc, 2016) y los resultados obtenidos manifiestan que existen varios factores que determinan la jerarquización del financiamiento, entre los que se encuentran el tamaño, la etapa de crecimiento, el sector y la región, que están influenciados por la información asimétrica, los costos de transacción y señalización.

Tamaño

Respecto al tamaño, entendido como la dimensión que expresa el mayor o menor volumen de cada una de las magnitudes de una entidad económica (Udima, 2018), estudios llevados a cabo en Croacia, Pakistán, Europa y América (Holmes y Kent, 1991; Scherr, Sugrue y Ward, 1993; Hamilton y Fox, 1998; Aybar, Casino y López, 2001; Karadeniz, Kandir, Iskendeoglu y Onal, 2011; Acedo, Ayala y Rodríguez, 2012; Guo y Leinberger, 2012; Qureshi, Sheikh, Khan, 2015; Mugosa, 2015; Sarlija y Hanc, 2016) muestran que el tamaño tiene una relación estadísticamente significativa con la fuente del endeudamiento, apoyado por la reducción o aumento de la asimetría de la información y los costos de transacción: a menor tamaño más asimetrías, a menor tamaño mayores costos de transacción. Estos estudios muestran que entre menor sea el tamaño de las empresas, las preferencias de financiamiento tienen mayor relación con los fundamentos de la TPO, más que las de mayor tamaño. De aquí la primera hipótesis:

- ***H1: El tamaño de la empresa tiene relación positiva con las preferencias de financiamiento de la TPO***

Edad (etapa de crecimiento)

En cuanto a la etapa de crecimiento, que se refiere a los años que la empresa tiene operando, Qureshi, Sheikh, Khan (2015) en empresas paquistaníes, Bulan y Yan (2009) con estadounidenses, Sarlija y Harc (2016) con empresas croatas y Terreno y Sattler (2015) con argentinas, han presentado resultados que muestran que existe una relación significativa entre la etapa de crecimiento de las empresas con las preferencias de financiamiento, resultados que mayoritariamente se ubican en dos etapas: crecimiento y maduración. De aquí la segunda hipótesis.

- ***H2: La etapa de crecimiento de la empresa tiene una relación positiva con las preferencias de financiamiento de la TPO***

Sectores

Respecto al sector, entendido como la clasificación de las actividades llevan a cabo las empresas, Guo y Leinberger (2012), Talberg, Winge, Frydenberg y Westgaard (2008) y Channar, Maheshwari y Abbasi (2015) encontraron que las preferencias financieras varían según los sectores y las experiencias de las industrias, concluyendo que las características de las industrias afectan las opciones financieras de las empresas. Aquí la tercera hipótesis

- ***H3: Las preferencias de financiamiento tienen relación con el sector Entorno empresarial***

Finalmente en cuanto al entorno empresarial, que hace referencia a indicadores de infraestructura, calidad, equipamiento, educación, empleo, Guo y Leinberger (2012) muestran el impacto que tiene éste en la determinación de la estructura de capital y considerando la diversidad territorial, poblacional, cultural, educativa y económica existente a lo largo de todo el territorio mexicano (INEGI, 2014), surge la cuarta hipótesis.

- ***H4: Las preferencias de financiamiento se relacionan de acuerdo al entorno empresarial donde se ubican las empresas.***

3. Metodología

Las muestras utilizadas proceden del Censo Económico 2014 y de la ENE-PROCE⁴ 2014, ambos realizados por el Instituto Nacional de Geografía, Estadística e Informática en México (2016). La unidad de análisis de las fuentes de datos es la empresa y la información fue obtenida a través de cuestionarios realizados por el INEGI. Del total de unidades económicas de las que se incluyen resultados (3,798,105), se extrajeron solo aquellas que recibieron financiamiento y que tuvieran identificación en tamaño, crecimiento, sector y región, quedando un total de 628 mil 263, población a la que se aplicaron los análisis siguientes.

Por las características de cada una de las variables en estudio, los análisis llevados a cabo fueron los siguientes:

Para la determinación de la relación entre tamaño de la empresa y la preferencia de las fuentes de financiamiento, se tuvieron dos clases de variables: a) tamaño de la empresa: categórica (cualitativa), identificadas como micro, pequeña, mediana y grande empresa; b) preferencia de financiamiento: continua (cuantitativa), identificada por los montos en millones de pesos que por tamaño se recibió por tamaño de cada fuente de financiamiento (internas, deuda o capital). Se inició determinando el tipo de distribución de la variable preferencia de financiamiento, a través del contraste Kolmogorov-Smirnovcon. Como su distribución fue normal, se utilizó la prueba paramétrica ANOVA de dos factores, al ser más de dos muestras independientes, con una variable cualitativa y otra cuantitativa, para determinar la relación entre las dos variables.

Para el análisis de las etapas de crecimiento y la preferencia de las fuentes de financiamiento, con dos variables categóricas: a) etapa de crecimiento, identificada como de reciente creación (hasta 2 años de operaciones), jóvenes (entre 3 y 5 años), adultas (de 6 a 10 años) y mayores (más de 10 años), y b) fuentes de financiamiento, identificada por el número de unidades económicas que recibió dinero de cada una de las opciones existentes, se utilizaron Chi Cuadrado en Excel y de manera manual, así como el coeficiente Lambda de Goodman y Kruskal.

⁴ Encuesta Nacional sobre Productividad y Competitividad de las Micro, Pequeñas y Medianas Empresas 2014

En cuanto al análisis de sector y preferencia de las fuentes de financiamiento, con dos variables categóricas: a) sector, identificada como manufactura, comercio y servicios privados no financieros y b) fuentes de financiamiento, identificada por el número de unidades económicas que recibió dinero de cada una de las opciones existentes y considerando las limitaciones de Chi Cuadrado para muestras muy grandes, que podría dar resultados significativos donde se considere que las diferencias no sean en realidad interesantes, se optó por el coeficiente Lambda de Goodman y Kruskal.

Para el análisis de región y preferencia de las fuentes de financiamiento, con dos variables categóricas, se aplicó también el coeficiente Lambda de Goodman y Kruskal. Para este caso las variables fueron identificadas a) fuente de financiamiento, por el número de unidades económicas que recibió dinero de cada una de las opciones existentes de acuerdo a la región y b) región, considerando las divisiones socioeconómicas que tiene México, de acuerdo a indicadores de infraestructura, calidad y equipamiento de vivienda, hacinamiento, salud, educación y empleo; así los estados que integran cada región se presentan a continuación, considerando que el 1 es la región con más bajos indicadores y el 7 con los más altos:

1. Guerrero, Oaxaca y Chiapas
2. Campeche, Tabasco, Veracruz, Puebla, Hidalgo y San Luis Potosí
3. Michoacán, Guanajuato, Zacatecas, Tlaxcala y Durango
4. Estado de México, Querétaro, Morelos, Colima, Nayarit, Yucatán, Quintana Roo y Sinaloa
5. Tamaulipas, Chihuahua, Sonora, Baja California y Baja California Sur
6. Jalisco, Aguascalientes, Coahuila y Nuevo León.
7. Ciudad de México

4. Resultados

4.1. Tamaño

En la tabla 1 se observa que el mayor porcentaje de recursos para financiarse que tienen las empresas provienen del sistema financiero formal, que corresponde a la segunda prioridad establecida por la TPO, con porcentajes muy similares, sin encontrar diferencia significativa entre el tamaño; la mi-

cro tiene el 49%, seguida de la mediana con 48%, después la pequeña con el 46% y la grande con el 45%.

TABLA 1. Montos de financiamiento de acuerdo a preferencia y tamaño de la empresa

			Preferencia fuentes de financiamiento 2014 (millones de pesos)						Total
			Beneficios retenidos	Emisión de deuda				Emisión de acciones	
				Recursos propios y utilidades retenidas	Crédito de proveedores o clientes	Prestamistas particulares	Tarjetas de crédito	Sistema financiero formal	Recursos de inversionistas privados
Tamaño	Micro	Recuento	10,461.46	12,761.99	2,080.76	5,396.03	30,942.59	1,247.62	62,890.45
		% de preferencia	17%	20%	3%	9%	49%	2%	100%
	Pequeña	Recuento	7,209.46	25,844.66	1,267.27	1,928.94	32,325.00	2,005.90	70,581.23
		% de preferencia	10%	37%	2%	3%	46%	3%	100%
	Mediana	Recuento	7,241.22	42,657.89	1,498.96	1,309.68	51,341.00	2,027.49	106,076.24
		% de preferencia	7%	40%	1%	1%	48%	2%	100%
	Grande	Recuento	134,231.36	158,806.82	9,745.39	770.43	260,003.89	14,990.96	578,548.85
		% de preferencia	23%	27%	2%	0%	45%	3%	100%
Total		Recuento	159,143.50	240,071.36	14,592.38	9,405.08	374,612.48	20,271.97	818,096.77
		% de preferencia	19%	29%	2%	1%	46%	2%	100%

Fuente: Elaboración propia

Con estos resultados de frecuencias absolutas y relativas (tabla 1), se puede observar que no existe una jerarquía de preferencias de fuentes de financiamiento de acuerdo al tamaño, ya que es coincidente la fuente de financiamiento independientemente del tamaño de la empresa. Al respecto se observa que los cuatro tamaños de empresas tienen un mayor porcentaje de financiamiento procedente del sistema financiero formal (deuda), seguido del crédito de clientes y proveedores (deuda), después los recursos propios y utilidades retenidas (autofinanciación). Para el caso de las microempresas, la tarjeta de crédito (deuda) es la cuarta preferencia. Las demás fuentes de financiamiento carecen de un patrón coincidente entre los cuatro grupos de empresas.

Ahora bien, para elegir la prueba que determinaría la relación existente entre el tamaño y la preferencia de financiación de acuerdo a la distribución de los datos, se llevó a cabo el contraste Kolmogorov-Smirnov con para los montos de financiamiento por preferencia. Los resultados se muestran en la tabla 2.

TABLA 2. Resultados de la distribución			
Estadístico s-k	Nivel sig	Gl	estadístico tabla
0.253	0.05	23	0.270

Fuente: elaboración propia

Como el estadístico s-k teórico (0.270) es mayor al estadístico calculado (0.253), entonces se acepta la hipótesis de que los datos de las preferencias de financiamiento tienen una distribución normal. Con este resultado, se aplica la prueba paramétrica ANOVA de dos factores, considerando el tipo de variables a contrastar, obteniendo los resultados mostrados en la Tabla 3.

TABLA 3. Anova fuente de financiamiento y tamaño de empresa

Análisis de varianza de dos factores con una sola muestra por grupo						
Resumen	Cuenta	Suma	Promedio	Varianza		
Medianas	6	106076.2	17679.373	528148107.4		
Pequeñas	6	70581.23	11763.538	188778760.4		
Micro	6	62890.45	10481.742	121111243.5		
Grandes	6	578548.9	96424.808	11074704000		
Recursos propios y utilidades reinvertidas	4	159143.5	39785.875	3966749445		
Sistema financiero formal	4	374612.5	93653.12	12385547685		
Prestamistas particulares	4	14592.38	3648.095	16640218.08		
Crédito de proveedores o clientes	4	240071.4	60017.84	4487184008		
Tarjetas de crédito	4	9405.08	2351.27	4344296.973		
Recursos de inversionistas privados	4	20271.97	5067.9925	43893865.33		
Análisis de varianza						
Origen de las variaciones	Suma de cuadrados	Grados de libertad	Promedio de los cuadrados	F	Probabilidad	Valor crítico para F
Tamaño de la empresa	31264546331	3	10421515444	4.9707	0.0137	3.2874
Fuente de financiamiento	28115178332	5	5623035666	2.6820	0.0634	2.9013
Error	31448532223	15	2096568815			
Total	90828256886	23				

Fuente: elaboración propia.

Al comparar los valores del tamaño de la empresa (tabla 3), se observa que el valor F con 4.9707 es mayor que su valor crítico de 3.2874, por lo que se rechaza la hipótesis nula al identificar que no todas las medias poblaciones son iguales; aceptando así la hipótesis alternativa: en los montos de

financiamiento de las empresas en estudio existen diferencias en las fuentes de financiación y el tamaño, es decir, el tamaño de la empresa tiene un efecto significativo en las fuentes de financiamiento. Asimismo, la probabilidad (p-valor) de 0.0137 es menor al valor de significancia (0.05), apoyando la relación entre ambas variables.

4.2. Etapa de crecimiento

En la tabla 4 se muestra la distribución de las preferencias de las fuentes de financiamiento por etapas de crecimiento, considerando a las empresas de reciente creación aquellas que tienen hasta 2 años de operación, las jóvenes de 3 a 5 años, las adultas de 6 a 10 y las maduras con más de 10 años de actividades. Estos datos muestran que las empresas de reciente creación muestran un comportamiento de preferencias acorde a la TPO, ya que se observa que el mayor porcentaje de financiamiento de recursos de familiares y amigos lo tienen estas empresas con el 48.46%, seguido de cajas de ahorro con el 34.29%, prestamistas privados con el 34.15% y el gobierno con el 30.86%, es decir, inician con préstamos de bajo costo, seguido de fuentes con gastos financieros pero informales y la siguiente opción se ubica dentro del financiamiento formal.

Para el caso de las empresas jóvenes, estas no siguen un comportamiento acorde a la TPO; sin embargo, un dato sobresaliente es el porcentaje tan alto en emisión de títulos de deuda, con el 63.38%, que de acuerdo a la teoría éste es reservado para las empresas maduras. Respecto a las adultas, tampoco muestran un comportamiento diferenciado de acuerdo a la jerarquía de preferencias de la TPO.

Las mayores son las que tienen el mayor porcentaje en la preferencia de propietarios y socios, con el 45.68%, seguido de proveedores con 42.10% y de bancos con 39.61%; estos resultados no responden al orden jerárquico de la TPO.

Para determinar la relación existente entre la etapa de crecimiento y la preferencia de financiación, se optó por el estadístico de Chi Cuadrado al ser variables categóricas las estudiadas; sin embargo, al hacer el cálculo en Excel, el resultado de $X^2 = 0$ y al hacerlo manual, el resultado fue $X^2 = 33,840.17$. Por lo anterior y considerando las limitaciones de este estadístico para muestras muy grandes, que establece que en estos casos dará resultados significativos incluso donde, posiblemente, se considere que las diferencias no sean en realidad interesantes, se optó por el coeficiente Lambda

TABLA 4. Unidades económicas por etapa de crecimiento y fuente de financiamiento										
Preferencia (unidades económicas)										
Etapa	De reciente creación	Beneficios retenidos			Emisión de deuda					Emisión de acciones
		Propietarios o socios	Familiares o amigos	Bancos	Cajas de ahorro	Proveedores	Prestamista privado	Gobierno	Emisión de acciones	Total
Jóvenes	Recuento	3,103	45,813	64,286	42,030	14,203	12,742	7,966	21	203,557
	% de preferencia	20.37%	48.46%	23.76%	34.29%	20.25%	34.15%	30.86%	3.90%	30.09%
Adultas	Recuento	2,221	12,692	38,612	19,259	9,421	5,528	4,121	341	98,039
	% de preferencia	14.58%	13.42%	14.27%	15.71%	13.44%	14.81%	15.96%	63.38%	14.49%
Mayores	Recuento	2,950	17,798	60,491	29,080	16,974	8,459	5,940	56	150,876
	% de preferencia	19.37%	18.83%	22.36%	23.73%	24.21%	22.67%	23.01%	10.41%	22.30%
Total	Recuento	6,959	18,239	107,145	32,195	29,524	10,586	7,788	120	223,961
	% de preferencia	45.68%	19.29%	39.61%	26.27%	42.10%	28.37%	30.17%	22.30%	33.11%
Total	Recuento	15,233	94,542	270,534	122,564	70,122	37,315	25,815	538	676,433
	% de preferencia	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%
Fuente: elaboración propia										

de Goodman y Kruskal, al ser un estadístico que no depende de X^2 , el cual fue aplicado a los datos de la tabla 5.

TABLA 5. Máximos etapa de crecimiento y fuentes de financiamiento

	Fuentes (unidades económicas)									
	Propietarios o socios	Familiares o amigos	Bancos	Cajas de ahorro	Proveedor	Prestamistas privados o agiotistas	Gobierno	Emisión de acciones	total marginal	MAX
De reciente creación	3,103	45,813	64,286	42,030	14,203	12,742	7,966	21	190,164	64,286
Jóvenes	2,221	12,692	38,612	19,259	9,421	5,528	4,121	341	92,195	38,612
Adultas	2,950	17,798	60,491	29,080	16,974	8,459	5,940	56	141,748	60,491
Mayores	6,959	18,239	107,145	32,195	29,524	10,586	7,788	120	212,556	107,145
Total marginal	15,233	94,542	270,534	122,564	70,122	37,315	25,815	538	636,663	270,534
MAX	6,959	107,145		45,813	42,030	29,524	12,742	7,966	341	252,520
Fuente: Elaboración propia.										

Al considerar que el factor explicado es X (fuente de financiamiento) e Y el explicativo (etapa de crecimiento), se evaluó la capacidad de Y para predecir X mediante:

$$(1) \quad \lambda_x = \frac{\sum_j \max_i n_{ij} - \max_i N_i}{N - \max_i n_{ij}}$$

Así, para las variables etapa de crecimiento y fuente de financiamiento, la medida de asociación Lambda, con valor de $\lambda_x = 0.0927$, dice que se contribuye a reducir en un 9.27% los errores en predecir la variable dependiente (fuente de financiamiento) a partir de la etapa de crecimiento; sin embargo, es un valor muy débil. De esto se infiere que no existe dependencia de estas variables y por lo tanto la etapa de crecimiento de la empresa no explica las preferencias de financiamiento de éstas, así que se rechaza la H_2 .

4.3. Sectores

En la tabla 6 se muestra la distribución de frecuencias de sectores y fuentes de financiamiento, en donde se observa que los mayores porcentajes por fuentes de financiamiento se ubican en el comercio, excepto por la emisión de títulos de deuda, que tiene un porcentaje muy alto (83.86%) en servicios. El sector manufacturero es el que menor porcentaje muestra en comparación con los demás.

TABLA 6. Unidades económicas por sector y fuente de financiamiento											
			Preferencia (unidades económicas)								
			Beneficios retenidos	Emisión de deuda						Emisión de acciones	
				Propietarios o socios	Familiares o amigos	Bancos	Cajas de ahorro	Proveedores	Prestamista privado	Gobierno	
Sector	Manufatura	Recuento	1,652	7,825	27,285	11,210	4,711	3,178	3,309	41	62807
		% de preferencia	12.40%	8.30%	10.45%	9.21%	6.97%	8.81%	13.19%	8.70%	9.54%
	Comercio	Recuento	7,522	50,350	154,149	70,407	53,070	20,750	13,051	35	391103
		% de preferencia	56.47%	53.41%	59.05%	57.84%	78.51%	57.55%	52.01%	7.43%	59.42%
	Servicios privados	Recuento	4,146	36,097	79,621	40,117	9,816	12,125	8,734	395	204326
	no financieros	% de preferencia	31.13%	38.29%	30.50%	32.95%	14.52%	33.63%	34.81%	83.86%	31.04%
Total		Recuento	13320	94272	261055	121734	67597	36053	25094	471	658236
		% de preferencia	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%	100.00%
Fuente: Elaboración propia											

Para la determinación de la relación existente entre las variables, al ser las dos categóricas, se aplicó el estadístico Chi Cuadrado; sin embargo, al ser una muestra muy grande, considerando las limitaciones de este, Excel reporta un valor de $X^2 = 0$. Por lo anterior, al igual que la etapa de crecimiento, se opta por el coeficiente Lambda de Goodman y Kruskal aplicado a los datos de la tabla 7, con la ecuación 1 por considerar la fuente de financiamiento (X) el factor explicado y el sector (Y) el explicativo.

