



**UNIVERSIDAD  
DE ANTIOQUIA**

1 8 0 3

***John Jairo Arboleda Céspedes***

*Rector*

***Elmer de Jesús Gaviria Rivera***

*Vicerrector General*

***Sergio Iván Restrepo Ochoa***

*Decano Facultad Ciencias Económicas*

***Martha Cecilia Álvarez Osorio***

*Jefe Departamento de Ciencias Contables*

***Jaime Andrés Correa García***

*Editor*

# CONTADURÍA UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA



---

Resolución 05051, Ministerio del Interior  
Editada por: Departamento de Ciencias Contables  
Facultad de Ciencias Económicas – Universidad de Antioquia  
Medellín – Colombia

- **Editor**

Jaime Andrés Correa García  
Departamento de Ciencias Contables  
Universidad de Antioquia  
jaime.correa@udea.edu.co

- **Comité Editorial**

Mauricio Gómez Villegas - Universidad Nacional - Colombia  
Carmen Alejandra Ocampo Salazar - Universidad EAFIT - Colombia  
Yaismir Adriana Rivera Arrubla - Universidad del Valle - Colombia  
Carlos Eduardo Castaño Ríos - Universidad de Antioquia - Colombia  
Yuliana Gómez Zapata - Tecnológico de Antioquia - Colombia  
Hugo Arlés Macías Cardona - Universidad de Medellín - Colombia

- **Comité Científico**

María Angélica Farfán Liévano - Pontificia Universidad Javeriana-PUJ-Sede Bogotá - Colombia  
María Antonia García-Benau - Universidad de Valencia - España  
Emma García Meca - Universidad Politécnica de Cartagena - España  
Félix José López Iturriaga - Universidad de Valladolid - España  
Inés García Fronti - Universidad de Buenos Aires - Argentina  
Isabel Martínez Conesa - Universidad de Murcia - España  
William Rojas Rojas - Universidad del Valle - Colombia  
Nicolás Gambetta Lopassio - Universidad ORT Uruguay - Uruguay  
Laura Sierra García - Universidad Pablo de Olavide – España

- **Traducción de resúmenes Inglés, Francés y Portugués**

Germán Darío Mira Álvarez  
Joana Andrea Tamayo Vásquez  
Lina Marcela Giraldo Buriticá

- **Equipo editorial**

Diego Andrés Correa Mejía  
Daniel Ceballos García  
David Berrío Zapata  
Correo de contacto: revistacontaduria@udea.edu.co

- **Título**

Contaduría Universidad de Antioquia

- **Periodicidad y formato**

Dos números al año - 17 \* 24 cm.

- **Diagramación e impresión**

Leonardo Sánchez Perea  
correoleo.digital@gmail.com  
Ideografic S.A.S  
Tel: 57 (4) 444 11 32 Ext 102

- **Distribución nacional e internacional**

Editorial Universidad de Antioquia  
Teléfonos: 57 (4) 219 50 10 – 219 50 56  
Medellín - Colombia  
Librería Cooprudea  
Teléfono: 57 (4) 516 76 86 - mercadeo@editorialudea.com

**Precio ejemplar - \$20.000**

- **Correspondencia, canje y suscripciones**

Contaduría Universidad de Antioquia  
Departamento de Ciencias Contables  
Facultad de Ciencias Económicas  
Calle 67 No 53 - 108, Bloque 13 - Oficina 114  
Universidad de Antioquia  
Código postal 050010 - Teléfono 57 (4) 219 58 10  
Medellín - Colombia - Sur América  
Correo electrónico: revistacontaduria@udea.edu.co  
Página Web: <http://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/cont>

- **Entidades que analizan, difunden o indexan la revista**

CLASE: Citas Latinoamericana en Ciencias Sociales y Humanidades  
PROQUEST de Estados Unidos  
Contabilidad y Auditoría en Lenguas Ibéricas  
REDIB  
DOAJ  
Sistema Open Journal System

- **Los artículos contenidos en este número fueron evaluados por árbitros**

**de las siguientes instituciones:**

Universidad Autónoma Latinoamericana	Universidad ICESI
Universidad de Antioquia	Procuraduría General de la Nación
Universidad Santo Tomás	Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-
Universidad Central	
Universidad Externado	
Universidad de Envigado	



# CONTADURÍA UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA

Departamento de Ciencias Contables  
Facultad de Ciencias Económicas - Universidad de Antioquia



Medellín, No. 75, julio-diciembre de 2019

## Contenido - Resúmenes

### EDITORIAL

9

### Noción de interés público en las constituciones de Iberoamérica

13

*Andrés-Felipe Pulgarín-Arias, Hernán-Carlos Bustamante-García y Luz-Mery Zapata-Zuluaga*