TABLA 7. Máximos sector y fuentes de financiamiento

Denominación	Fuentes (unidades económicas)									Total marginal	MÁXIMOS	
	Propietarios o socios	Familiares o amigos	Bancos	Cajas de ahorro	Proveedor	Prestamista privado	Gobierno	Emisión de acciones	No específico			
Manufacturas	1,652	7,825	27,285	11,210	4,711	3,178	3,309		41	3,596	62,807	27,285
Comercio	7,522	50,350	154,149	70,407	53,070	20,750	13,051		35	21,769	391,103	154,149
Servicios privados no financieros	4,146	36,097	79,621	40,117	9,816	12,125	8,734		395	13,275	204,326	79,621
Total marginal	13,320	94,272	261,055	121,734	67,597	36,053	25,094		471	38,640	658,236	261,055
MÁXIMOS	7,522	50,350	154,149	70,407	53,070	20,750	13,051		395	21,769	391,463	
Fuente: elaboración propia.												

Fuente: elaboración propia.

Con los datos anteriores, para las variables sector y fuente de financiamiento, la medida de asociación Lambda tuvo un valor de $\lambda_x = 0.001$, es decir, contribuye en reducir en menos del 1% los errores al predecir la fuente de financiamiento a partir del sector, observando que es un valor prácticamente nulo, infiriendo que no existe dependencia de estas variables y por lo tanto el sector al que pertenecen las empresas no explica las preferencias de financiamiento, por lo que se rechaza la H_3 .

4.4. Entorno empresarial

Para el análisis del entorno empresarial de las empresas en estudio, se consideraron las 7 regiones en que INEGI divide a los estados de la República Mexicana. Considerando que en la región 4 se ubica el Estado de México, que representa en lo individual un valor atípico en cuanto a los montos de financiamiento, esta región se dividió en dos considerando en la 4 los estados de Querétaro, Morelos, Colima, Nayarit, Yucatán, Quintana Roo y Sinaloa y en la 4a el Estado de México.

En la tabla 8 se muestra la distribución de frecuencias de regiones y fuentes de financiamiento, en donde se observa que los mayores porcentajes de fuentes se ubican en los bancos, no importando la región, es decir, los montos mayores de financiamiento se encuentran en el financiamiento formal, en la segunda etapa de la TPO, en todo el país.

Ahora bien, si se determinan las preferencias en toda la población en estudio, se observa que las regiones 2 y 6, la primera con bajo nivel socio económico y la segunda con alto nivel, muestran un comportamiento parecido a la jerarquía de preferencias, donde los porcentajes se mueven de menores a mayores, comenzando con recursos internos y terminan con emisión de títulos (tabla 9).

Ahora bien, para la determinación de la relación existente entre las variables, por las características de las variables y de la muestra, se aplica el coeficiente Lambda de Goodman y Kruskal a los datos de la tabla 10, con la ecuación 1, considerando la fuente de financiamiento (X) el factor explicado y la región (Y) el explicativo (tabla 10).

TABLA 8. Región y fuentes de financiamiento

		Preferencia (mdp)										
		Propie- tarios o socios	Familiares o amigos	Proveedo- res	Gobierno	Prestamis- ta privado	Cajas de ahorro	Bancos	Emisión de acciones	No especi- ficó	Total	
Región	1	Recuento	883	10,101	7,534	2,544	5,742	19,926	27,526	18	5,123	79,397
		% de preferencia	1.11%	12.72%	9.49%	3.20%	7.23%	25.10%	34.67%	0.02%	6.45%	100.00%
	2	Recuento	2,419	18,091	13,428	2,904	8,263	24,296	50,353	36	10,638	130,428
		% de preferencia	1.85%	13.87%	10.30%	2.23%	6.34%	18.63%	38.61%	0.03%	8.16%	100.00%
	3	Recuento	1,445	13,625	10,211	4,652	3,780	30,871	33,337	41	5,314	103,276
		% de preferencia	1.40%	13.19%	9.89%	4.50%	3.66%	29.89%	32.28%	0.04%	5.15%	100.00%
	4	Recuento	2,208	10,339	9,340	4,654	5,314	16,458	32,656	45	5,298	86,312
		% de preferencia	2.56%	11.98%	10.82%	5.39%	6.16%	19.07%	37.83%	0.05%	6.14%	100.00%
	4ª	Recuento	1,447	12,855	6,524	961	3,684	8,752	23,946	73	2,600	60,842
		% de preferencia	2.38%	21.13%	10.72%	1.58%	6.06%	14.38%	39.36%	0.12%	4.27%	100.00%
	5	Recuento	2,332	7,787	7,504	3,619	3,704	4,790	37,247	67	4,156	71,206
		% de preferencia	3.28%	10.94%	10.54%	5.08%	5.20%	6.73%	52.31%	0.09%	5.84%	100.00%
	6	Recuento	2,460	13,074	7,752	5,194	3,878	14,639	41,547	141	4,549	93,234
		% de preferencia	2.64%	14.02%	8.31%	5.57%	4.16%	15.70%	44.56%	0.15%	4.88%	100.00%
	7	Recuento	2,039	8,670	7,829	1,287	2,950	2,832	23,922	117	2,092	51,738
		% de preferencia	3.94%	16.76%	15.13%	2.49%	5.70%	5.47%	46.24%	0.23%	4.04%	100.00%
Total		Recuento	15,233	94,542	70,122	25,815	37,315	122,564	270,534	538	39,770	676,433
Fuente: elaboración propia.												

Fuente: elaboración propia.

TABLA 9. Montos de financiamiento y fuentes de financiamiento										
Región		Preferencia (mdp)								
		Propie- tarios o socios	Familiares o amigos	Proveedo- res	Gobierno	Presta- mista privado	Cajas de ahorro	Bancos	Emisión de accio- nes	No especi- fíco
1	Recuento	883	10,101	7,534	2,544	5,742	19,926	27,526	18	5,123
	% de preferencia	5.80%	10.68%	10.74%	9.85%	15.39%	16.26%	10.17%	3.35%	12.88%
2	Recuento	2,419	18,091	13,428	2,904	8,263	24,296	50,353	36	10,638
	% de preferencia	15.88%	19.14%	19.15%	11.25%	22.14%	19.82%	18.61%	6.69%	26.75%
3	Recuento	1,445	13,625	10,211	4,652	3,780	30,871	33,337	41	5,314
	% de preferencia	9.49%	14.41%	14.56%	18.02%	10.13%	25.19%	12.32%	7.62%	13.36%
4	Recuento	2,208	10,339	9,340	4,654	5,314	16,458	32,656	45	5,298
	% de preferencia	14.49%	10.94%	13.32%	18.03%	14.24%	13.43%	12.07%	8.36%	13.32%
4 ^a	Recuento	1,447	12,855	6,524	961	3,684	8,752	23,946	73	2,600
	% de preferencia	9.50%	13.60%	9.30%	3.72%	9.87%	7.14%	8.85%	13.57%	6.54%
5	Recuento	2,332	7,787	7,504	3,619	3,704	4,790	37,247	67	4,156
	% de preferencia	15.31%	8.24%	10.70%	14.02%	9.93%	3.91%	13.77%	12.45%	10.45%
6	Recuento	2,460	13,074	7,752	5,194	3,878	14,639	41,547	141	4,549
	% de preferencia	16.15%	13.83%	11.06%	20.12%	10.39%	11.94%	15.36%	26.21%	11.44%
7	Recuento	2,039	8,670	7,829	1,287	2,950	2,832	23,922	117	2,092
	% de preferencia	13.39%	9.17%	11.16%	4.99%	7.91%	2.31%	8.84%	21.75%	5.26%
Total	Recuento	15,233	94,542	70,122	25,815	37,315	122,564	270,534	538	39,770
	% de preferencia	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%

Fuente: elaboración propia.

TABLA 10. Máximos región y fuentes de financiamiento. Preferencia (mdp)											
Región	Prope- tarios o socios	Familiares o amigos	Proveedo- res	Gobierno	Presta- mistas privados o agiotistas	Cajas de ahorro	Bancos	Emisión de acciones	No especificó	Total marginal	Máximos
1	883	10101	7534	2544	5742	19926	27526	18	5123	79397	27526
2	2419	18091	13428	2904	8263	24296	50353	36	10638	130428	50353
3	1445	13625	10211	4652	3780	30871	33337	41	5314	103276	33337
4	2208	10339	9340	4654	5314	16458	32656	45	5298	86312	32656
4 ^a	1447	12855	6524	961	3684	8752	23946	73	2600	60842	23946
5	2332	7787	7504	3619	3704	4790	37247	67	4156	71206	37247
6	2460	13074	7752	5194	3878	14639	41547	141	4549	93234	41547
7	2039	8670	7829	1287	2950	2832	23922	117	2092	51738	23922
Total marginal	15233	94542	70122	25815	37315	122564	270534	538	39770	676433	270534
Máximos	2460	18091	13428	5194	8263	30871	50353	141	10638	139439	
Fuente: elaboración propia.											

Fuente: elaboración propia.

Para las variables región y fuente de financiamiento, la medida de asociación Lambda tuvo un valor de $\lambda_x = 0.0165$, es decir, contribuye a reducir en 1.65% los errores en predecir la fuente de financiamiento a partir de la región, valor prácticamente nulo, por lo que se infiere que no existe dependencia de estas variables y por lo tanto la región al que pertenecen las empresas no explican las preferencias de financiamiento, por lo que también se rechaza la H_4 .

5. Conclusiones

A pesar que en diversos países los estudios realizados respecto a la jerarquía de preferencias de financiamiento utilizada por empresarios para el desarrollo de proyectos muestran que factores como el tamaño, la etapa de crecimiento, el sector y la región determinan dicha jerarquización, para el caso mexicano es el tamaño la variable que parece influir en las preferencias de los empresarios para decidir sobre las fuentes de financiamiento las estudiadas, ya que los resultados muestran una ANOVA de 4.9707 con un valor crítico de 3.2874, indicando que no todas las poblaciones son iguales, es decir, que existen diferencias entre las fuentes de financiamiento y el tamaño.

Ahora bien, respecto a la etapa de crecimiento, los resultados descriptivos parecen mostrar un comportamiento relacionado con la TPO; sin embargo, el análisis inferencial muestra un valor Lambda de 0.0927, el cual es muy débil al inferir que reduce en un 9.27% los errores para predecir la fuente de financiamiento a partir de la etapa de crecimiento.

En cuanto al sector, los resultados descriptivos no muestran comportamiento de la fuente de financiamiento y el sector de acuerdo a la jerarquía de preferencias de la TPO, lo cual se confirma con los resultados inferenciales, al obtener un valor Lambda de 0.001, es decir, que solo se reduce en menos del 1% los errores para predecir la fuente de financiamiento a partir del sector.

Finalmente, en la región los resultados descriptivos muestran una tendencia a preferir los bancos como fuente de financiamiento sin mostrar una relación con el entorno, lo cual es confirmado con los resultados inferenciales, al obtener un valor de Lambda de 0.0165, valor que indica que se contribuye a reducir en 1.65% los errores en predecir la fuente de financiamiento a partir de la región.

Así que la región, la etapa de crecimiento y el sector muestran que estadísticamente no están relacionados con la elección de las fuentes de financiamiento utilizadas en 2014 por las empresas mexicanas en estudio.

Lo anterior adquiere relevancia al obtener los resultados a partir de datos no financieros, es decir, a través de información estadística nacional de micro, pequeñas, medianas y grandes empresas, que van desde aquellas de reciente creación hasta maduras, lo anterior al no existir o no estar disponibles estados financieros de las empresas privadas en México para ser analizados, a diferencia de diversos estudios que llegan a estas conclusiones a través del análisis de ratios financieros de empresas que cotizan en bolsas de valores.

Referencias

- Agencia Nacional de Evaluación de la Calidad y Acreditación. (2004). *Libro blanco. Título de grado en Ciencias Ambientales*. Recuperado de http://www.aneca.es/var/media/150340/libroblanco_ambientales_def.pdf
- Alli Aranguren, J. C. (2006). *Del desarrollo sostenible a la sostenibilidad. Pensar globalmente y actuar localmente*. Revista de Derecho Urbanístico y Medio ambiente, 226, 137-211.
- Antúñez Sánchez, A. (2015a). La auditoría ambiental: Una revisión y propuestas en clave de su función pública y dimensión empresarial. *Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión*, 26, pp. 3-27.
- _____. (2015b). Los principios del Derecho Ambiental que informan la auditoría ambiental en su aplicación por la Entidad Fiscalizadora Superior en Cuba. *Revista De JURE*, 1, .
- _____. (2016). La Empresa de Alta Tecnología. *Revista Fórum Administrativo*, 189, .
- Antúñez Sánchez, A., & Díaz Ocampo, E. (2017). La responsabilidad social y medio ambiental de la empresa: una perspectiva desde Cuba. *Revista Responsabilidad Social Empresarial*, 27, 15-40.
- _____. (2018). El pluralismo jurídico en América Latina. *Revista Dos Tribunais*, 990. Recuperado de <https://dspace.almg.gov.br/handle/11037/26235?mode=full>
- Antúñez Sánchez, A., & Polo Maceiras, E. (2015). El tratamiento jurídico de la etiqueta-certificación ambiental. Regulación en el Derecho Cubano. *Revista Iberoamericana de Derecho Ambiental y los Recursos Naturales*, 18. Recuperado de <http://www.ijeditores.com.ar/pop.php?option=articulo&Hash=3411c8a46c00ba9fbcc96fe06a9aa7a>
- Arroyo Jiménez, L. (2008). *Introducción a la Autorregulación, Autorregulación y sanciones*. Valladolid: Editorial Lex Nova.
- Beck, U. (1998a). *Políticas ecológicas en la edad del riesgo. Antídotos. Responsabilidad organizada*. Barcelona: Editorial El Roure.
- _____. (1998b). *La Sociedad del riesgo. Hacia una nueva modernidad*. Barcelona: Editorial Paidós ibérica.
- Bellorio Clabot, D., & Peña Moreno, E. (2013). *El nuevo paradigma ambiental y jurídico*. *Revista Iberoamericana de Derecho Ambiental y Recursos Naturales*, 10. Recuperado de <http://www.ijeditores.com.ar/articulos.php?idarticulo=66887&print=2>

- Bermejo Vera, J. (1994). *Derecho Administrativo. Parte Especial*. Madrid: Editorial Civitas.
- Betancor Rodríguez, A. (2014). *Derecho Ambiental*. Madrid: Editorial Las Rosas.
- Botassi, C. (1997). *Derecho Administrativo Ambiental*. La Plata: Editorial Platense.
- Bowen, H. (1953). *La responsabilidad social de los empresarios. La auditoría, vínculos con otras ciencias y saberes*. Estados Unidos de América.
- Brañes Ballesteros, R. (1994). *Manual de Derecho ambiental mexicano*. México, D. F.: Editorial Fondo de Cultura Económica.
- _____. (2001). *Informe del Derecho Ambiental en Latinoamérica, análisis histórico-doctrinal y jurídico desde el Derecho Ambiental*. PNUMA.
- Callejón, M. (2007). I+D, innovación y política pública: hacia una nueva política económica de innovación. *Revista sobre la Sociedad del Conocimiento*, 4. Recuperado de <http://www.uoc.edu/uocpapers/4/dt/esp/callejon.html>
- Carballo Penela, A. (2010). *Ecoetiquetado de bienes y servicios para un desarrollo sostenible*. Madrid: Editorial AENOR.
- Comisión de las Comunidades Europeas. (2003). *Libro Verde, Marco europeo para la responsabilidad social de las empresas*. Recuperado de <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=CELEX%3A52001DC0366>
- Comisión Mundial del Medio Ambiente y del Desarrollo. (1988). *Nuestro Futuro Común*. Madrid: Editorial Alianza.
- Darnaculleta Gardella, M. (2005). *Autorregulación y Derecho Público: La autorregulación regulada*. Barcelona: Editorial Marcial Pons.
- David, F. R. (2008). *Conceptos de Administración Estratégica* (11.ª ed.). México: Pearson Educación.
- Del Brío González, J. A., & Junquera Cimadevilla, B. (2001). *Medio ambiente y empresa: de la confrontación a la oportunidad*. Madrid: Civitas.
- Dopazo Frago, P. (2001). *El régimen jurídico de las marcas de calidad ambiental. Etiqueta ecológica y tutela ambiental*. Madrid: Editorial Exlibris.
- Esteve Pardo, J. (1999). *Técnica, riesgo y Derecho. Tratamiento del riesgo tecnológico en el Derecho Ambiental*. Barcelona: Editorial Ariel.
- _____. (2002). *Autorregulación, génesis y efectos*. Madrid: Editorial Aranzadi.
- _____. (2014). *Lecciones de Derecho Administrativo* (4.ª ed.). Madrid: Editorial Marcial Pons.
- Fernández De Gatta Sánchez, D. (2004). *La responsabilidad social*

- corporativa en materia ambiental. Estado de la cuestión. *Boletín económico ICE*, 2824, 27-44.
- _____. (2014). *Sistema jurídico-co-administrativo de protección del medio ambiente* (3.ª ed.). Salamanca: Editorial Ratio Legis.
- Freire, P. (2006). *Pedagogía de la Autonomía. Saberes necesarios para la práctica educativa* (11.ª ed.). Buenos Aires: Editorial Siglo XXI.
- Fussler, C. & James, P. (1999). *Eco-innovación. Integrando el medio ambiente en la empresa del futuro*. Madrid: Editorial Mundi-Prensa.
- García de Enterría, E., & Parejo Alfonso, L. (1981). *Lecciones de Derecho Urbanístico*. Madrid: Editorial Civitas.
- Goleman, D. (2010). *Inteligencia ecológica*. Barcelona: Editorial Kairos.
- Granja Arce, H. (2010). *Nuevos riesgos ambientales y Derecho Administrativo* (Tesis de maestría). Colegio Mayor Nuestra Señora del Rosario, Bogotá.
- Hallegatte, S. (2014). Economic Resilience, Definition and Measurement. *Policy Research Working Paper*, 6852.
- Jordano Fraga, J. (1995). *La protección del Derecho a un medio ambiente adecuado*. Barcelona: Editorial J. M. Bosch.
- Juste Ruiz, J. (2007). *La evolución del Derecho Internacional del medio ambiente*. Valencia: Universidad de Valencia.
- Kuznets, S. (1996). *Modern Economic Growth: Rate, Structure and Spread*. New Haven, Londres: Yale University Press.
- Leff, E. (2001). *Los derechos del ser colectivo y la reapropiación social de la naturaleza: a guisa de prólogo*. México D. F.: PNUMA.
- Llasag Fernández, R. (2011). *Los Derechos de la Naturaleza y la Naturaleza de sus Derechos*. Quito: Ministerio de Justicia y Derechos Humanos.
- Loperena Rota, D. (1996). *El Derecho al medio ambiente adecuado*. Madrid: Editorial Cívitas.
- _____. (2003). *Desarrollo sostenible y globalización*. Cizur Menor: Editorial Thomson-Aranzadi.
- López Álvarez, L. F. (2014). La normalización, la certificación y las marcas de conformidad para la gestión ecológica de las empresas. En B. Lozano Cutanda, A. Lago Candeira & L. F. López Álvarez (eds.), *Tratado de Derecho Ambiental* (pp.). Madrid: Editorial CEF.
- Lorenzetti, R. L. (2011). *El paradigma ambiental*. Buenos Aires: Ministerio de la Corte Suprema.
- Lozano Cutanda, B. (2003). *Manual de Derecho Administrativo Ambiental* (3.ª ed.). Madrid: Editorial Dykinson.

- _____. (2010). *Derecho Ambiental Administrativo* (11.^a ed.). Madrid: Editorial La Ley.
- Ludevid, M. (2000). *La Gestión Ambiental de la Empresa*. Barcelona: Editorial Ariel.
- Lurbé, R. (2013). Gestión estratégica “Navegando hacia el cuarto paradigma”. Revisión del libro. *Contribuciones a la Economía*. Recuperado de www.eumed.net/ce/2013/gestion-estrategica-navegando-hacia-cuarto-paradigma-revision.html
- Martín Mateo, R. (1991). *Tratado de Derecho Ambiental*. Madrid: Editorial Trivium.
- _____. (1994). *El etiquetado ecológico, nuevo instrumento para la tutela ambiental*. Madrid: Editorial Trivium.
- _____. (1997). *Derecho Administrativo Ambiental* (6.^a ed.). Madrid: Editorial Trivium.
- Mora Ruiz, M. (2012). *La gestión ambiental compartida: función pública y mercado*. Valladolid: Lex Nova.
- Moreno, M. (2016). *Políticas Públicas para el desarrollo de la ciencia, la tecnología y la innovación. Una mirada desde el contexto cubano actual. El Derecho Público en Perspectiva*. La Habana: Editorial UNIJURIS.
- Naciones Unidas. (2002). *Declaración de Johannesburgo sobre el Desarrollo Sostenible*. Recuperado de http://www.un.org/spanish/esa/sustdev/WSSDsp_PD.htm
- _____. (2015). *Acuerdo de París*. Recuperado de <https://unfccc.int/resource/docs/2015/cop21/spa/l09s.pdf>
- Nogueira López, A. (2000). Ecoauditorías, intervención pública ambiental y autocontrol empresarial. *Revista Indret*, 5-47.
- _____. (2010). Hacia un EMAS de alcance internacional en competencia con la ISO 14001: notas a la revisión del Reglamento EMAS. *Revista Actualidad Jurídica Ambiental*. Recuperado de <http://www.actualidadjuridicaambiental.com/comentario-notas-a-la-revision-del-reglamento-emas/>
- Parejo Alfonso, L. (2015). *El Derecho ante la innovación y los riesgos derivados del cambio climático*. Valencia: Editorial Tirant lo Blanch.
- Pérez Luño, A. (1993). *El desbordamiento de las fuentes del Derecho*. Sevilla: Real Academia Sevillana de Legislación y Jurisprudencia.
- _____. (2006). *La tercera generación de derechos humanos*. Pamplona: Editorial Thomson-Aranzadi.
- Quirola Suárez, D. (2009). *Sumak Kaway. Hacia un nuevo pacto social en armonía con la naturaleza*. Quito: Editorial Abya-Yala.
- Rodríguez Font, M. (2003). *Régimen de comunicación e intervención*

- ambiental. Entre la simplificación administrativa y la autorregulación.* Barcelona: Editorial Atelier.
- Rojas, C. (2003). *El desarrollo sustentable: el nuevo paradigma para la administración pública.* Madrid: INAP Senado de la República.
- Ruiz Vieyetz, E. J. (1990). *El derecho al ambiente como derecho de participación.* Zarautz: Editorial Ararteko.
- Sanz Larruga, F. (2011). *Sostenibilidad ambiental y Derecho Administrativo: ¿nuevo remedio ante la crisis económica o una exigencia constitucional? A propósito de la nueva Ley de Economía Sostenible.* Trabajo presentado en VI Congreso de la Asociación de profesores de Derecho Administrativo, Palma de Mallorca, España.
- Sanz Rubiales, I. (2000). *Sobre la naturaleza jurídica de la etiqueta ecológica.* Madrid: Editorial Marcial Pons.
- _____. (2014). *Cambio climático y Unión Europea: presente y futuro del mercado europeo de emisiones.* Valencia: Editorial Tirant Lo Blanch.
- Soriano García, J. (2011). El Derecho Administrativo y los desafíos del siglo XXI. *Revista española de derecho administrativo*, 150, 247-276.
- Soler Tormo, I. (2016). *La configuración constitucional del medio ambiente como derecho* (Tesis doctoral). Universidad de Valencia, España.
- Tarazona Sepúlveda, L. A. (2003). *Tecnociencia, sociedad y valores. Revista Científica Ingeniería y Desarrollo*, 14. Recuperado de <http://rcientificas.uninorte.edu.co/index.php/ingenieria/article/viewArticle/2376>
- UNESCO. (2008). *Educación para Todos en 2015 ¿Alcanzaremos la meta? Panorama Regional América Latina y el Caribe.* París: UNESCO.
- Vega, F. (2014). El buen vivir sumak kawsay en la constitución y en el PNBV 2013-2017 del Ecuador. *Revista OBETS*, 9(1), 167-194.
- Villavella Armengol, C. (2012). *El Derecho constitucional del siglo XXI en Latinoamérica: un cambio de paradigma. Estudios sobre el nuevo constitucionalismo latinoamericano.* Valencia: Editorial Tirant lo Blanch.
- Vives, A. (2011). *La Responsabilidad Social de la empresa en América Latina.* Washington: Editorial Fondo Multilateral de Inversiones.

5

ARTÍCULO

La gestión del capital intelectual en universidades públicas desde la perspectiva de los docentes en las Regiones Costa Sur y Sierra de Amula, Estado de Jalisco- México

María Luz Ortiz Paniagua^a
Luis Carlos Gámez Adame^b
Roberto Joya Arreola^c
Anisabel Gálvez Fernández^d

Información del artículo

Recibido: 17 de julio de 2018

Aceptado: 21 de septiembre de 2018

Clasificación JEL

E22

Este es un artículo Open Access bajo la licencia CC BY NC [<https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0>]

Enlace DOI

<https://dx.doi.org/10.24142/rvc.n18a5>

Sugerencia de citación

• Ortiz Paniagua, M.L. & Gámez Adame, L.C., et al (2018). Revista Visión Contable, 18, 97-117. doi: 10.24142/rvc.n18a5

The management of intellectual capital in public universities from the perspective of teachers in the Costa Sur and Sierra de Amula Regions, Jalisco State- Mexico

Resumen

Actualmente el papel de la gestión del capital intelectual es altamente valorado para el éxito organizacional, al reconocerse el sector educacional como uno de los servicios públicos en el que más se manifiesta el crecimiento intelectual de la sociedad. En este contexto, las universidades ocupan un lugar central en la sociedad del conocimiento por su papel en la formación del capital humano del país, el desarrollo científico, tecnológico y el impacto en la equidad social. Así mismo, las universidades representan importantes actores en el desarrollo sostenible de los países, por tanto este trabajo pretende analizar la gestión del capital intelectual de las universidades públicas de las Regiones Costa Sur y Sierra de Amula del Estado de Jalisco- México desde la perspectiva de los docentes.

Palabras clave:

Capital intelectual, perspectiva, gestión, docentes

Abstract

Currently, the role of intellectual capital management is highly valued for organizational success, as the educational sector is recognized as one of the public services in which the intellectual growth of society most manifests itself. In this context, universities occupy a central place in the knowledge society because of their role in the formation of the country's human capital, scientific and technological development and the impact on social equity. Likewise, the universities represent important actors in the sustainable development of the countries, therefore this work intends to analyze the intellectual capital management of the public universities of the Costa Sur and Sierra de Amula Regions of the State of Jalisco- Mexico from the perspective of the teachers.

Key words:

Intellectual capital, perspective, management, teachers

^a Doctora en Contabilidad y Finanzas. Profesora Titular Universidad de Guadalajara, México. ORCID: 0000-0001 7527-3095

^b Doctor en Contabilidad y Finanzas. Profesor Titular Universidad de Guadalajara. México. ORCID: 0000-0003-0401-3522

^c Doctor en Contabilidad y Finanzas. Profesor Titular Universidad de Guadalajara, México. ORCID: 0000-0002-3451-1517

^d Master en Contabilidad y Finanzas. Profesora Auxiliar de la Universidad de Camagüey

Introducción

Los conocimientos se convierte en la actualidad en una de las principales fuentes de ventajas competitivas, así como su contribución a la capacidad de las organizaciones de aprender y adecuarse a las nuevas e inestables condiciones del medio (Ortiz, Gálvez y Borrás, 2015, p. 114), donde las universidades como centros de cultura universal concentran un gran capital intelectual. Sin embargo, se reconoce que “la contabilidad tradicional no informa sobre estos intangibles, elementos invisibles y difíciles de cuantificar” (Ortiz, Gálvez y Borrás, 2015, p. 114).

Al vivir en la sociedad de la información y el conocimiento, donde el trabajo intelectual constituye cada vez más una fuente de generación de riquezas y, por tanto, de ventajas competitivas, es indispensable analizar el capital intelectual como un tipo de capital en el que se manifiesta con más fuerza una forma de relación de producción con un tipo de asalariado de características muy propias.

Por lo que Viloria, Nevado Peña y López Ruíz plantean que:

la sociedad de la información se caracteriza porque existe una gran cantidad de datos que son fácilmente accesibles, siendo únicamente los de carácter reservado los que generan una ventaja competitiva. Esta información pasa a ser un factor básico para la toma de decisiones. Por su parte, la sociedad del conocimiento se soporta en considerarlo como el activo fundamental de la competitividad, por lo que hay que centrarse en generar y adquirir nuevos conocimientos. (Viloria, Nevado Peña y López, 2008, p. 17)

Ambas sociedades, aunque diferentes, están íntimamente relacionadas; ya que la información es útil cuando es procesada por el conocimiento y éste actúa cuando dispone de la información requerida. Por consiguiente, cuanto mayor sea el conocimiento de carácter constructivo, innovador y creativo, mejores serán los resultados que se obtendrán.

Por tanto, las organizaciones deben tener una noción mucho más profunda de la evolución de su ambiente y elaborar instrumentos de gestión más eficaces, que les permita medir los conocimientos, gestionarlos y convertirlos en valor.

Las universidades son fuente de cultura general, pero tienen la misión social de preparar a profesionales competentes en las diferentes áreas de las ciencias para que puedan dar respuestas a las demandas del mercado

laboral y a la sociedad con responsabilidad social y sentido ético. Además son centros generadores de conocimiento científico que se convierte en tecnologías e impactan el nivel de vida de los ciudadanos, las empresas, las instituciones y las comunidades.

Justamente, el docente desarrolla un papel fundamental en el logro de estas metas, quien no solo aporta en la formación de profesionales de licenciaturas y postgrados; sino en la generación de productos científicos como artículos, libros y tecnologías reflejadas en patentes, derechos de autor, entre otros. Esto es un reflejo del desarrollo del conocimiento y del papel de las universidades como centros de ciencia y tecnología. En consecuencia, la gestión del capital intelectual es de suma importancia en las universidades por su propia esencia.

Son innumerables los modelos y estudios que existen sobre la gestión del capital intelectual; sin embargo en las Regiones Costa Sur y Sierra de Amula del Estado de Jalisco en México donde se encuentran cinco universidades públicas, no se ha realizado un estudio de la gestión del capital intelectual. Estas universidades forman profesionales en diferentes áreas del conocimiento, donde se destacan las de corte económico como: contaduría pública, administración, finanzas, gestión turística, así como ingenierías, entre otras. Esto está determinado por las propias características económicas productivas de las zonas de influencias de estos centros; ya que en las Regiones Costa Sur y Sierra de Amula predomina la actividad de comercio, servicio, agricultura y turismo. De este modo, el objetivo del presente trabajo es analizar la gestión del capital intelectual de las universidades públicas de las Regiones Costa Sur y Sierra de Amula del Estado de Jalisco- México desde la perspectiva de los docentes.

Metodología

Para exponer la metodología empleada es necesario esclarecer algunos conceptos y posiciones teóricas importantes asumidos en el proceso investigativo. Desde inicio de los años 80 del siglo XX se comienza el estudio del capital intelectual a partir de nociones generales sobre el valor de los intangibles, destacándose a mediados de esta década la constatación de que se ampliaba la diferencia entre el valor contable y de mercado en muchas empresas. Lo que dio lugar a finales de 1980 a los primeros intentos por construir las bases para medir el capital intelectual con los estudios de Sveiby (1989).

Desde que el término capital intelectual empezó a popularizarse a principios de los años noventa del pasado siglo al utilizarse con fuerza en países como Estados Unidos y Suecia, ha ido evolucionando en un intento de identificar, medir y exponer el valor de estos intangibles. La evolución histórica de estos estudios se refleja en el siguiente cuadro:

CUADRO 1. Evolución de los estudios internacionales sobre el capital intelectual.

Período	Características esenciales
A principios de 1990	Iniciativas sistemáticas para medir e informar sobre el capital intelectual hacia el exterior de las organizaciones. Por primera vez se designa formalmente dentro de la estructura empresarial un directivo para manejar el capital intelectual (Skandia). Predominio de los modelos financieros administrativos dirigidos fundamentalmente a la medición e información sobre los activos intangibles no reconocidos por la contabilidad.
A mediados de 1990	Se profundiza en el estudio que diferencia conocimiento y capital intelectual (Nonaka y Takeuchi, 1995). Se profundiza en la educación ejecutiva sobre la importancia de los intangibles (Tango, 1994). Se visualizan informes sobre el capital intelectual (Skandia, 1994, Celemi, 1995). Continúa el predominio de los modelos financieros administrativos.
A finales de 1990	El capital intelectual es un tema popular en el campo académico con visibilidad en la producción científica y la realización de proyectos a gran escala, con el propósito de dar mayor rigor académico a las investigaciones en este campo, buscando la estandarización de conceptos y clasificaciones. Se continúan desarrollando los modelos financieros administrativos; pero comienza el desarrollo de los modelos estratégicos – corporativos caracterizados por la búsqueda de una armonización de los componentes del capital intelectual y la gestión de los intangibles con el fin esencial del cumplimiento de los objetivos estratégicos de la organización, en los cuales se muestra con más claridad el impacto de las diferentes variables del capital intelectual sobre el valor de la empresa. Se introducen los pasivos intangibles en el capital intelectual (Harvey y Lusch, 1999).
A principios del 2000 hasta la actualidad	Se consolida un cuerpo teórico sobre el capital intelectual con diferencias conceptuales, sobre todo en sus componentes: se desarrollan los modelos sociales – evolutivos, caracterizados por el énfasis en el reconocimiento de factores como la responsabilidad social, la cultura, la innovación, el emprendimiento, el impacto medioambiental en total concordancia con el entorno de la era digital, la sociedad de la información y el conocimiento, la responsabilidad social empresarial, entre otras. Mayor aplicabilidad de los modelos en la praxis y el desarrollo de informes de sostenibilidad donde se visualiza el capital intelectual. Un mayor desarrollo de investigaciones en este campo desde la academia y desde diferentes contextos, buscando la integración en la actualidad en los cuerpos teóricos. A la variedad de modelos, se añade el desarrollo de iniciativas a nivel contable para poder definir y consensuar las características principales que identifiquen los activos intangibles que culminan con la NIC 38, destinada a los activos inmateriales o intangibles en sus dos ediciones. Distintos autores plantean la existencia de los pasivos intangibles en distintos ámbitos de estudio y lo relacionan con el capital intelectual

Fuente: Elaboración propia a partir de García-Parra, Simo y Sallán. (2006)

Está ampliamente demostrada la influencia de los activos intangibles en el éxito de las organizaciones en la actual Sociedad de la Información y el Conocimiento (SIC). La profundización y consolidación de la globalización, el desarrollo de las tecnologías de la información y las comunicaciones, el impulso de la innovación en las estrategias públicas y empresariales, así como la expansión vertiginosa de las redes sociales le imponen al siglo XXI nuevos retos, entre los cuales se encuentra el protagonismo de los activos intangibles en el desarrollo sostenible de las organizaciones. La evolución económica y social en las actuales condiciones facilita la producción y aplicación del conocimiento mediante la mundialización de los procesos productivos y las cadenas de valor, la internacionalización de la competencia, la movilidad de grandes volúmenes de capital, entre otros factores (Triana, 2010).

Bueno (2004, p. 12) define la época actual como la «era de los intangibles», es decir:

como un tiempo en que los recursos o los activos más valiosos y críticos para el proceso productivo son los que se basan en conocimiento o que presentan una naturaleza intangible, derivada de la puesta en acción de la inteligencia humana y de la conocida como artificial, la cual, a su vez, ha sido desarrollada y sistematizada por aquella, para ser aplicada, sean cuales sean las diferentes escalas de complejidad en su nivel de resolución o proporciones en la que la misma se puede manifestar. Las aseveraciones anteriores, sobre la relevancia de los intangibles en el mundo moderno, se evidencian en los cambios operados en la estructura y contenido de los bienes y servicios, con una mayor presencia de componentes asociados a la información y a la aplicación intensiva de inteligencia (Bueno, 2004, p. 12)

El tratamiento del capital intelectual a nivel internacional y en el transcurso del tiempo ha tenido las siguientes acepciones:

- Varios autores como Stewart (1998), Sveiby (2001), Viedma (2000), entre otros; identifican capital intelectual con conocimiento. Criterio compartido en parte por estos autores, ya que no es sólo el conocimiento componente del capital intelectual; sino que existen otros elementos intangibles como la experiencia, las actitudes, la tecnología organizacional, las relaciones con clientes, entre otras que se reconocen como componentes del mismo.

- Muchos autores asumen la identificación de capital intelectual como intangibles, lo que se comparte plenamente, ya que no tiene forma material a pesar de ser una gran fuente generadora de valor para las organizaciones.
- La mayor parte de los autores contemplan factores humanos, estructurales y relacionales; planteamiento que también se asume, pues expresan las condiciones sociales e históricas – concretas en que se desarrolla el capital intelectual.
- Consenso en que contribuyen a la generación de valor, criterio que se comparte.