Resumen: Este artículo fue elaborado a partir de un estudio que se ha venido ejecutando en torno al término interés público en las Constituciones Políticas de Colombia, Argentina, Bolivia, Brasil, Chile, Ecuador, México, Panamá, Paraguay, Perú, Uruguay, Venezuela y España; las cuales fueron seleccionadas por su conexión continental, relación idiomática y cercanía estructural con la Constitución colombiana. La metodología empleada para ello fue cualitativa, con análisis y sistematización a través de descriptores así: como se utiliza, como se entiende, como se incorpora, como se indica o se define, carácter de uso otorgado a la expresión y como se enuncian sus usos. El artículo se divide en cuatro apartados: aspectos metodológicos, componente teórico, resultados y conclusiones. Como hallazgo general se puede decir que, tanto el interés público como las expresiones cercanas y complementarias (grupo definido para la clasificación), son utilizados para asignar una característica de importancia social a ciertos bienes, instituciones, actividades; o motivación en la órbita de acción del Estado.

### Ética y sostenibilidad en la gestión contable: Un análisis documental en el contexto Mundial en los periodos 2009-2018

43

*Deivi-David Fuentes-Doria, Aníbal-Enrique Toscano-Hernández, José-Luis Díaz-Ballesteros y Yelena Escudero-Garrido*

Resumen: El trabajo tuvo como objetivo analizar las principales características bibliográficas de la producción científica mundial relacionada con ética y sostenibilidad en la gestión contable, a partir de un análisis descriptivo de la evolución cuantitativa de las publicaciones, citas, redes de colaboración internacional, productividad de los principales autores y términos frecuentes en las publicaciones científicas. Se realizó un análisis documental sustentado en el uso de herramientas de análisis bibliométricas, con base en información de publicaciones de revistas científicas indexadas en Web Of Science (WOS) y la utilización del software conocido como VOSviewer que facilita la visualización de mapas bibliométricos. Esta metodología de investigación, incluida en el campo de meta-estudios reflexivos de

literatura, permitiendo obtener una visión general de las tendencias de las investigaciones científicas relacionadas con ética y sostenibilidad. En efecto, el estudio informa sobre las principales redes de colaboración y los clústeres temáticos de la producción científica a partir de la exploración de literatura académica disponible en WOS. Los resultados identifican 98 documentos científicos entre los periodos 2009-2018 que acumulan un total de 3.020 citaciones, entre los que se destacan dos publicaciones que registran la mayor visibilidad por el número de citaciones: 1) Stakeholder Theory: The State of the Art (Parmar et al., 2010) y 2) Sustainability in mining, minerals and energy: new processes, pathways and human interactions for a cautiously optimistic future (Moran, CJ; Lodhia, S; Kunz, NC; Huisingh, D, 2014). Asimismo, se estableció que la revista con mayor visibilidad es *Academy of Management Annals*, de Estados Unidos, en la cual se abordan temas de administración y economía. En relación con las futuras líneas de estudios se tienen: Sostenibilidad empresarial, Ética y transformación organizacional y visión social ética. Las limitaciones del estudio se centran en la estrategia metodológica propuesta por los autores, al restringir la búsqueda y selección de publicaciones relacionadas a una sola base de datos WOS, dada la posibilidad de que existan ciertos estudios con valiosos aportes sin estar indexadas en esta base de datos.

## **La legitimación social de los informes contables sobre cultura y ambiente en el territorio**

69

*Lina-Marcela Sánchez-Vásquez, Andrea Vaca-López, Diego-Fernando Rodríguez-Jiménez, Julián-Andrés Ríos-Obando y Abraham-Felipe Gallego-Jiménez*

*Resumen:* El artículo presenta la postura crítica de las fuentes informativas sobre cultura y ambiente reconociendo como eje articulador al territorio, para ello abordan las categorías teórico conceptuales legitimación y rendición de cuentas a través de fuentes documentales, la geo referenciación y la identificación de conflictos ambientales por medio del atlas de justicia ambiental, así como la cartografía cultural indicando desde lo contable, los escenarios próximos de desarrollo de la disciplina a partir de los riesgos y tensiones derivadas en la revisión de casos de tres municipios en Colombia en lo referente a informes contables.

## **Las competencias y el desempeño laboral del contador público de la Universidad de Antioquia**

85

*Erika-Janeth Salazar-Jiménez, Laura-Cristina Álvarez-Arango, Jennifer Cardona-Pérez y Laura Legarda-López*

*Resumen:* La Contaduría Pública como programa de formación profesional se ha consolidado como un área de conocimiento altamente exigente para quienes la estudian y la ejercen. El mercado y las organizaciones se valen de los saberes contables para dar solución a diversos problemas que surgen en ellas día a día. En este sentido, esta investigación buscó identificar las competencias profesionales que desarrollan los egresados de Contaduría Pública de la Universidad de Antioquia bajo el modelo curricular basado en la solución de problemas, a través del análisis de los propósitos de formación y la posición de treinta egresados a quienes se les aplicó una encuesta de caracterización. Como resultado, se llega a la conclusión de que si bien, los egresados del programa manifiestan ser personas bien capacitadas y aptas para desempeñarse en el mundo laboral de manera inmediata a la terminación de sus estudios, aún existen algunos aspectos por mejorar, principalmente en lo que se refiere a la autonomía en el proceso formativo posterior a la culminación de su paso por la Universidad.