En este contexto se destacan las definiciones dadas por Nevado y López (2007, p. 54), que definen al Capital Intelectual como:

el conjunto de activos de una empresa que, aunque no estén reflejados en los estados contables tradicionales, generan o generarán valor para ésta en un futuro, como consecuencia de aspectos relacionados con el capital humano y con otros estructurales, como: la capacidad de innovación, las relaciones con los clientes, la calidad de los procesos, productos y servicios, capital cultural y comunicacional, que permiten a una empresa aprovechar mejor las oportunidades que otras, dando lugar a la generación de beneficios futuros. (Nevado y López, 2007, p. 54)

Leif Edvinson, Director Corporativo de Capital Intelectual de la empresa sueca Skandia define el capital intelectual como: “la posesión de conocimientos, experiencia aplicada, tecnología organizacional, relaciones con clientes y destrezas profesionales que dan a Skandia una ventaja competitiva en el mercado” (Edvinson y Malone, 1997, p. 64).

Sin embargo, para esta investigación se asume el concepto de capital intelectual de Borrás y Russo por su carácter amplio e integrador:

Combinación holística de activos intangibles basados en el conocimiento, creado por los recursos humanos y aplicado a las estructuras, procesos, relaciones e influencia social de la organización, con capacidad de desarrollar ventajas competitivas sostenibles y generar valor. (Borrás y Russo, 2015, p. 40)

Con relación a la estructura del capital son muchas las tendencias a nivel internacional, en las que se transita desde reconocer sólo dos componentes:

el capital humano y estructural; hasta la estructura por siete componentes. Sin embargo, la tendencia más consensada posee un enfoque más social de la administración empresarial, que reconoce el capital intelectual a partir de cuatro componentes: humano, estructural, relacional y social. Aunque el capital humano es reconocido por todos los estudiosos en este campo, en este artículo se asumen los siguientes cuatro componentes como el criterio más consensado según Borrás, Gálvez y Torres (2018, p. 217):

- El capital humano es la combinación de conocimientos, habilidades, experiencia, inventiva y capacidades individuales de los trabajadores de una empresa.
- El capital estructural representa el conjunto de activos intangibles vinculados a la cultura organizacional, la infraestructura, los procesos y la innovación, que tributan al desarrollo sostenible de ventajas competitivas.
- El capital relacional se entiende como el conjunto de activos intangibles resultantes de las relaciones estables con los agentes externos, vinculados a la actividad de la organización, para el intercambio de productos, servicios e información y que generan ventajas competitivas.
- El capital social se define como el conjunto de activos intangibles relacionados con la integración, compromiso e impacto en el territorio y en la sociedad en general.

En la búsqueda de metodologías y modelos que contribuyan a mejorar la gestión del capital intelectual se han realizado en los últimos años numerosos esfuerzos, aunque con éxito relativo, influenciado por la propia naturaleza intangible de estos activos y, sobre todo, porque cada negocio tiene su combinación particular de conocimientos clave de éxito en correspondencia con los objetivos a conseguir por las organizaciones, la situación del mercado y la complejidad de su medición –tal como se aprecia en los criterios de Bouth (1998), Viedma (2000), Flores (2000), Lev (2001), Borrás y Russo (2015), entre otros–.

Las medidas más difundidas en la literatura sobre el tema se agrupan según Luthy (2002) en:

- **Medidas de nivel organizacional o medidas globales:** este tipo de medidas persigue encontrar un valor único, global y, en términos financieros, del capital intelectual, el cual debe captar el efecto sinérgico de los

elementos del capital intelectual a nivel organizacional, proporcionando una medida rápida y global del valor de este.

- **Medidas de nivel operacional o de componente por componente:** dentro de este grupo se incluyen aquellas propuestas que se basan en la identificación de elementos o componentes de Capital Intelectual y de indicadores específicos para cada uno. Lo que permite ubicar cada medida en los diferentes niveles operacionales teniendo en cuenta que cada uno tiene diferente relevancia y utilidad en los diferentes niveles de la organización, así como en el proceso de toma de decisiones.

Según el enfoque de los modelos del capital intelectual, para Bueno, Sal-mador y Merino (2008) se distinguen tres tipos:

- **Modelos financieros administrativos:** se desarrollaron en el período 1992 – 2001, cuya función era fundamentalmente la medición e información de los activos intangibles no reconocidos por la contabilidad. Dentro de este grupo se destacan los modelos Navegador de Skandia, el *Technology Broker* y el Monitor de Activos Intangibles.
- **Modelos estratégicos-corporativos:** se desarrollaron en el período 1997-2001, se caracterizaron por la búsqueda de una armonización de los componentes del capital intelectual y la gestión de los intangibles con el fin esencial de cumplir los objetivos estratégicos de la organización, en los que se muestra con más claridad el impacto de las diferentes variables del capital intelectual sobre el valor de la empresa. Dentro de estos modelos se destacan Intellect, ICBS, el Modelo de Atkinson y el Modelo de Dirección Estratégica por Competencias.
- **Modelos sociales-evolutivos:** estos comienzan a desarrollarse desde el año 2000 hasta la actualidad, se caracterizan por el énfasis en el reconocimiento de factores como la responsabilidad social, la cultura, la innovación, el emprendimiento, el impacto medioambiental. Dentro de estos modelos se destacan *American Society for Training and Development*, Nova, CMI e Intellectus.

El análisis de los modelos existentes según Gálvez (2018, p. 18-19) ha permitido realizar las siguientes aseveraciones:

- Aunque con diferencias semánticas en su redacción y con mayor o menor nivel de claridad, todos consideran el capital humano o trabajo

aportado y materializado en la mercancía como fuente básica generadora de valor y ventajas competitivas.

A partir de los estudios de Tunnerman (2002), Lopera (2004), García (2008), Núñez (2013), entre otros; se destaca que, durante siglos las universidades no mostraban preocupación por analizar su gestión, situación que se mantuvo hasta los años sesenta, donde la preocupación por la calidad de la educación superior motivó estudiar el ámbito de la gestión de las Instituciones de Educación Superior, en aras de revitalizarse y adecuarse a un entorno cada vez más competitivo.

Según los mencionados autores:

- Además, de la diversidad de actividades de gestión que caracteriza a cualquier organización, la gestión universitaria abarca una complicada red de intereses y conflictos propios del modelo de gestión que se adopta y que pueden incidir o afectar los procesos que la componen. Por eso, se requiere no sólo de nuevas estructuras, nuevas formas, nuevas modalidades educativas, nuevos sistemas administrativos; sino también, el fomento de nuevas actitudes, nuevos valores y una relación más estrecha entre la universidad y la sociedad.
- Es necesario introducir la cultura de la planeación, la evaluación de resultados y la rendición de cuentas.
- El modelo de gestión universitaria que se asuma debe facilitar o mejorar la gestión de los procesos y la relación con su entorno.
- Una de las acciones que ayudan a apreciar el avance de los procesos en las instituciones de educación superior es la evaluación que se realiza sobre el desempeño docente.
- La calidad de la educación universitaria se manifiesta en el proceso de evaluación y acreditación de las instituciones y de los programas, la pertinencia y el impacto, pues no se puede concebir una institución universitaria de calidad que no sea pertinente en su entorno social.
- La gestión universitaria debe: a) promover modos de acción que permitan aumentar la calidad y la creatividad en el desempeño de las funciones universitarias, b) preservar la libertad académica y el pluralismo al interior de las instituciones y c) satisfacer requerimientos de consistencia con las prioridades establecidas en la asignación de recursos, eficiencia y productividad en su utilización y eficacia en el logro de los objetivos fijados.

- El sistema de propiedades de una institución, programa o proceso universitario en el que se contemplan intrínsecamente su pertinencia y excelencia académica, debe contribuir de manera eficaz y eficiente en la gestión de los procesos universitarios, así como en el desarrollo personal del estudiante, del docente y en las transformaciones del entorno socio-económico, expresadas en los estándares elaborados y establecidos previamente.
- La tendencia de la gestión educativa en el siglo XXI tiene como objetivo intervenir no solo como un proceso administrativo; sino atender la esencia misma de la educación caracterizada por autonomía, democracia y calidad. Donde el nuevo ordenamiento de la economía y el proceso de modernización que caracteriza a la sociedad generan fuertes exigencias, incidiendo en la prosperidad interna de los países, la cual está determinada por la posición que ocupan en el contexto internacional y una de las variables que hace parte de la medición es precisamente la calificación del talento humano. A esto se añade la formación integral y la universidad virtual.
- Los autores coinciden en destacar que la gestión universitaria está compuesta por un conjunto de factores, tales como: recursos, procesos y resultados, que deben estar al servicio y contribuir positivamente al desarrollo de la docencia, la investigación y la extensión, cuyo objetivo básico es conducir al desarrollo integral de la institución.

Estos aspectos tienen indudablemente un vínculo directo con la gestión del capital intelectual y la necesidad e importancia de su gestión en las universidades.

Estas precisiones teóricas sustentan la metodología que se aplica en la investigación y explicamos a continuación: Se aplica una metodología con enfoque cuantitativo, según Hernández Sampieri, Fernández y Baptista (2010, p.4) este tipo de enfoque: “usa la recolección de datos para probar hipótesis, con base en la medición numérica y el análisis estadístico, para establecer patrones de comportamiento y probar teorías”. Por tanto, esta metodología se caracteriza por medir fenómenos, utilizar la estadística, probar hipótesis, en suma, es un proceso secuencial y probatorio que analiza la realidad objetiva.

La metodología utilizada está compuesta por los siguientes pasos:

1. Identificación de las variables de la gestión del capital intelectual: se conformó un grupo de diez especialistas con una experiencia profesional entre 25 y 35 años, de la cual han dedicado a la docencia como promedio entre 20 y 30 años, todos doctores en diferentes especialidades, amplios conocedores del quehacer universitario, los cuales aplicando la técnica de tormenta de ideas identificaron dos tipos principales de variables:
 - **Variables de identificación que permitiría caracterizar la muestra:**
Universidad, categoría docente, área de formación profesional, Años de experiencia profesional, años de experiencia como docente.
 - **Variables sobre las que se desea obtener información:**
Sentido de pertenencia y compromiso de docentes, trabajo en Equipo, motivación y satisfacción de los docentes, calidad del proceso formativo del profesional, pertinencia y relevancia de los resultados de la investigación científica del claustro, cultura organizacional, tecnologías de la información y comunicación, relaciones con instituciones nacionales e internacionales, extensión universitaria y relaciones con egresados, empleadores y entorno.
2. Diseño de la encuesta: se elabora con un encabezado donde se explica el objetivo de la encuesta, se exponen algunos conceptos básicos sobre el capital intelectual y se solicita la información correspondiente a las variables de identificación, elaborándose posteriormente un total de 19 preguntas que evalúan las variables sobre las que se desea obtener información identificadas en el paso anterior, de las cuales corresponden a:

Capital Humano - ocho (8) preguntas

Capital Estructural - cuatro (4) preguntas

Capital Relacional - cuatro (4) preguntas

Capital Social - tres (3) preguntas

Se aplica una escala razón de 0 a 6, representando:

- 0 el nivel más bajo, no, nunca, estoy en total desacuerdo
- 6 el nivel máximo, sí, siempre, totalmente de acuerdo
- 1 - 5 niveles intermedios, donde el valor más cercano a 0 es más desfavorable y viceversa.

3. **Determinación de la muestra:** se partió de los estudios de Rodríguez Franco, Pierdant Rodríguez y Rodríguez Jiménez (2016), quienes consideran que cuando no se puede determinar el tamaño de la población o universo a consultar y se tiene dificultades para obtener una información base de alto nivel de confiabilidad en el tiempo planificado en el proceso de investigación para el desarrollo de la investigación de campo, ; se aplica muestreo no probabilístico, que se da cuando concurre alguno de los tres factores siguientes:
 - Capacidad operativa de recolección y análisis: el número que se puede manejar de manera realista y en correspondencia con los recursos disponibles.
 - El entendimiento del fenómeno: el número de personas a encuestar que estén en capacidad de responder a las preguntas.
 - La naturaleza del fenómeno bajo análisis: la accesibilidad o posibilidad de recolectar la información en el tiempo previsto.
 - Dentro de este tipo de muestreo se aplica un muestreo mixto, compuesto por:
 - Muestra razonada: parte del conocimiento del universo objeto de estudio y consiste en la selección intencionada de categorías o unidades de análisis, en este caso las universidades públicas de las Regiones Costa Sur y Sierra de Amula del Estado de Jalisco-México.
 - Muestra homogénea: donde las categorías o unidades de análisis tienen características o comparten rasgos similares, o sea son docentes de las universidades.
 - Muestra invitada: compuesta por sujetos de la población o universo que aceptan participar en el estudio de campo al que han sido invitados o convocados.

4. **Procesamiento de la encuesta:** se procesa por estadística descriptiva que constituye una parte de la estadística, que se dedica a analizar y representar los datos. Las primeras conclusiones obtenidas tras un análisis descriptivo es un estudio calculando una serie de medidas de tendencia central, para ver en qué medida los datos se agrupan o dispersan en torno a un valor central. Las técnicas a utilizar son:
 - La moda:

La moda es el valor con una mayor frecuencia en una distribución de datos, es decir, es el valor con más ocurrencias, que más se repite dentro de un campo.

- La media aritmética:

La media aritmética es un promedio estándar que a menudo se denomina "promedio". Y se puede calcular de la siguiente forma:

$$\bar{x} = \frac{1}{n} \sum_{i=1}^n x_i$$

Para el procesamiento se asumen como favorables los valores entre 4 a 6 y como desfavorables las respuestas contempladas entre 0 a 3.

Prueba de fiabilidad del Alpha de Cronbach

La prueba del Alpha de Cronbach permite estimar la fiabilidad de un instrumento de medida a través de un conjunto de ítems que se espera que midan el mismo constructo o dimensión teórica. La medida de la fiabilidad mediante el Alpha de Cronbach asume que los ítems miden un mismo constructo y que están altamente correlacionados. Cuanto más cerca se encuentre el valor a 1 mayor es la consistencia interna de los ítems analizados. (Recuperado de <https://www.uv.es/~friasnav/AlfaCronbach.pdf>)

Como criterio general, George y Mallery (2003, p. 231) sugieren las recomendaciones siguientes para evaluar los coeficientes de Alpha de Cronbach:

- Coeficiente alfa >.9 es excelente
- Coeficiente alfa >.8 es bueno
- Coeficiente alfa >.7 es aceptable
- Coeficiente alfa >.6 es cuestionable
- Coeficiente alfa >.5 es pobre
- Coeficiente alfa < .5 es inaceptable

Resultados y discusión

- Características de la muestra:

En las Regiones Costa Sur y Sierra de Amula del Estado de Jalisco-México se ubican las siguientes universidades públicas:

1. Instituto Tecnológico Superior de El Grullo José Mario Molina Pasquel y Henríquez
2. Instituto Tecnológico Superior de La Huerta Mario Molina
3. Centro Universitario de la Costa Sur
4. Universidad Pedagógica Nacional 143 Autlán de Navarro
5. Escuela Normal para Educadoras de Unión de Tula

De las que solo 3 aceptaron participar en el estudio, que se mencionan a continuación:

1. Instituto Tecnológico Superior del Grullo José Mario Molina Pasquel y Henríquez
2. Instituto Tecnológico Superior de la Huerta Mario Molina
3. Centro Universitario de la Costa Sur de la Universidad de Guadalajara (CUCSUR - UDG)

Se aplicaron 150 encuestas a docentes, de las cuales en el CUCSUR respondieron 111 docentes las encuestas que representa el 74%, el Instituto Superior de la Huerta un 16% con 24 encuestas y el Instituto Superior de El Grullo un 10% con 15 encuestas.

La categoría docente predominante fue Titular con un 62 % (93 docentes), seguida de Asociado con 48 docentes para un 32 %, siendo las áreas económicas las más representadas con un 52 % (78 profesores), la experiencia profesional más representativa estuvo en el intervalo entre 25 a 35 años y como docentes entre 15 – 25 años.

Resultados del procesamiento

• Capital humano

Capital humano								
ESTADISTICOS	CH1	CH2	CH3	CH4	CH5	CH6	CH7	CH8
Media	4.63	4.48	4.63	4.56	4.51	4.45	4.29	4.44
Moda	6	5	5	5	5	6	4	5
Alfa de Cronbach	0.921							

• Capital estructural

Capital estructural				
ESTADISTICOS	CE1	CE2	CE3	CE4
Media	4.33	4.19	4.45	4.63
Moda	5	5	5	5
Alfa de Cronbach	0.869			

• Capital relacional

Capital relacional				
ESTADISTICOS	CR1	CR2	CR3	CR4
Media	4.19	4.32	4.08	4.15
Moda	5	6	4	4
Alfa de Cronbach	0.84			

• Capital social

Capital social			
ESTADISTICOS	CS1	CS2	CS3
Media	4.12	4.35	4.26
Moda	4	5	5
Alfa de Cronbach	0.864		

Análisis del capital humano

El análisis del capital humano por la moda muestra un comportamiento en todas las preguntas de muy bueno y excelente.

Por tener una media de 4.63 se considera que es bueno el sentido de pertenencia y compromiso de los docentes, manifestado en la disposición de estos para alinear el proceso pedagógico con las necesidades formativas de las instituciones, sintiéndose parte de la universidad.

Situación similar da una percepción buena con tendencia a muy buena en relacional clima laboral; los conocimientos, habilidades profesionales y experiencias de los docentes que permiten un desempeño docente e inves-

tigativo satisfactorio; mientras que la competencia pedagógica, trabajo en equipo, liderazgo de autoridades y docentes y la capacidad de desarrollo científico e innovación, con resultados de 4.48, 4.63, 4.53, 4.51 y 4.45 en la media respectivamente también es buena con tendencia a muy buena.

Por su parte la motivación y satisfacción de docentes y resto del personal, dada por la percepción de docentes respecto a las condiciones y resultados de los procesos universitarios se valora como buena con una media de 4.29

El Alpha de Cronbach de 0.921 muestra un excelente grado de fiabilidad del instrumento.

Análisis del capital estructural

El análisis del capital estructural por la moda muestra un comportamiento en todas las preguntas de muy bueno.

Por tener una media de 4.33 se considera que es buena la planificación, implementación y evaluación del modelo profesional de los egresados de las carreras universitarias.

La actualidad e impacto de los resultados de las investigaciones científicas e innovación de los docentes es bueno al observarse una media de 4.19.

Por su parte, la media de 4.45 considera que los valores y normas que se tienen entre los docentes que representan las universidades de las Regiones Sierra de Amula y Costa Sur son buenos.

En cuanto a la dotación y desarrollo de aplicaciones para el tratamiento, transmisión y gestión de la información y los conocimientos, que mejoran la eficacia y eficiencia de los procesos universitarios se considera que es bueno con tendencia a muy buenos teniendo una media de 4.63.

Teniendo un Alpha de Cronbach de 0.869 el grado de fiabilidad es bueno.

Análisis del capital relacional

El análisis del capital relacional por la moda muestra un comportamiento en todas las preguntas satisfactorio, oscilando entre bueno y excelente, ya que todas las respuestas están en el rango de 4 a 6.

Por tener una media de 4.19 y 4.15 respectivamente se considera que son buenas las relaciones internas de colaboración entre las diferentes áreas

universitarias y las relaciones de cooperación e intercambio con administraciones públicas, empresas y otras instituciones empleadoras.

En cuanto a relaciones de apoyo y colaboración con instituciones científicas, profesionales y empresariales, nacionales y extranjeras el resultado es bueno al mostrarse una media de 4.32 y 4.08 respectivamente.