## **Habilidades profesionales de los alumnos de la Licenciatura en Contaduría Pública del CUCSUR-UDG en el área de finanzas y Examen EGEL-CENEVAL** **115**

*Jorge-Javier Velázquez-Núñez, Sandra-Eloína Campos-López y María-Magdalena Pelayo-Cortés*

*Resumen:* El artículo que se presenta corresponde a una investigación aplicada cuyo propósito fue diagnosticar las causas que provocan que los alumnos de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública impartida en el Centro Universitario de la Costa Sur de la Universidad de Guadalajara, obtengan un bajo rendimiento académico en el Examen General del Egreso de Licenciatura del Centro Nacional de Evaluación para la Educación Superior. El alcance está delimitado a los alumnos de sexto, séptimo y octavo semestre de la mencionada licenciatura ofertada por el Centro Universitario y se aplica la metodología de estudio de caso, analizándose los resultados del Examen General de Egreso con las habilidades profesionales en el período 2016–2018 con respecto al área de las finanzas, así como las causas del cumplimiento de las habilidades profesionales desde la perspectiva de los docentes y de los alumnos, donde existen causales imputables a ambos actores académicos.

## **Medición del valor razonable de los bienes inmuebles en Colombia: un análisis de la actividad de valuación y su coherencia con las NIIF** **139**

*Jaime-Alberto Guevara-Sanabria, Juan-Sebastián Osorio-Ospina y Andrés-Felipe Pulgarín-Arias*

*Resumen:* Uno de los problemas de la implementación de NIIF, es la dificultad para hallar el valor razonable de los activos, al ser altamente subjetiva y al existir diferentes bases de medición. Lo anterior ha ocasionado conflictos en la toma de decisiones, debido especialmente a la baja comparabilidad y oportunidad de la información financiera. El presente trabajo pretende aportar a la discusión sobre las bases de medición del valor razonable, especialmente en la cuenta de Propiedad, Planta y Equipo, teniendo en cuenta la normatividad internacional y la colombiana. Mediante un análisis de la literatura existente, se abordarán tres variables: los conceptos de medición y valor; las bases de medición aplicables a la Propiedad, Planta y Equipo y finalmente la medición de este ítem en Colombia. Mediante este trabajo de tipo cualitativo y descriptivo, se advierte que el proceso de valoración de activos debe evolucionar, tanto en el mercado inmobiliario colombiano, como en los procedimientos de valoración, lo que involucra cambios en el orden normativo colombiano, en vista que se observan falencias entre las bases normativas colombianas con los enfoques sugeridos en la NIIF 13. Es así como se hace visible un largo camino por recorrer en materia de valoración, en el cual se deben implementar estrategias de unificación de las bases de medición en Colombia junto con las Normas Internacionales de Información Financiera y de las Normas Internacionales de Valoración.

## **El rol de la Contabilidad dentro de la lucha política del Paro Nacional Estudiantil de 2018**

**163**

*Brayan-Stick Villalba-Moreno*

*Resumen:* La Universidad, como institución, vive una profunda crisis como consecuencia de acciones políticas y prácticas sociales que buscan organizar la educación superior como un mercado. La Universidad en Colombia no es ajena a esta crisis que es impulsada por los procesos de globalización financiera, y como consecuencia de ella, se han visto afectadas mayoritariamente las instituciones de educación superior -IES- públicas del país. Por esta razón es que, en 2018 se fraguó un Paro Nacional Estudiantil que exigía un alivio financiero para la asfixia presupuestal que sufrían las IES públicas. Este escenario de movilización social se vuelve propicio para analizar la incidencia de la Contabilidad en él, a la luz de algunas perspectivas interpretativas de la disciplina contable, que amplían la posibilidad de comprender la interrelación de la Contabilidad con algunos fenómenos sociales.

## **La soledad del Contador Público: una aproximación reflexiva y vivencial desde el miedo y el agotamiento**

**183**

*Santiago Ardila-Cuiza*

*Resumen:* Este ensayo da unos trazos de cómo el contador público, siendo parte de la lógica racional instrumental del capitalismo, termina envuelto en un régimen de soledad y aislamiento. Se pretendió este fin a partir del desarrollo reflexivo de las categorías de miedo, individualismo y cansancio, las cuales fueron abordadas de manera crítica a partir de vivencias propias como estudiante y trabajador del campo contable. Se subraya que no solo el contador es un explotado/explotador dentro del régimen, sino que también propaga que otros sean explotados/explotadores de sí mismos. La categoría de «miedo» desemboca en competencia, y el individualismo en «agotamiento», lo que llevará a la mínima socialización del ser humano a partir de la máxima socialización del trabajo. Concluyo con una invitación a no permanecer dócilmente en la lógica individualista y solitaria fruto de las relaciones sociales del capitalismo, sino a buscar la libertad a partir de la fraternidad.