Por su parte el Alpha de Cronbach de 0.84 se considera un grado de fiabilidad bueno.

Análisis del capital social

El análisis del capital social por la moda muestra un comportamiento en todas las preguntas de muy bueno y bueno, con un predominio del primero.

Respecto a la contribución a la solución de problemas del entorno a través de la transferencia de conocimientos científico técnicos, generados a través de la investigación, el desarrollo y la innovación, así como a la capacidad de los egresados para diseñar y aplicar soluciones efectivas a las necesidades y problemas de la sociedad se consideran buenas teniendo una media de 4.12 y 4.35 respectivamente.

Por otra parte, la proyección de la universidad hacia el entorno, a través de la prestación de servicios y actividades educativas, culturales y sociales se considera buena presentando una media de 4.26.

El Alfa de Cronbach de 0.864 muestra un grado de fiabilidad bueno.

Como se observa, a criterio de los docentes de estos centros de Educación Superior públicos existe una adecuada gestión del capital intelectual. Sin embargo, al compararlo con indicadores de productividad científica se muestra un deterioro de los mismos en estas instituciones educativas, donde la publicación de artículos científicos está alrededor de 0.54 por profesor, el promedio por profesor de libros publicados es de 0.3 libros científicos; mientras que las ponencias en congresos científicos reflejan alrededor de 1 ponencia por docente, son pocos los proyectos científicos o de innovación financiados o respaldados oficialmente por las universidades o por instituciones externas.

Los resultados evidencian una tendencia positiva en cuanto a las valoraciones dadas por los docentes, lo que implica que desde la perspectiva de estos es adecuada la gestión del capital intelectual que se realiza, en contraposición con el deterioro que muestran los indicadores cuantitativos de productividad académica.

Conclusiones

Al término de la investigación realizada en las tres instituciones de Educación Superior de las Regiones Sierra de Amula y Costa Sur se considera, desde la perspectiva de los profesores, que la gestión del capital intelectual es buena, lo cual se ve reflejado en cada uno de los análisis de los componentes que integran el capital intelectual, observándose que los valores estadísticos muestran una fiabilidad buena del instrumento aplicado.

Sin embargo, este resultado no se retribuye con generar ventajas competitivas desde la productividad académica, dado que muestra un marcado deterioro en un contexto universitario globalizado y de altísima competitividad.

Otro aspecto a destacar es el relacionado con la formación profesional de los docentes, que si bien manifiesta que tienen un nivel bueno de conocimientos y habilidades; no obstante, no es el más alto con respecto a las exigencias que la actualidad exige para la formación de egresados altamente competitivos.

Los elementos abordados en el desarrollo del trabajo permiten inferir que los docentes no tienen una clara perspectiva de las insuficiencias existentes en la gestión del capital intelectual de sus universidades que limitan las ventajas competitivas de los mismos, lo que implica la necesidad de continuar, en investigaciones posteriores, el análisis de las causas que provocan esta percepción de los maestros, en contraposición a lo indican los indicadores cuantitativos.

Referencias

- Anónimo (s.f). *Alfa de Cronbach y consistencia interna de los ítems de un instrumento de medida*. Recuperado de: <https://www.uv.es/~friasnav/AlfaCronbach.pdf> [Consultado en febrero de 2018]
- Borras Atienzar, F. y Russo Armada, F. (2015). *Capital Intelectual: Visión crítica y propuestas para organizaciones cubanas*. La Habana, Cuba: Editorial UH.
- Borras Atienzar, F.; Gálvez Fernández, A. y Torres Mora, J. (2018). Información sobre intangibles en instituciones bancarias: lecciones internacionales. *Revista Retos de la Dirección*, 12, (2),
- Bouth, Robert.(1998). The measurement of Intellectual Capital. *Journal Management Accounting*. (2), pp. 26-28.
- Bueno Campos, E.; Salmador Sánchez, M.. y Merino Moreno, C.. (2008). Génesis, concepto y desarrollo del capital intelectual en la economía del conocimiento: Una reflexión sobre el Modelo Intellectus y sus aplicaciones. *Revista Estudios de Economía Aplicada*. 26 (2), pp. 43-64.
- Bueno Campos, E. (2004). *Dirección del conocimiento en las organizaciones*. Madrid, España: Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA).
- Edvinson, L. y Malone, M. (1997). *El Capital Intelectual: cómo identificar y calcular el valor de los recursos intangibles de su empresa*. Madrid, España: Editorial Gestion 2000.
- Flores Leal, P. (2000). *Capital Intelectual: Conceptos y herramientas*. . Recuperado de: http://www.knowledgesystems.org/Produccion_intelectual/notas_tecnicas/2001_PDF/csc2001-01.pdf. [Consultado en septiembre de 2017]
- Gálvez Fernández, A. (2018). *La medición y exposición del Capital Intelectual en la banca comercial cubana*. (Avances Tesis Doctoral).Universidad de Camagüey, Camagüey.
- García, A. (2008). La problemática de la gestión universitaria los retos y la incapacidad para resolverlos. *Revista iberoamericana de educación*, ISSN 1681-5653, 48 (1),. Recuperado de: <http://www.rieoei.org/deloslectores/2391Miron-Maq.pdf> [Consultado en enero de 2017]
- García-Parra, M.; Simó, P. y Sallan, J. (2006). La evolución del capital intelectual y las nuevas corrientes. *Revista Intangible Capital*, 2(3), pp. 277-307
- George, D. y Mallery, P. (2003). *SPSS for Windows step by step: A simple guide and reference 11.0 update (4th Ed.)*. Boston, EE.UU: Allyn& Bacon.

- Hernández Sampieri, R.; Fernández Collado, C. y Baptista Lucio, P. (2010). *Metodología de la investigación*. 5ta Edición. Ciudad de México, México: Mc Graw Hill.
- Lev, B. (2001). *Intangibles: management, Measurement, and reporting*. Washington. DC, EEUU: Brooking Institution Press. pp. 7-120
- Lopera, C. (2004). Antinomia, dilemas y falsas premisas que condicionan la gestión universitaria” *Revista Mexicana de Investigación Educativa*. 9. (22), pp. 617-635. Recuperado de: <http://dialnet.unirioja.es/wdg.biblio.udg.mx:2048/servlet/articulo?codigo=1064990>[Consultado en enero de 2017]
- Luthy, D. (2002). *Intellectual Capital and Its Measurement*. Recuperado de: <http://www.apira2013.org/past/apira1998/archives/pdfs/25.pdf>. [Consultado en enero de 2017]
- Nevado Peña, D. y López Ruíz, V. (2007). Medir los intangibles claves para determinar el valor de la empresa. *Revista Estrategia Financiera*. (236), pp. 52 -63
- Núñez Guzmán, A. (2013). *Indicadores de gestión universitaria. Estudio de caso*. (Tesis Doctoral). Universidad de Camagüey, Cuba.
- Ortiz Paniagua, M.; Gálvez Fernández, A. y Borrás Atienzar, F. (2015). Un pensamiento sobre capital intelectual de la empresa. *Revista Visión Contable*, (10), pp 113-133.
- Rodríguez Franco, J.; Pierdant Rodríguez, A. y Rodríguez Jiménez, E. (2016). *Estadística para administración*. Ciudad de México, México: Grupo Editorial Patria.
- Stewart, T. (1998). *La nueva riqueza de las organizaciones: el capital intelectual*. Buenos Aires, Argentina: Editorial Granica.
- Sveiby, K. (1989). *El Balance Invisible*. Estocolmo, Suecia: Ledarskap.
- Sveiby, K. (2001). *Intellectual Capital and Knowledge Management*. Recuperado de: www.sveiby.com/articles.htm. [Consultado en julio de 2016]
- Triana Cordoví, J. (2010). *Cuba: la economía del conocimiento y el desarrollo*. Capítulo V. La Habana, Cuba.: Editorial Ciencias Sociales.
- Tunnerman, C. (2002). La calidad y pertinencia social en las instituciones de educación superior. *Segundo Congreso Nacional y Tercero Internacional de Retos y Expectativas de la Universidad de Toluca*. Universidad Autónoma del Estado de México, México.

Viedma Martí, J. (2000). Managing Personal Human Capital for Professional Excellence: An Attempt to Design a Practical Methodology. *Journal Knowledge Management Research and Practice*, 6(1), pp 52 - 61.

Viloria Martínez, G.; Nevado Peña, D. y López Ruíz, V. (2008). *Medición y valoración del capital intelectual*. Madrid, España: Colección EOI Empresas.

6

ARTÍCULO

Retos de la contaduría pública frente al desarrollo del campo: análisis del punto uno “hacia un nuevo campo colombiano: reforma rural integral” de los acuerdos de la Habana

Alejandra Mesa Taborda^a

Información del artículo

Recibido: 4 de agosto de 2018

Aceptado: 9 de septiembre de 2018

Clasificación JEL

M40, Q10

Este es un artículo Open Access bajo la licencia CC BY NC [<https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0>]

Enlace DOI

<https://dx.doi.org/10.24142/rvc.n18a6>

Sugerencia de citación

• Mesa Taborda, A. (2018). Visión Contable, 18, 159-184. doi:10.24142/rvc.n18a6

Challenges of public accounting against the development of the field: analysis of point one “towards a new Colombian field: integral rural reform” of the agreements of Havana

Resumen

Este artículo pretende reflexionar sobre el rol de contabilidad en el desarrollo del campo en Colombia a partir de la pregunta: ¿cuáles son los retos que tiene la contaduría pública en una posible etapa de pos-guerra en el país?, para esto se considera lo rural desde el aspecto agrícola. Para este fin, en primer lugar, se realiza la contextualización de la problemática rural; en segundo lugar, se discute la concepción de la paz desde la regulación ética en la contaduría pública; en tercer lugar, se discute acerca de los alcances de una perspectiva contable en términos del desarrollo del campo y, finalmente, se proponen algunos retos de la contabilidad para el desarrollo del campo en Colombia.

Palabras clave

Paz y contabilidad, campo y contabilidad, ética y paz, contabilidad agrícola.

Abstract

This article aims to reflect on the role of accounting in the development of the field in Colombia based on the question: what are the challenges of public accounting in a possible post-war period in the country? rural from the agricultural aspect. For this purpose, first, the contextualization of rural problems is carried out; secondly, the conception of peace is discussed from the ethical regulation in public accounting; thirdly, the scope of an accounting perspective is discussed in terms of field development and, finally, some accounting challenges are proposed for the development of the field in Colombia

Key Words

Peace and accounting, field and accounting, ethics and peace, agricultural accounting.

^a Estudiante de Contaduría Pública de la Universidad Autónoma Latinoamericana – Medellín, Colombia. Integrante del Semillero LEXEMA, adscrito al Grupo GICOR de la misma Facultad, joven investigadora Unaulista, integrante del Grupo CEICUAL perteneciente a FENECOP. HYPERLINK "mailto:alejandrametaborda@gmail.com" alejandrametaborda@gmail.com orcid.org/0000-0003-3061-1956

Introducción

En Colombia, los conflictos políticos y sociales violentos encuentran sus raíces en el proceso de colonización del cual se heredan aspectos del comportamiento socio-cultural, de las estructuras económicas y políticas que más tarde se asumen como propios.

Desde hace un poco más de cincuenta años, estos hechos han tomado visibilidad con la conformación de grupos armados como las FARC (Fuerzas Armadas Revolucionarias de Colombia), las cuales se crearon "formalmente" en el año 1964 con el fin de luchar por el reconocimiento político de los derechos de los campesinos. Este grupo comenzó en el sur del Tolima y en el norte del Cauca, donde como menciona Alfredo Molano: "los litigios de tierras en la región fueron particularmente intensos, lo que explicaría el espíritu del primer intento de reforma agraria formulada por Murillo Toro a mediados del siglo XIX –el cultivo es la base de la propiedad" (2014, p.), ya que eran campesinos y liberales rasos los que lideraban los movimientos. Así mismo, encuentra sus antecedentes en la lucha del líder indígena Quintín Lame, quien nació en una hacienda donde su padre era terrazguero y, por tanto, obligado a pagarle al patrón en trabajo o en especie el permiso de vivir en la hacienda. Esto motivó la lucha de Lame y su participación en la guerra de los mil días llevada a cabo en Panamá (Molano, 2014).

Como menciona Moncayo (2015), lo que, en principio, era una lucha ideológica de unos pocos, fue convirtiéndose en un gran movimiento que tomó fuerza a través de las guerras campales con el ejército y demás. La primera lucha se dio con la "Operación Marquetalia" y, desde entonces, las confrontaciones armadas entre las FARC y el ejército colombiano han sido constantes, dejando un sin número de víctimas y de problemáticas sociales y políticas que parecieran no tener solución (Molano, 2014).

En ese contexto, tanto la contabilidad como la acumulación de la propiedad privada de las tierras han sido resultado de etapas fundamentales en la constitución del territorio como República independiente. La contabilidad asumió un carácter público después de las guerras de independencia, como mecanismo de control para organizar los negocios de la hacienda pública que quedó en crisis, que conservó las formas contables coloniales de cargo y data. Por otro lado, la concepción de la propiedad y el trabajo de la tierra cambió de derecho colectivo para la subsistencia, a propiedad privada para fines hacendarios. Esto acarreó problemas de acumulación de tierras que dieron paso a las políticas de extinción de dominio. Los pro-

blemas de producción agrícola y de apropiación de tierras exigían de la contabilidad un apoyo que no pudo brindar, porque su sistema era obsoleto y la profesión se quedó en el ejercicio de control y representación de una realidad que ya no correspondía (Suárez, 2010).

Por consiguiente, es posible encontrar una relación y, en cierta medida, una responsabilidad de la profesión contable a partir de su carácter público en la configuración de las actividades agrícolas, como medio de desarrollo del campo y por su vínculo con los múltiples conflictos partidistas que han acarreado hechos violentos, que no han permitido el desarrollo adecuado del campo y de la sociedad rural colombiana, a causa de la acumulación de tierras, de capital y de los desplazamientos forzados.

Sin embargo, hasta ahora la contaduría pública se ha apartado de los escenarios cruciales para el desarrollo del país, por ejemplo, no ha pensado las consecuencias del conflicto armado, del atraso del campo y los fracasos de la estructura agraria, de la pobreza en el país, entre otros aspectos. El fin del enfrentamiento con las FARC puede ser una oportunidad para reflexionarlo, a propósito de los acuerdos de paz en su componente sobre las tierras.

Finalmente, a partir del contexto histórico que se esboza, es pertinente reconocer cuáles son los retos que tiene la contaduría pública en una posible etapa de posguerra en el país y preguntarse acerca del papel del contador público en asuntos como la construcción de paz y el desarrollo del campo.

1. Metodología

La perspectiva metodológica del trabajo de grado del cual deriva este artículo es cualitativa, cuyo objeto de estudio es la contabilidad con relación al desarrollo del campo en Colombia. Esto porque la perspectiva cualitativa de la investigación permite la interpretación y comprensión del contexto, las narrativas y, ante todo, de su sentido. Así, esta investigación se desarrolló desde dos ámbitos: uno, descriptivo-documental y, otro, trabajo de campo.

En el ámbito descriptivo-documental se realizó un esbozo histórico de las problemáticas del campo en Colombia, así como de algunos aspectos de los sistemas de información contable.

Por otro lado, dada la naturaleza cualitativa del estudio, el trabajo de campo consistió en la recolección de información por medio de entrevistas semi-estructuradas a seis profesionales y seis estudiantes de contaduría

pública. De acuerdo con un muestreo de carácter teórico, el análisis de las entrevistas arrojó las siguientes categorías interpretativas y analíticas: la ética en la profesión contable, el rol del contador público en el desarrollo del campo, el rol de la contaduría pública en el desarrollo del campo, los sistemas de información contable, entre otras.

2. Discusión temática

2.1 Problemática rural

El concepto de desarrollo rural suele reducirse en el imaginario de las personas a lo agrícola como unidad económica y, aunque esto no es errado, lo rural abarca otros aspectos que si bien incluyen lo agrícola no se reduce a ello. Farah y Pérez plantean que: "lo rural es entendido como un conjunto de zonas donde se asientan pueblos, aldeas y pequeñas ciudades, espacios naturales, y centros regionales donde se llevan a cabo diversas actividades; es decir que lo rural trasciende lo agrícola" (2002, p.). Esto explica que lo rural se configura a partir de aspectos sociales, políticos y culturales que van recreando espacios para las actividades económicas de acuerdo con las necesidades de las comunidades.

Lo rural en Colombia ha atravesado por diversas dificultades, unas derivadas de las guerras, otras de reformas que no han contemplado la integridad de lo rural; pues, si bien lo agrario es parte fundamental, su desarrollo no depende únicamente de sí mismo, sino de un medio rural que se constituye en factor fundamental como "una entidad socioeconómica compuesta por un territorio, una población, un conjunto de asentamientos y un conjunto de instituciones públicas y privadas" (Farah & Pérez, 2002, p.).

En consecuencia, las problemáticas presentes en lo rural se han vuelto cada vez más difíciles de resolver, dados los siguientes factores que se constituyen en obstáculos para su desarrollo:

2.1.1 Relación desigual entre las áreas urbanas y las rurales

Desde la segunda guerra mundial cuando entró en vigencia el modelo de industrialización y sustitución de importaciones, se creía que pasar de lo rural a lo urbano y de lo agrícola a lo industrial era avanzar. Por esta razón, los procesos de desarrollo económico en el país han sido desiguales entre

las áreas urbanas y rurales, dado que la mayor designación de recursos financieros ha ido a los fondos de las grandes ciudades, pues es allí donde se concentran la mayoría de proyectos. Este aspecto se ha dado a nivel mundial, aunque particularmente por las condiciones económicas y las fallas estructurales en América Latina se refleja de forma más evidente la intervención de la banca multilateral en la acumulación de recursos en el sector urbano (Farah y Pérez, 2002).

Esto se ha agudizado por el hecho de que la mayoría de la población se acumula en los sectores urbanos con el fin de procurar una “mejor calidad de vida” con empleos que se ejecutan principalmente en oficinas y fábricas. Por tanto, hay menos personas trabajando la tierra y mayor cantidad demandando consumo de lo que allí se produce, a lo que se suma la falta de conciencia de los pobladores urbanos para modificar sus hábitos de consumo derivados de las relaciones desiguales que propone el capitalismo (Farah y Pérez, 2002).

Esto se materializa en los enfoques urbanos que mantienen las políticas públicas diseñadas por el gobierno en temas como educación; tanto los aspectos mencionados en los dos párrafos anteriores, como el hecho de que los proyectos educativos no tienen el alcance que deberían y se limitan a las escuelas del sector urbano y, una que otra vez, a construir escuelas en zonas rurales en las que, en todo caso, permanece la dificultad de la población para acceder por las condiciones demográficas y por las pocas soluciones de infraestructura. Por tal razón, la mayoría de los jóvenes en el campo optan por migrar hacia los sectores urbanos donde se encuentran las escuelas y universidades.

2.1.2 La dependencia económica

Este ha sido un asunto que data de la segunda postguerra, al imponerse como modelo de desarrollo seguir el de industrialización y de sustitución de importaciones, pues Colombia era un país todavía muy rural. En América Latina el modelo fue promovido por la CEPAL a partir de una apuesta por la intervención del Estado, ya que las políticas proponían la concepción de subvenciones, el control de precios, la introducción de barreras comerciales desde el Estado y productos industriales importados. Con el control del Estado sobre la producción agrícola se dio paso en el país a los proyectos de reforma agraria, dándole a la actividad agrícola la responsabilidad de producir materias primas (Farah y Pérez, 2002).

Después, vendría para el país el modelo neoliberal con el cual se planteó el discurso de la apertura económica, que incursionó con mayor fuerza en la década de los noventa. Como primera medida hubo una reducción en los aranceles para la importación de productos agropecuarios, lo que trajo como consecuencia la desprotección de la producción interna, el incremento de la pobreza rural y el aumento en la concentración de ingresos rurales y propiedad de la tierra (Farah y Pérez, 2002).

2.1.3 La propiedad de la tierra

Se reflejó en primera instancia en el poder de la iglesia a partir de la relación que se dio entre la fe y el poder fundamentalmente en el siglo XIX, apropiándose de grandes extensiones de tierra en áreas rurales y urbanas. La acumulación llevó a una situación insostenible para la misma iglesia, quedando gran cantidad de terrenos sin cultivar y, como alternativa, se dio el primer intento de reforma agraria para desamortizar los bienes de manos muertas (Suárez, 2010).

Posteriormente, con las múltiples manifestaciones de violencia y las situaciones de ilegalidad, la propiedad de la tierra estuvo en manos del narcotráfico en un 42% hasta 1998, que actuó como la recomposición del latifundio ganadero y la compra de tierras por parte de narcotraficantes para llevar a cabo los cultivos ilícitos. La aparición de los grupos armados dio paso a la apropiación de terrenos para la conformación de campamentos y zonas de concentración como estrategia de guerra (Pérez, 1998). Actualmente, si bien la concentración de la propiedad de la tierra conserva los rasgos mencionados, se debe admitir que gran parte ha estado en manos de grandes terratenientes a lo largo del territorio colombiano.

2.1.4 La violencia generalizada

La violencia es un problema multidimensional y multifacético, ya que puede manifestarse de distintas maneras dependiendo de la naturaleza o causa que la genera (Buvinic, Morrison & Shifter, S.f). Se identifican dos grandes categorías de violencia: la doméstica y la violencia social: en la primera, se ubican principalmente los actos de violencia física, psicológica y sexual entre personas con algún grado de consanguinidad o parentesco. La segunda abarca una categoría más amplia, ya que se refiere a la violencia generada por problemáticas estructurales o culturales. (Buvinic, Morrison & Shifter, S.f)

Por tanto, este apartado hace referencia a una problemática que es generalizada en el país, pero que en muchos casos es atribuida únicamente a la presencia y accionar de los grupos guerrilleros ubicados en las zonas rurales. Como dice Pérez (1998, p.): “la violencia impide todas las formas de organización”. Por lo que del enfrentamiento Estado – Guerrillas se ha derivado problemáticas como el desplazamiento forzado de los campesinos a las zonas urbanas que aumenta los índices de desempleo y la ausencia del Estado (más allá de la militar) en términos de políticas públicas en las zonas rurales, esta última contribuye a la pobreza extrema que ha permeado las zonas rurales colombianas.

De este modo, la pobreza se convierte en una de las problemáticas más importantes con relación a la violencia social, pues es a la vez causa y consecuencia de sus manifestaciones: causa en tanto que las medidas de tipo estructural como la implantación del modelo neoliberal, el desempleo, entre otros; han provocado la conformación de grupos delincuenciales que encuentran un sustento económico en el narcotráfico, el hurto y otras actividades ilegales que han generado cierto “monopolio delincencial” de pequeñas masas de la población, en especial jóvenes. Consecuencia, en la medida en que, el hecho de asumir la pobreza culturalmente como un asunto “normal” y “necesario” para el orden social, constituye en sí mismo un acto violento, así como negar su existencia al asumir que los pobres por su condición constituyen una amenaza.

Por otro lado, las guerras entre el Estado y los grupos guerrilleros (FARC y otros), a la vez que estos se enfrentan con grupos paramilitares (conformados en principio como fuerzas alternativas para contrarrestar a las guerrillas) han contribuido al abandono de bienes por parte de sus propietarios que se convierten en desplazados y comienzan a tener una serie de necesidades insatisfechas de nivel primario, que es en el últimas la principal causa de la pobreza. (Tortosa, 1994)

2.1.5 Pobreza rural

Según Jaramillo (2006), esta problemática constituye un desequilibrio social asociado con factores estructurales, por la falta de alcance de las políticas públicas y de asignación de recursos y proyectos, dado que: “las políticas de ajuste estructural y social en América Latina tienen altos costos sociales y políticos; y no garantizan hacia el futuro una sociedad más justa” (Jaramillo, 2006, p.), es decir, lo que finalmente moldea las estructuras ru-

rales del país. Esta problemática recoge las mencionadas anteriormente, ya que se agudiza en la medida que las anteriores están presentes en la realidad rural colombiana.

En ese sentido, las problemáticas rurales que no se reducen a las anteriores, se constituyen en relaciones de injusticia que, a pesar de los múltiples intentos por parte del Estado a través de reformas agrarias estructurales (ineficientes) para combatirlas, no han sido suficientes.

El sector rural en Colombia precisa reformas estructurales integrales, teniendo en cuenta conceptos de lo rural como el de Farah & Pérez (2002). Se deben establecer estrategias que consideren las dinámicas propias de la población que allí habita, una designación de recursos y proyectos justos y equitativos y, fundamentalmente, pensar en la relación urbano – rural que se entreteje con fuerza, concibiéndola como un todo importante en las dinámicas del país. Aquí los acuerdos de paz entre el gobierno y las FARC brindan una posibilidad interesante para promover un cambio que contemple el sector rural como un punto fundamental y plantee la necesidad de reestructurarlo. Además, contribuir con la erradicación de la violencia y la acumulación de la propiedad de la tierra, que si bien con esto no termina, es un paso importante para la solución.

2.2 Concepción de la paz desde la regulación ética en Contaduría Pública

El concepto de la ética es bastante sensible, dado que está ligado directamente al comportamiento de las personas, por lo que se vuelve complejo concebirlo desde una sola perspectiva.

2.2.1 Ética en la profesión contable

La profesión contable en Colombia responde a un cuerpo normativo que regula y orienta el ejercicio de la profesión y los requerimientos de la información, contemplando dentro de dicha regulación la actuación ética del contador público.

Según Gregorio Giraldo (2013), los códigos de ética son: “considerados prescripciones, producto de prácticas contables que llevaron a constituir lo ético en norma, en parámetro o límite que el contable debe respetar so pena de castigo” (2013, p. 672). Esto responde a lo que Kant denomina acciones

conforme al deber, que hacen referencia a aquellas acciones que se ejecutan por una adecuación externa del sujeto hacia la norma, es decir, que actúa por temor a la ley.

Por otro lado, el afán creciente por “internacionalizar” la profesión ha conllevado a la adopción de regulaciones internacionales (ejercicio profesional y requerimientos de la información), generando distintas posiciones dentro de la profesión, así como discusiones acerca de la pertinencia de su aplicación en el contexto social, económico y cultural del país. Estas normas han contemplado, como lo hizo la Ley 43 de 1990, un código de ética para el ejercicio de la Contaduría Pública emitido por la IFAC y elaborado por el IESBA, el cual contempla fundamentalmente tres partes: la parte A, establece unos principios básicos para los profesionales de la contabilidad y un marco conceptual cuyo fin es identificar amenazas en el cumplimiento de los principios, evaluar su importancia y aplicar salvaguardas si es necesario. La parte B y la parte C describen el modo de aplicación del marco conceptual en determinadas situaciones y aquellas donde normativamente no se dispone de salvaguardas para hacer frente a las amenazas. Además, la regulación contable internacional responde a las dinámicas del capitalismo, de lo cual no pueden abstraerse los planteamientos éticos que desde allí se proponen.

Con base en la propuesta de Kant, Giraldo (2013) plantea que la relaciones de poder ligadas a las dinámicas del capital no necesariamente respetan un pensamiento guiado por el deber ser y es ahí donde la ética de cada sujeto entra a jugar en la necesidad de asumir un carácter determinado por el entendimiento del concepto, para afrontar (o aceptar) los retos que propone el sistema económico y social vigente; pues del sistema surgen las reformas a la “moral y la ética de los negocios para crear nuevos códigos a la luz de los cuales el interés económico se combine con el interés social” (Giraldo, 2013, p. 678). Esta concepción explica las dinámicas de poder que se mantienen en el establecimiento de “códigos de ética” para guiar las actuaciones profesionales, lo cual está lejos de ser neutral.

Esto sigue ajustándose al hecho de que se ha convertido lo ético en norma, lo cual confirmaría la idea kantiana de la ejecución de acciones “éticas” por temor a la ley y no porque exista una voluntad consciente y racional del sujeto de actuar frente a diferentes situaciones. Además, los códigos se limitan al establecimiento de unos principios que si bien no son malos como propuesta, son planteados sin reconocer aspectos políticos, sociales y culturales del comportamiento del ser humano. Como lo plantean Católico y Vargas:

la ética tanto individual como social se encuentran subordinadas a las relaciones reales de la comunidad y de la comunidad con el Estado; no obstante, la ética social está sobre la ética individual, de manera que la ética social es lo que el hombre tiene que hacer para ser virtuoso y verdaderamente útil al Estado y a la sociedad. (2007, p. 124)

Adela Cortina (2016) considera que los seres humanos son éticos porque todos forjan un carácter, que debería partir del conocimiento propio. Constantemente tomamos decisiones que necesariamente tienen unas consecuencias porque se generan predisposiciones, entendidas como las virtudes que cada uno acoge con el fin de buscar la felicidad. Pero:

al parecer, hay un efecto de burbuja que le impide al contador sensibilizarse y ponerse en contacto con la sociedad y sus problemas, pero específicamente con aquellos propios o que se relacionan directamente con las labores de la contaduría pública (Giraldo 2013, p. 685).

Al respecto los contadores y estudiantes de contaduría pública entrevistados consideran que la utilidad de los códigos de ética para la profesión se resume en tres aspectos: 1. un elemento para justificar las acciones, 2. una condición de legalidad desde la contabilidad y 3. un elemento de control. El primero hace referencia a que el contador en muchos casos puede justificar actuaciones erróneas, al mostrar que actuó según el código; pero esto no implica que la acción como tal haya sido ética. Si se acude a la ética como cuidado de sí de Foucault podría decirse que el contador público estaría desconociéndose éticamente en su dimensión individual como colectiva, pues de acuerdo con el autor el cuidado de sí implica acciones éticas consigo mismo y con el otro, puesto que considera que ese ejercicio reflexivo de la libertad es también una forma de cuidar de los otros; es decir, que el cuidado de sí cumple dos función como acción reflexiva: individual (conocerse, formarse y reconocerse) y colectiva (cuidar del otro desde el conocimiento de sí mismo). Esto se relaciona estrechamente con el segundo aspecto, en el que actuar según el código se constituye como respuesta a lo que pide la norma, es decir, que desde la contabilidad la ética es entendida desde las acciones que se corresponden con la legalidad. El tercer aspecto, tiene que ver con la responsabilidad colectiva que tiene el sujeto desde el cuidado de sí, al colocarse la ética como principio para el control, buscando garantizar el interés público. En este punto, aunque no será un aspecto a

desarrollar en este artículo, habría que cuestionar qué entiende la contabilidad como interés público.

Es importante recalcar que la contabilidad y el ejercicio de la profesión responden a las relaciones de poder que se establecen a partir del sistema y que condicionan el comportamiento del contador público en términos de la fe pública y la ética en sus actos a una orientación por el “deber ser”. Es decir, que se ejerce cierta influencia sobre la ética como acto reflexivo de la libertad que plantea Foucault, incentivando la comprensión individual que desconoce la responsabilidad con el cuidado del otro. Además, desde el planteamiento de Adela Cortina es posible decir, que se manipulan las decisiones y elecciones de los sujetos, pues hacen del trabajo un componente en la búsqueda de la felicidad, lo que no es necesariamente negativo per se; sino por las intenciones en las dinámicas de poder que lo establecen y alimentan aquello de dar para recibir y no de dar para cuidar de sí, del otro, para cooperar y construir.

Esta relación entre ética-profesión-sociedad, también fue una preocupación de los actores entrevistados considerando que los códigos de ética no se ocupan de la realidad, puesto que son una parametrización de las acciones que se esperan del contador frente a determinadas situaciones o relaciones pues:

no te habla de nada relacionado con un conflicto social o con una situación digamos de violencia en el contexto o una situación en la que efectivamente lo que se ve amenazado es el bienestar de la comunidad o de la población en general, sino que siempre te están enfocando las cosas al ejercicio de la profesión, entonces no hay desde los códigos de ética ninguna actuación particular que le defina al contador o que le prescriba cómo debería actuar frente a determinados problemas del contexto (Contador entrevistado, 2018)

Resulta fundamental reconocer que la sociedad actualmente, debido a las dinámicas propias de los modelos económicos y políticos, se enfrenta a una reproducción de antivalores que ponen en jaque la ética, asunto que se refleja en la corrupción; la cual parte de cuestiones políticas que son determinantes y desestabilizadoras de las acciones del contador público (Contador entrevistado, 2018). En este punto, como lo plantea uno de los entrevistados (2018):

cuando sucede un fenómeno de corrupción lo primero que sale a la luz es la pregunta por el contador, es la pregunta por el revisor fiscal, por qué hicieron o por qué no hicieron; ocultándose la responsabilidad de otras profesiones y de otros actores profesionales y, también desconociendo que hay un fenómeno estructural de pérdida de valores o de construcción de antivalores que nos han llevado a esta situación

Es decir, que todo este asunto de la crisis de valores desde la concepción de la ética por parte de Foucault se queda en el aspecto individual del cuidado de sí, negando la importancia de la colectividad e incluso pasando el límite de las libertades individuales, lo que ha generalizado un sentimiento de desconfianza hacia la profesión y el profesional contable. En todo caso, la contabilidad no siempre responde a dichas dinámicas; sino que se han generalizado prejuicios derivados de algunos casos puntuales en los que se ha visto inmersa.

Finalmente, se reduce al asunto que la ética en el caso específico del contador público es entendida como un conjunto de valores y principios a realizarse en el ejercicio de la profesión (Católico y Vargas, 2007), dejando de lado las relaciones intersubjetivas necesarias en el comportamiento ético, el carácter de cada sujeto y, más importante aún, las dinámicas propias de la colectividad entendida como sociedad.

2.2.2 Ética para la paz

La ética y la paz en sí son conceptos y prácticas de inimaginables dimensiones que deben estar mediadas por la transparencia y la libertad, en consonancia con la vida del otro. En ese sentido, como menciona Juan Manuel Ospina (2016, p.) "las raíces, los fundamentos de la paz y de la política son éticos", es decir, que no puede pensarse o reconceptualizarse una separada de la otra, porque la estructura de la paz (como valor) subyace en la ética como acción consciente y voluntaria hacia el bien común.

En ese sentido, la sociedad en general es el sujeto propio de la ética para la paz, pues desde la ética como planteaba Adela Cortina (2014) se construyen virtudes y valores, que se constituyen en determinantes para dar sentido a las leyes, de lo contrario estas resultarían ineficaces e inhumanas (Llano, 2012). Esto constata las aseveraciones hechas por el filósofo alemán Immanuel Kant, cuando desvirtúa las acciones ejecutadas bajo el imperativo hipotético como el miedo a la ley, pues esta per se carece de sentido.

Se considera, entonces, que la paz es uno de los mayores bienes para la humanidad, pero resulta un tanto paradójico el hecho de que la historia muestra que es una utopía cada vez más difícil de lograr (Ayala, 2013). Difícil en el sentido de que se le reconoce como bien común, pero no se ejecutan acciones ni individual ni colectivamente para su realización. Sin embargo, desde una perspectiva gandhiana de la paz, no puede pensarse como una utopía; sino como el camino hacia la verdad, cuyas condiciones fundamentales son la no-violencia (Ahimsa) y la resistencia pasiva (Satyagraha). (Mata, 2010)

En ese sentido, es importante manifestar que históricamente se han realizado esfuerzos para contribuir al cese de los conflictos violentos que promueven las guerras, pensando en nuevas posibilidades para que la paz no se quede como la utopía que considera Ayala (2013); sino seguir de alguna manera los pasos iniciales de sujetos como Gandhi y Mandela, con la firme convicción de que la paz sin guerra es posible, que se puede enseñar y aprender.

De este modo, es necesario plantear un cambio en los comportamientos y actitudes de los individuos como condición indispensable para asumir socialmente el reto de respetar la dignidad del otro (Ayala, 2013). Se consideran entonces fundamentales aspectos como el amor y la compasión, desde los cuales se puede reafirmar la disposición ética que tiene la sociedad con la paz; el amor entendido como la capacidad de asumir al otro como igual, como consecuencia e impulso de nuestras acciones más profundas y logros más positivos y la compasión desde el concepto que propone Adela Cortina (2014), como la capacidad de alegrarse con el bien del otro y compartir con él las desdichas.

En consecuencia, lo que se propone es que la formación ética de los profesionales (desde todos los niveles educativos) es necesaria para la construcción de la paz, entendida como condición sine qua non en la consecución del bien común, en el que lo rural toma relevancia como tradición, medio de producción, entorno de relaciones, entre otros aspectos importantes.

2.3 Profesión contable ética en la construcción de paz y el desarrollo del campo

Aquí se presentan retos tanto para la educación como para los sujetos en sus aspectos individuales. Si bien la educación de los contadores públicos

carece de elementos éticos y sociales como los planteados por Kant, Foucault y Cortina, también es responsabilidad del sujeto como profesional y como estudiante formarse para tener dichos elementos que le permitan forjar sus propios criterios y esto tiene que ver con el concepto del cuidado de sí que propone Foucault, para adquirir una forma ética y estética propia, que le permita interesarse por sus actos y el impacto de estos.

Esto debido a que el contador público es, ante todo, ciudadano y debe hacerse consciente de que: "la esfera pública adquiere sentido en la medida en que el ciudadano compromete su participación en el horizonte público y se ha reconocido a sí mismo como elemento base en la transformación social" (Rodríguez, Gallón y Llanos, 2014, p. 192). Esto es necesario para leer el papel que juega el ordenamiento contable público, que se ha implementado desde su establecimiento en la Constitución política de 1991 (Nieto, 2000).

En este sentido, la profesión tiene un reto importante de la información contable generada por los sujetos, pues la falta de veracidad y oportunidad han sido factores influyentes en la ruptura ética que explica la corrupción en el país. Así, es preciso redireccionar el ejercicio práctico desde las reflexiones éticas para conducir al Estado hacia un manejo ético de la hacienda pública (Nieto, 2000).

Esto se relaciona con el interés público pues, aunque es responsabilidad fundamentalmente del Estado velar por este, la contabilidad cumple un rol importante desde la información que suministra y desde las actuaciones del contador, al respecto Rubiela Jiménez plantea que desde la contabilidad:

la idea del interés público tiene que ver con la presentación de la información, así como con los elementos que constituyen los códigos de ética que al menos "teóricamente" presentan estos presupuestos, es decir, que, desde la perspectiva profesional, la función del profesional de la contaduría pública es servir al interés público. (Jiménez, 2012, p. 231)

Es decir, desde la educación se debe formar y, desde lo personal, formarse como sujetos para la vida, para reafirmarla y descubrirse. Al partir de la necesidad de constituir al profesional de la contaduría pública en un sujeto político capaz de establecer un criterio propio a partir de la interacción con las problemáticas políticas, más allá de la coyuntura del voto, como lo plantean Muñoz y Sarmiento (2010), que sea capaz de proponer: "nuevas ideas y formas de organización de la vida; que sueñe, nombre y cree

mundos posibles más incluyentes y humanamente elevados que el mundo de la ganancia, la inequidad y la injusticia, desde sus espacios más vitales” (Muñoz y Sarmiento, 2010, p. 179). En esa medida, podrá ser un profesional capaz de actuar en defensa del interés público.

La contabilidad entonces como herramienta de control del Estado tiene una responsabilidad pública de construir confianza desde lo que representa (Estudiante entrevistado, 2018) y como principal reto frente a la construcción de la paz, haciendo uso de la verdad como factor condicionante. La confianza ha sido tal vez el valor más deteriorado por las dinámicas de corrupción, de las que ha participado en gran medida la contabilidad y que debe reconstruirse para pensar en un tejido social distinto. Al asumir que uno de los factores que contribuyen a la crisis de la confianza es la incertidumbre y, en esa medida se liga al concepto de control como una “construcción racional” que permite el reconocimiento de los actores que intervienen en los fenómenos sociales (Serna, 2012).

Finalmente, es importante plantear que la confianza es valor y posibilidad a la vez en la reconstrucción de la ética y de los valores sociales, puesto que como lo plantea Mario Moreno:

la confianza se halla vinculada a los procesos de interacción y comunicación, que los actores ciudadanos vivencian en su cotidianidad cuando las pretensiones sociales de estos apuntan a la consolidación del desarrollo humano y social y a la búsqueda de un mundo más amable. (Moreno, 2012, p. 35)

2.4 Alcances de una perspectiva contable en términos del desarrollo del campo

Para discutir los alcances de una perspectiva contable, en términos del desarrollo del campo, es necesario reconocer las posibilidades que desde la contabilidad pueden plantearse. De acuerdo con los resultados de la entrevista, este apartado se centra desde las siguientes categorías:

2.4.1 Rol de la contabilidad en el desarrollo del campo

Resulta importante reconocer cuáles son los roles que frente a las dinámicas del campo en Colombia ha asumido la profesión contable, presentes fundamentalmente desde dos puntos: el disciplinar y el profesional.

En primer lugar, desde el disciplinar, según la referencia de Suárez (2010) al cambio de dinámicas contables hacia el capitalismo, el rol de la Contaduría Pública en el ámbito de lo rural ha sido relativamente marginal, bajo el supuesto generalizado de que lo rural es de competencia únicamente del Estado y puesto que no se ha considerado como un campo de actuación profesional propio de la contabilidad. Este último aspecto, está dado porque, como lo menciona Martin Giraudeau (2017), con la transformación que se dio hacia las dinámicas del capital, la agricultura sufrió impactos de tipo historiográfico cuando quedó enfrascada en la idea de un "período moderno tardío", lo que ha provocado que la contabilidad visibilice múltiples escenarios de actuación como la oficina, la tienda y la fábrica para sostener negocios, dentro de los cuales no aparece lo rural.

Al respecto, un contador entrevistado (2018) para este trabajo manifiesta que: "el problema del campo o de la situación del campo y del agro en general en Colombia, ha pasado por el olvido y por la falta de consideración de grandes públicos: el Estado y entre ellos también los contadores". Es decir que el sector rural en el país ha pasado por un abandono generalizado. Lo que puede ser explicado por el hecho de que hay un desconocimiento del contexto rural otorgado por el fuerte énfasis que se ha hecho en lo urbano como escenario industrial (estudiante entrevistado, 2018) y principal para la vida en sociedad y el crecimiento de la economía. Esto resulta inquietante al considerar el gran potencial socio-económico que este representa para Colombia. Sin embargo, desde la contabilidad se han presentado algunos acercamientos desde lo ambiental, en los cuales no hay un enfoque hacia el desarrollo rural; sino más bien una preocupación por la medición, pero teniendo en cuenta que en el campo subyacen otros aspectos como el económico, político, cultural, productivo, entre otros.

En segundo lugar, desde el aspecto profesional se corresponde a las dinámicas de "abandono de la contabilidad frente al desarrollo del campo pues, si bien se han presentado acercamientos por parte de algunos contadores, estos no son producto de una amplia preocupación desde lo profesional sino, más bien, desde otras colectividades que responden a intereses particulares en las dinámicas del campo (Contador entrevistado, 2018). El contador no visibiliza en las actividades agrícolas y, en general, en el sector rural, un campo de desempeño profesional distinto a la perspectiva financiera, dado que con el capitalismo se consolida la empresa como escenario fundamental de actuación de la contabilidad y, por ende, del contador.

2.4.2 Sistemas de información contable

En la actualidad, la contabilidad se ocupa de forma primordial de la información financiera, de ahí que asuma la organización rural como unidad de negocio cuyo fin es responder a las dinámicas de mercado globales.

Esto se atribuye a que hoy los sistemas de información contable han sido capturados por lo financiero como “lenguaje universal”, por esto la contabilidad no responde a las especificidades de un contexto; sino que intenta ajustar los hechos que se presentan en determinados escenarios a los criterios que se establecen desde la regulación vigente. En este caso, las normas de información financiera que subyugan las variables de los sistemas de información a tareas y grupos específicos. Una variable tan importante como los destinatarios de la información contable (financiera) ha sido reducida a un público limitado que generalmente hace referencia a los inversionistas que, si bien forman parte de los actores interesados en lo que la contabilidad informa, no son los únicos, puesto que es importante contemplar los actores que intervienen en los procesos y dan forma al sistema de información. Al respecto un contador entrevistado (2018) manifiesta que:

Hemos hablado todo el tiempo en contabilidad de usuarios y como el ejercicio profesional ha estado tan marcado, tan sesgado por el concepto financiero o por el concepto tributario, entonces el concepto de la categoría de usuario se ha ido pues hacia satisfacer unos requerimientos de la información de esas dos naturalezas más que todo financieras(Contador entrevistado, 2018)

Sin desconocer que el asunto fiscal en Colombia ha marcado un fuerte impacto sobre lo que se requiere de la información contable, siendo un claro ejemplo del limitado alcance de la información financiera; dado que no siempre lo que financieramente se informa bajo los supuestos de la norma internacional es relevante para efectos fiscales.

Esto nos conlleva al asunto de los objetos de información y la realidad que aborda la contabilidad. Desde la norma, se presume que la contabilidad representa la realidad; sin embargo, el direccionamiento de la labor contable se enfoca en la representación de lo que se expresa en los soportes y esto no siempre corresponde a lo que realmente ocurrió. Lo anterior está dado fundamentalmente porque:

la contabilidad como sistema de información es un asunto reactivo, más que sea digamos el sistema de información un instrumento desde el que se puedan proponer cosas o digámoslo así, ejecutar las políticas que tienen diseñadas para desarrollo rural la contabilidad es más reactiva: responde a ese tipo de cosas y simplemente informa lo que tiene que informar (Contador entrevistado, 2018)

Según este punto de vista, la contabilidad no produce ni determina la realidad; sino que registra los acontecimientos. Además, en la práctica contable se pone en cuestión el principio de esencia sobre la forma que establecía el Decreto 2649, pues en el momento de representar no se tienen en cuenta la esencia del hecho; sino la evidencia física y formal que lo soporta.

El escenario de lo rural es un claro ejemplo de las limitaciones de los sistemas de información contable pensados en términos de lo financiero, pues hay una contabilidad financiera para el manejo de los recursos que, al ser estandarizada para todos los sectores de la economía desde la norma, hace captura de las actividades del campo. Esto se evidencia en la inclusión de las actividades agrícolas por parte de las recientes normas de información financiera que, aunque propongan elementos sólidos para la práctica contable en el campo, se quedan cortas y carecen de elementos adicionales, al centrarse únicamente en el ámbito de lo financiero (Argilés & Slof, 2001). Precisamente por esa razón los agricultores no encuentran utilidad en involucrarse con la contabilidad, ya que las reglas contables no se adaptan muy bien a su tipo de negocio; además resulta costosa y difícil la implementación.

Esto no quiere decir que en el campo no subsistan prácticas contables, más bien que no están formalizadas y que no hay ningún interés por parte de los pequeños productores por formalizarlas, dado que las prácticas del mercado y la excesiva orientación hacia lo financiero no corresponden con las necesidades de información de estos, lo que se suma al desconocimiento de las especificidades del contexto productivo por parte de la contabilidad.

Sin embargo, es importante anotar que se han realizado intentos por reconocer las especificidades del campo como unidad productiva y los requerimientos de información. Desde los que se plantea que, por los cambios que devienen de la globalización en términos financieros, es necesario que la contabilidad de gestión se estructure como medio de apoyo para la toma de decisiones, permitiendo dentro de su alcance el análisis de eficiencia (Ibarrondo, 2002), encontrando una función como herramienta

propositiva para la gestión que posibilite, además, la implementación de un sistema de información contable para la recolección de datos, el procesamiento de los mismos y la emisión de informes contables para la toma de decisiones en el marco de aplicación de las disposiciones vigentes en cada país (Tapia, Marcolini, Diaz & Mancini, 1998). Por otro lado, es pertinente realizar un diagnóstico de las áreas financieras del sector agrícola, a fin de determinar los requerimientos de la información contable en términos de la planeación. Esto que se orienta principalmente hacia una contabilidad de presupuestos y costos que posibilite una adecuada proyección de las actividades en respuesta a los requerimientos legales. En el caso de Colombia, la contabilidad se concentra en el tema fiscal, como parte de los enfoques que se le da a la utilidad de la contabilidad en las organizaciones (Florián & Martínez, 2015).

Estos planteamientos indican que es muy importante plantear alternativas para el rol de la contabilidad en este ámbito, puesto que desde una perspectiva financiera se limita el carácter social de la contabilidad y se desconocen los múltiples factores que, además de lo económico-financiero, intervienen en el funcionamiento y propósito de una organización de tipo rural.

De este modo, es posible determinar que no se ha dado la discusión en la profesión contable acerca de una relación de la contabilidad como disciplina social de conocimiento con el desarrollo del campo. Asunto que se refleja en la educación que reciben los contadores públicos en el país, pues no existe en la estructura educativa de los programas de contaduría pública contenido alguno que se oriente a pensar la función del campo en el país ni los sistemas de información contables para organizaciones del campo y, en este sentido, en las complejidades y particularidades de las organizaciones rurales.

Es necesario pensar en una perspectiva contable amplia frente al desarrollo del campo, entendiendo que en términos económicos este está mediado por la producción a mediana y pequeña escala por parte de los campesinos y esa producción está ligada en gran medida al tratamiento de recursos naturales, principalmente a la tierra. Además, al considerar los retos que surgen en una etapa de posguerra: las necesidades de redistribución de la tierra y las intencionalidades de los actores involucrados en la labor del campo, el carácter social de la contabilidad como disciplina de conocimiento y de la contaduría pública como profesión liberal.

Resulta interesante proponer conceptos alternativos de contabilidad que respondan a unas particularidades de tipo cultural y social como lo exige el proceso. En ese sentido, se han dado trabajos que muestran la im-

portancia de la relación de la contabilidad con lo rural desde el ámbito de la organización o de la información contable. Esto permite rastrear unos retos y unas posibilidades para la contabilidad frente a la contribución que esta pueda realizar al desarrollo del campo en el país. En el ámbito rural, se crean organizaciones que no tienen como objetivo la maximización de utilidades; sino responder a necesidades de tipo social, por ejemplo, prevenir la despoblación de zonas rurales o apoyar grupos específicos (mujeres, niños, etc.) y esto provoca que la contabilidad sea marginada de dichos entornos por su carácter financiero. Lo que implica la necesidad de incorporar una perspectiva más social que técnica de la práctica contable (Westerdah, 2001), que se fundamente en herramientas para la construcción de una identidad organizacional, como una matriz de contabilidad social para una economía rural. Núñez y Mendoza (2008) analizan esta propuesta, manifestando que el diseño de políticas para el desarrollo regional requiere tanto del conocimiento de la región como de instrumentos analíticos apropiados desde un ámbito macro del desarrollo rural.

Por otro lado, es necesario que la academia tome parte de dicha construcción pues, si bien se han pensado en trabajos independientes de algunos académicos el rol de la contabilidad en lo rural y, puntualmente, de las actividades agrícolas, la Universidad como institución de formación está en la obligación de responder a las necesidades no solo económicas; sino sociales y culturales del país.

2.5 Retos de la contabilidad en el desarrollo del campo en Colombia

2.5.1 Desde la relación con el desarrollo del campo

Hasta aquí es claro que lo rural permanece como una deuda de la contabilidad, puesto que ha pasado por el olvido de toda la sociedad, el Estado y la contabilidad. Tampoco se ha pensado en una contabilidad que responda a esas dinámicas de producción, pues la representación en términos de lo financiero se queda corta para el sector. Hace falta una contabilidad pensada desde lo social al menos en dos sentidos: 1. la consideración de lo rural como campo de actuación del contador para la capacitación y 2. el desarrollo del sistema de información para la representación de lo rural. La primera hace referencia a que el contador debe comenzar a pensar lo rural

como un escenario que forma parte de su campo de actuación profesional tan relevante como la empresa. La segunda, la contabilidad permite pensar y construir bases teóricas para la estructuración de sistemas contables que respondan a las especificidades del campo (Contador entrevistado), otorgándole a la contabilidad un papel más proactivo que reactivo.

Por otro lado, se ha esbozado que el rol de la contabilidad está sesgado al ámbito de lo financiero y, en esta medida, es necesario que la contabilidad asuma la responsabilidad de orientar procesos de gestión en las unidades productivas rurales. Este ejercicio debe partir de la formalización de los sistemas de información contable para las actividades agrícolas como condición fundamental para su desarrollo. Esto posibilita también la orientación del control de los recursos a la rendición de cuenta, la gestión desde la capacitación y lo administrativo con el fin de generar confianza, pues para contribuir a la construcción de la paz y de una reforma rural integral como la planteada por el acuerdo, la confianza y la verdad son principios fundamentales en la reconstrucción del tejido social. Al comprender que la relación entre la contabilidad y el campo es un aspecto por explorar desde la profesión y desde la historia.

2.5.2 La educación como alternativa para construir ética

Como se planteó en el apartado sobre la ética, la sociedad está atravesando por una crisis de valores derivada de los discursos económicos y de la organización social neoliberal, lo que infortunadamente repercute en algunos casos en la profesión contable desde la corrupción, como el reflejo más latente entre la profesión y la crisis de valores que pone en jaque la ética. En ese sentido los actores entrevistados dan como pista para la construcción, o mejor, la reconstrucción de la ética la insistencia desde la educación para: “formar contadores públicos con mayores criterios éticos, con mayores posibilidades de aplicar esos criterios”, lo que además a su modo de ver, implica un compromiso de los contadores públicos como sujetos políticos en el reconocimiento de la historia del país (Contador entrevistado, 2018).

2.5.3 Frente a los acuerdos

Los acuerdos de paz firmados en la habana son de interés fundamental en este trabajo, al constituirse a juicio de la autora como una alternativa para la contabilidad de repensar el campo colombiano desde la propuesta que se

realiza en el punto uno de los mismos. En ese sentido, la contaduría pública tiene retos desde dos puntos: los social-profesional y lo social-disciplinar. Desde lo socio-profesional, la contabilidad requiere conocer los acuerdos, pues más que reto, es el compromiso que se debe asumir como ciudadanos y, en consecuencia, como profesionales. Ligado a este está la responsabilidad de realizar un reconocimiento histórico de la problemática del campo en Colombia, condición primordial para comprender los retos que allí subyacen para la contabilidad.

Por otro lado, desde lo social-disciplinar es importante determinar el papel de la contabilidad con base en la reorganización socio-productiva para construir bases de información técnico-conceptuales que contribuyan al desarrollo del campo. Desde este punto, el Estado actúa como agente social y el contador como agente del Estado para controlar la corrupción.

2.5.4 La problemática de la propiedad latifundista de la tierra y la improductividad

Al inicio de este trabajo se han planteado algunas de las problemáticas que enfrenta el campo en Colombia, una de ellas ha sido la propiedad de la tierra. Dicha problemática responde a los principios básicos del capitalismo frente a la distribución desigual de la riqueza. Se considera que este asunto es de interés de la contabilidad; pero escapa a los alcances de la contabilidad, dado que responde a aspectos de poder y no disciplinares. En ese sentido, debe solucionarse desde lo político para que la contabilidad pueda intervenir. Sin embargo, la contabilidad en este aspecto debe partir de lo propositivo y no de lo reactivo, pues el contador juega un papel fundamental desde la información, como medio de denuncia de estos hechos. Por otro lado, se considera que la problemática radica en la improductividad de la tierra y no en la concentración de la propiedad, es decir, que independientemente de que haya concentración, a la contabilidad lo que debería interesarle es la productividad de la tierra (Contador entrevistado, 2018). Esto como compromiso público que podría delegarse a la contabilidad nacional. Sin embargo, es necesario anotar que a la contabilidad si debería importarle la concentración de la tierra, en tanto esta genera fenómenos de injusticia, inequidad social y dificulta la productividad.

2.5.5 Necesidad de una contabilidad agrícola en Colombia

Aunque la contabilidad en Colombia responde fundamentalmente a aspectos financieros que estandarizan todos sus contextos de actuación; para los entrevistados es posible pensar en una contabilidad que responda a las especificidades del campo y a las necesidades de los pequeños productores, sin responder necesariamente a la lógica del mercado. En ese sentido, la formalización del sistema de información contable es una condición fundamental para hablar de contabilidad agrícola en Colombia.

Además, desde una propuesta más puntual de incorporar una contabilidad distinta en la dinámica del campo, aparece la contabilidad de productividad como una opción, abandonada por la fuerte relevancia que se le ha dado a lo financiero en todos los escenarios. En esta contabilidad lo que se miden son productividades no rentabilidades. Esto quiere decir que la rentabilidad es importante; pero no es la finalidad de este tipo de contabilidad. Dado que con la contabilidad de productividad lo que se mide son las productividades y estas están relacionadas con el trabajo, con la generación de valores agregados en su forma cualitativa y cuantitativa (Contador entrevistado, 2018). Este tipo de contabilidad se constituye, además, en una alternativa para “combatir” la problemática de la improductividad de la tierra, permitiendo la generación de valores agregados.

Conclusiones

- Históricamente, la contabilidad ha tenido relación con la distribución de la tierra en Colombia desde la representación, ya que muestra los derechos de propiedad que sobre esta mantienen. Sin embargo, no se ha reflejado desde la contabilidad la forma como estos derechos se adquieren en ocasiones como resultado de prácticas violentas hacia los campesinos. En este punto, el reto para la contabilidad es denunciar desde lo que se informa de estas prácticas, como se menciona en el apartado anterior.
- Antes de pensar en proponer alternativas desde la contabilidad para el desarrollo del campo, es necesario tener un reconocimiento contextual de las problemáticas que históricamente han permeado el campo en Colombia. De esta forma, es posible identificar los requerimientos que se presentan en materia contable para apostarle realmente al desarrollo rural.

- Hay un reto de carácter social que le compete a los sujetos en tanto ciudadanos y a la universidad en tanto espacio de formación profesional, se trata de reconstruir los valores de la sociedad como pilar fundamental en la configuración de una ética profesional, que vaya más allá de las imposiciones de los códigos.
- Es importante para la contabilidad y fundamentalmente para el contador público salirse de los límites que le circunscriben a la lógica de lo financiero, como única medida para construir información y a la empresa como único ámbito de desempeño profesional. Lo que le permitiría contemplar otros campos de actuación y reconocer las especificidades propias de los mismos, como en el caso de lo rural para construir o hacer uso sistemas de información contable que correspondan con dichas especificidades.

Referencias

- Argilés, J & Slof, E. (2001). New opportunities for farm accounting. *The European Accounting Review*, 10, (2), pp. 361-383.
- Ayala, C. (2013). Ética de la paz. América Latina en Movimiento ALAI. Recuperado de <https://www.alainet.org/es/active/60950>. (25 (Consulta-do en abril de 2018)
- Buvinic, M. Morrison, A y Shifter, M. (S. F). La Violencia en América Latina y el Caribe: Un Marco de Referencia para la Acción. Banco Interamericano de desarrollo.
- Católico, D. y Vargas, C. (2007). La responsabilidad ética del Contador Público. *Activos*, 7(12), pp. 121 - 134.
- Congreso de la República de Colombia (1990). Ley 43 de 1990. Bogotá: Diario Oficial de Colombia.
- Cortina, A. [Sulycastrom]. (2016). ¿Qué es y para qué sirve la ética? [Archivo de video]. Recuperado de <https://www.youtube.com/watch?v=JspFfzuJvec>. (Consultado en marzo de 2018)
- Foucault, M. (1984). La ética del cuidado de uno mismo como práctica de la libertad (entrevista). En F, Álvarez. (Ed), *La hermenéutica del sujeto*. (pp. 105 - 142). Madrid, España: Ediciones de la piqueta.
- Gallón, N., Llano, J. y Rodríguez, M. (2014). Lo público en la Contaduría Pública. Sentidos y razones en la formación contable. *En-Contexto*, 1(2), pp. 181-196.
- Giraldo, G. (2013). Aproximación a la relación entre aspectos sociológicos del poder y la ética profesional del contador público. 2a parte. *Cuadernos de contabilidad*, 14(35), pp. 669 -697.
- Giraudeau, M. (2017). The farm as an accounting laboratory: an essay on the history of accounting and agriculture. *Accounting History Review*, 27(2), pp. 201 - 215
- Gobierno & FARC. (2016). Acuerdo final. La Habana, Cuba: Gobierno de Colombia.
- Ibarrondo, P. (2002). La contabilidad de gestión en las cajas rurales: Una perspectiva empírica. *Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa*, (41), pp. 235- 275.
- International Federation of Accountants IFAC. (2009). Code of ethics for professional accountants. Recuperado de: <https://www.ifac.org/system/files/publications/files/ifac-code-of-ethics-for.pdf>. (Consultado en febrero de 2018)
- Jaramillo, S. (2006). Pobreza rural en Colombia. *Revista colombiana de sociología*, (27), pp. 47 - 62.
- Jiménez, R. (2012). Contabilidad: entre la responsabilidad social y el interés público. *Revista Criterio libre*, 10 (17), pp. 219-234.

- Llano, A. (2012). La ética en el proceso de paz. *Revista Javeriana*, (89) Recuperado de: http://www.javeriana.edu.co/documents/4578028/5474849/9_EDIC789_OCT2012_indiceEDITORIAL.pdf/9884a9b5-5a46-42a-9-a6ff-2fa0df35fd01. (Consultado en marzo de 2018)
- Martínez, C. y Florián, Y. (2015). Diagnóstico del área financiera del sector agrícola del departamento de Boyacá. Universidad Pedagógica y Tecnológica de Colombia.
- Mata, M. (2010). "La paz en Gandhi". En: Lucena Molero, Hernán. Simón Bolívar y Mahatma Gandhi: Paradigmas liberadores (pp. 181-192). Bogotá, Colombia: CDCHTA y CEP Universidad de Los Andes.
- Mendoza, V. y Núñez, G. (2008). Matriz de contabilidad social y análisis estructural de una economía rural: el tejido los Lirios, municipio de Arteaga, Coahuila, México. *Revista economía: teoría y práctica* • Nueva Época, (28), pp. 43 – 71.
- Molano, A. (2014a). Pasos de animal grande: 12 textos de Alfredo Molano. *El Espectador*. Recuperado de: <https://www.elespectador.com/noticias/nacional/pasos-de-animal-grande-articulo-492939>. (Consultado en octubre de 2017)
- Molano, A. (2014b). Limpios y comunes: 12 textos de Alfredo Molano. *El Espectador*. Recuperado de: <https://www.elespectador.com/noticias/nacional/limpios-y-comunes-articulo-495807>. (Consultado en octubre de 2017)
- Moncayo, V. M. (2015). Hacia la verdad del conflicto: Insurgencia guerrillera y orden social vigente. En: S. De Zubiría, Estrada, Fajardo, Giraldo, Molano, Moncayo y Vega, Conflicto social y revolución armada. Ensayos críticos (pp. 7-91). Bogotá D.C, Colombia: Gentes del Común.
- Moreno, M. (2012). La confianza en la construcción de ciudadanía. En: Confianza y responsabilidad social (pp. 27 – 72). Manizales, Colombia: Universidad de Manizales.
- Muñoz, S. y Sarmiento, H. (2010). La formación del sujeto político en la educación contable. Un Reto para la Universidad y una Provocación para el Pensamiento. *Revista Teuken Bidikay*, (1), pp. 165 – 183.
- Nieto, E. (2000). Ética para la paz. *El Tiempo*. Recuperado de: <http://www.eltiempo.com/archivo/documento/MAM-1233139>. (Consultado en marzo de 2018)
- Ospina, J. (2016). La paz es ética. *El Espectador*. Recuperado de: <https://www.elespectador.com/opinion/opinion/la-paz-es-etica-columna-663710>. (Consultado en marzo de 2018)

- Pérez, E. (1998). Una visión del desarrollo rural en Colombia. Cuadernos de desarrollo rural, (41), pp. 7 – 20.
- Pérez, E y Farah, M. (2002). Modelos de desarrollo y las funciones del medio rural en Colombia. Cuadernos de desarrollo rural, (49), pp. 9 – 27.
- Serna, J. (2012). Confianza y control: relaciones y cambios. Confianza y responsabilidad social (pp. 57 – 70). Manizales, Colombia: Universidad de Manizales.
- Suárez, J. (2010). El campo contable en el proceso de la independencia de Colombia (1780 - 1830). Revista Lúmina, (1), pp. 194 – 241.
- Tapia, M. Marcolini, M. Mancini, S. y Díaz, R. (1998). Informes contables para empresas agrícolas: Terceras Jornadas Investigaciones en la Facultad de Ciencias Económicas y Estadística, Rosario-Argentina. pp. 133-141.
- Tortosa, J. (1994). Violencia y pobreza: una relación estrecha. Papeles, (50), pp. 31-38.

Revista Visión Contable

Información Editorial

La *Revista Visión Contable* es una publicación científica, de carácter internacional, que tiene como propósito difundir las reflexiones, construcciones y avances de la disciplina contable. Es un espacio para la comunicación del conocimiento y las ideas de los autores, por ello es, a su vez, un escenario para motivar la discusión y el debate sobre los diversos ámbitos disciplinares de la contabilidad. La *Revista Visión Contable* publica artículos originales de investigación en alguno de los siguientes temas:

- Teoría, epistemología e historia de la contabilidad
- Contabilidad nacional
- Contabilidad pública
- Contabilidad social y ambiental
- Contabilidad de gestión, costos y productividad
- Regulación contable nacional e internacional
- Contabilidad y economía
- Contabilidad y organizaciones
- Contabilidad, sociedad y cultura
- Ética profesional
- Perspectivas alternativas en contabilidad
- Educación contable
- Otros temas afines a la disciplina y/o profesión contables

La *Revista Visión Contable* fue creada en el año 1991 por la Facultad de Contaduría Pública de la Universidad Autónoma Latinoamericana (Medellín, Colombia). Actualmente, la *Revista* se está construyendo como un espacio editorial de carácter científico e internacional, con miras a ser reconocida en el país y en el ámbito internacional por su apuesta como un escenario para la construcción del pensamiento contable. Paulatinamente la *Revista* ha avanzado en la consolidación de su visibilidad y su reconocimiento. Adicionalmente, hemos emprendido los procesos necesarios para llevar a la *Revista* a la inclusión en Bases de Datos y Directorios.

De antemano, agradecemos a toda la comunidad académica y profesional que participa en la construcción de este proyecto editorial, desde los autores y los evaluadores (cuyo papel es vital para la construcción de cada edición), hasta los lectores (quienes son los que brindan sentido a la acción de comunicar cada una de las propuestas).

Orientaciones para colaboradores

Los autores que estén interesados en someter a consideración sus artículos a la *Revista Visión Contable* podrán hacerlo en cualquier momento del año, y deberán atender las siguientes políticas y condiciones editoriales:

1. Los artículos presentados a la *Revista Visión Contable* deben corresponder a uno de los siguientes tipos:
Tipo 1. Artículo de Resultados de Investigación: Es un documento que presenta los resultados originales de una investigación y cuya estructura obedece al siguiente esquema: introducción, metodología, resultados y discusión/ conclusiones.
Tipo 2. Artículo de reflexión: Es un documento que presenta los resultados originales de una investigación, y cuya estructura no está determinada por un esquema de presentación, aunque generalmente se divide en: introducción, subcapítulos, y conclusiones.
Tipo 3. Artículo de Revisión Bibliográfica: Es un documento que presenta los resultados originales de una investigación, donde se describen, sistematizan, integran, analizan y/o interpretan las investigaciones existentes en un campo disciplinar, con el fin de dar cuenta de su historia, avances y tendencias. Se caracteriza por presentar una cuidadosa revisión bibliográfica de al menos 50 referencias.
2. El documento enviado debe ser inédito, es decir, no podrá estar publicado en otra revista, libro, o cualquier medio digital o impreso.
3. El documento propuesto no podrá haber sido enviado, de forma simultánea, a otra revista o medio de publicación.
4. El documento propuesto deberá enviarse en tipo de letra Arial de 12 puntos a espacio sencillo.
5. La extensión del documento deberá ser mínimo de 5.000 palabras y máximo de 10.000 palabras, incluyendo conclusiones y bibliografía. Cuando se incluyan tablas y gráficos, es probable que el procesador de texto no realice el conteo de las palabras incluidas en los mismos, en este caso, el artículo no podrá superar las treinta (30) páginas en el tipo de letra e interlineado señalados.
6. Los autores acompañarán sus artículos con un resumen que refleje los puntos más importantes del texto y las palabras clave del documento. El resumen tendrá una extensión máxima de ciento veinte (120) palabras y deberá ser redactado en español y en inglés. Igualmente, se deberá acompañar el resumen de máximo cinco palabras clave, también con su respectiva traducción al idioma inglés. También el título del artículo deberá tener su respectiva traducción en idioma inglés.

7. Deberá indicarse la clasificación JEL del artículo de acuerdo con los códigos asociados a la temática del trabajo. Esto es muy importante, porque facilitará la ubicación del documento en los motores de búsqueda y bases de datos. Para saber cuál o cuáles son los códigos JEL de su artículo visite el siguiente enlace: <https://www.aeaweb.org/econlit/jelCodes.php>
8. Las citas y referencias deben elaborarse usando el modelo APA. Una buena ilustración sobre cómo citar y cómo referenciar se encuentra en el trabajo Manual de citación. Normas APA. Compilado por Ana Lorena Rojas Sabogal y editado por la Universidad Externado de Colombia. El trabajo se encuentra en el siguiente enlace: <https://www.uexternado.edu.co/wp-content/uploads/2017/02/Manual-de-citaci%C3%B3n-APA-v7.pdf>
9. En el momento del envío de su propuesta, los autores deberán diligenciar y adjuntar los formatos exigidos por la Revista Visión Contable, estos son:
 - Datos de los autores y del artículo
 - Declaración de originalidad y licencia de derechos patrimoniales de autor
10. Los trabajos propuestos deberán enviarse únicamente al correo de la Revista: revista.visioncontable@unaula.edu.co o a través del Open Journal System (OJS).

Código de ética

Responsabilidades de la Revista Visión Contable

1. La *Revista Visión Contable* se compromete a recibir el artículo y a realizar los siguientes pasos:
 - 1.1. Verificar a través del software *Turnitin* el índice de coincidencias o similitudes con otras fuentes, así como su correcta citación.
 - 1.2. Verificar que cumpla con los criterios editoriales y de calidad exigidos, este primer paso será evaluado y evidenciado en el *Formato de revisión editorial del artículo*, el cual se enviará al autor dentro de una semana siguiente a la recepción del artículo, indicando si ha aprobado la primera revisión o si debe realizar alguna corrección.
 - 1.3. Una vez que el artículo apruebe todas las condiciones exigidas en el *Formato de revisión editorial del artículo*, pasará a revisión doblemente ciega con tres árbitros especialistas en el tema que aborda el autor; tales árbitros emitirán observaciones y propuestas que serán remitidas al autor; el tiempo estimado de evaluación por parte de los árbitros es de 8 semanas.
 - 1.4. Una vez que el autor reciba y realice las observaciones propuestas por los evaluadores, lo reenviará a la Revista. En un plazo de 2 semanas el equipo editorial de la Revista verificará que se hayan atendido las observaciones y comentarios de los evaluadores. Si el artículo cumple satisfactoriamente con todas las observaciones, comentarios y documentos exigidos, tanto por los evaluadores como por el Comité Editorial, la Revista se compromete a programar la publicación del artículo y a custodiar el proceso de edición.
 - 1.5. La *Revista Visión Contable* asume la responsabilidad de informar debidamente al autor la fase del proceso editorial en que se encuentra el artículo enviado, a través de comunicaciones formales desde el correo electrónico de la Revista o desde su plataforma *Open Journal System* (OJS).
 - 1.6. La publicación de un artículo dependerá exclusivamente de:
 - a. La afinidad del texto con las temáticas de la Revista.
 - b. El cumplimiento estricto de los requisitos establecidos por la Revista para el envío de artículos.
 - c. Los resultados de la evaluación académica realizada por los árbitros.
 - d. La aplicación de las observaciones y cambios requeridos por los árbitros.
2. Las decisiones editoriales de la *Revista* no se verán afectadas por razones de nacionalidad, etnicidad, posición política, académica, económica, social o religiosa de los autores.
3. La *Revista Visión Contable* se compromete a publicar en los tiempos y formas establecidas.
4. La *Revista Visión Contable* se compromete llevar a cabo un proceso de edición y publicación transparente y con entero respeto de los autores, evaluadores y de la comunidad académica.
5. La *Revista Visión Contable* no realizará ningún cobro económico, ni a sus autores ni a sus lectores, puesto que la Revista y la Universidad Autónoma Latinoamericana están dirigidas por políticas que promueven el acceso abierto y libre del conocimiento, respetando, claro está, la integridad de los derechos morales de autor.

Responsabilidades de los autores

1. El autor se compromete a que el artículo enviado a la Revista Visión Contable sea un trabajo inédito, es decir, que no esté publicado en ningún otro medio digital o impreso. Si el documento se encontrara previamente publicado de inmediato será descalificado. Se considerará un trabajo como previamente publicado cuando ocurra cualquiera de las siguientes situaciones:
 - a. Cuando el texto completo haya sido publicado previamente.
 - 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 cualquier medio impreso, digital, o electrónico, y en cualquier idioma.

2. Es responsabilidad del autor evitar cualquier conflicto de interés en la publicación de datos y resultados de sus investigaciones.
3. El autor deberá citar y referenciar claramente cualquier fragmento que sea tomado de la obra de otro autor o de textos del propio autor; esto incluye la referencia de las fuentes de datos, tablas, figuras y documentos.
4. El autor no debe enviar su artículo a cualquier otra publicación mientras esté en proceso de arbitraje en la Revista Visión Contable. Si se detecta esta conducta se suspenderá inmediatamente el proceso de revisión o publicación del texto.
5. El autor acepta y se acoge a las normas, criterios y procedimientos editoriales de la *Revista Visión Contable*.

Responsabilidades de los árbitros

1. Los árbitros tienen la responsabilidad de sugerir si un artículo es publicable o no. Su concepto será consignado en el Formato de evaluación de artículos y también podrán realizar comentarios y sugerencias en el documento original.
2. Los evaluadores siempre deberán proveer las razones suficientes para sustentar su decisión, pero esto es fundamental cuando la sugerencia es la de No Aprobar el artículo, en este caso es muy importante que el árbitro sustente con detalle su concepto evaluativo en cada uno de los aspectos solicitados por la Revista.
3. Los evaluadores deben tener claro que su principal propósito es el de orientar a los autores para la mejora del texto sometido a la Revista, por esto deben evitar el uso de expresiones que descalifiquen el esfuerzo realizado por los autores del artículo.
4. Los evaluadores se comprometen a evaluar de forma objetiva el artículo, de manera que tendrán en cuenta que el texto puede reflejar una posición ontológica, epistemológica o metodológica diferente, y que esto, de suyo, no será un motivo para desaprobare el artículo sometido a evaluación.
5. Los árbitros solo deberán aceptar aquellos textos sobre los que tengan suficiente competencia, experiencia y conocimiento para desarrollar las responsabilidades que se les encomiendan.
6. Los árbitros deberán evitar cualquier conflicto de interés que identifiquen en referencia al texto que les ha sido enviado.
7. Los árbitros se comprometen a enviar su concepto en los plazos señalados por la Revista, los cuales serán consensuados con cada árbitro.

Lina Marcela Sánchez Vásquez

Directora Editorial

Revista Visión Contable

ΣΥΛΛΟΓΗ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΑΝΤΙΣΤΑΣΗΣ

Educación: condicionante del desarrollo
empresarial de la PYME
[México]

La supervisión del control interno
en el área de refacciones de empresa dedicada
a la compra venta de maquinaria agrícola, refacciones y taller
de servicio
[México]

Influencia de la retórica
en el concepto de activo
[Venezuela]

El tamaño en las decisiones de financiación
en empresas mexicanas
[México]

La gestión del capital intelectual en universidades públicas
desde la perspectiva de los docentes en las Regiones Costa
Sur y Sierra de Amula,
Estado de Jalisco- México
[México]

Retos de la contaduría pública frente al desarrollo del campo:
análisis del punto uno "hacia un nuevo campo colombiano:
reforma rural integral" de los acuerdos de la Habana
[Colombia]