# EDITORIAL

---

## ¡Efemérides!

El año 2019 ha sido de contrastes para la Universidad de Antioquia y en particular para la Facultad de Ciencias Económicas y su Departamento de Ciencias Contables. El Alma Máter no ha sido ajena a las discusiones sociales que se viven en el país y que demandan mejores condiciones para los ciudadanos en temas de salud, pensión, equidad y una mejor educación en todos los niveles y particularmente en la educación superior. La lucha contra la corrupción y clientelismo están en la agenda de las protestas legítimas que claman por una política social más incluyente, el fortalecimiento de la paz y la lucha por el respeto de todos los grupos étnicos y sociales del país. Así mismo la exigencia por la búsqueda de un desarrollo sostenible que respete la naturaleza y esté en armonía con el medio ambiente.

Estos debates han traído conquistas y naturalmente impactos en el quehacer ordinario de la vida académica de la Facultad. Sin embargo, nuestra Universidad se mantiene vibrante y contribuyendo a la sociedad en el desarrollo dinámico de sus ejes misionales de docencia, investigación y extensión. En estos tiempos urgentes la Universidad se erige, así como un faro de reflexión y construcción colectiva y pacífica de mejores futuros departamentales, nacionales y globales, se consolida como un patrimonio de la sociedad.

Dentro de las acciones y aportes de la academia a los debates actuales y en el marco de la celebración de los 75 años de la Facultad de Ciencias Económicas se realizaron durante el segundo semestre de 2019 diversas jornadas académicas en Medellín y en las sedes seccionales de la Universidad para reflexionar sobre el rol de la sociedad, la academia y en particular de las ciencias económicas frente a la consecución de los Objetivos de Desarrollo Sostenible –ODS-.

En primer lugar, se destaca la realización del XVII Simposio Contaduría Universidad de Antioquia “La profesión contable: una mirada a los ODS”. Este evento realizado entre el 3 y 4 de octubre, exploró los retos académicos y profesionales que se demanda a los contadores públicos en un entorno que busca el desarrollo sostenible y que está altamente impactado por las nuevas tecnologías y la cuarta revolución industrial. Los tres grandes ejes temáticos:

Los ODS y el contexto empresarial en Colombia, Aplicaciones de la profesión contable en el marco de los ODS y Big Data y los reportes corporativos, generaron reflexiones y aportes sobre del devenir de la profesión, gracias a la participación de actores de la academia, sector empresarial, sector público, firmas profesionales y entidades no gubernamentales.

El Simposio de Contaduría, como efeméride, cada dos años busca discutir temas de actualidad de la profesión contable. En esta ocasión tuvo una propuesta diferente, buscando sensibilización sobre la importancia de trascender temas tradicionales o cotidianos de la realidad profesional para entender y actuar frente a los nuevos retos de la sociedad moderna.

En segundo lugar, se realizó el VIII Encuentro Nacional y III Encuentro Latinoamericano de Ensayo Contable que busca promover en los estudiantes colombianos y latinoamericanos la escritura consciente y crítica sobre diversas temáticas de interés para la disciplina contable, la profesión y la sociedad. Este encuentro que se ha posicionado como un referente académico contó con una nutrida asistencia y arrojó como ganadores en el primer puesto (compartido) los ensayos “El rol de la Contabilidad dentro de la lucha política del Paro Nacional Estudiantil de 2018” y “La soledad del Contador Público: una aproximación reflexiva y vivencial desde el miedo y el agotamiento”. Estos dos ensayos son publicados en el presente número de la Revista Contaduría Universidad de Antioquia como un reconocimiento luego de la evaluación del jurado del certamen y luego de cumplir el proceso de evaluación de la revista.

Esta efeméride está en las entrañas de los estudiantes contables colombianos y cada vez convoca más al público latinoamericano. Para la Facultad de Ciencias Económicas, el Departamento de Ciencias Contables y la Revista Contaduría es un honor ser auspiciadores y promotores de este evento bienal que cuenta con el liderazgo del profesor Carlos Mario Ospina Zapata.

En tercer lugar, los días 5 y 13 de noviembre se realizaron los actos centrales de celebración de los 75 años de la Facultad de Ciencias Económicas. La **Jornada Académica Desarrollo Sostenible y Ciencias Económicas: un compromiso con el futuro**, contó con la importante participación de miembros de la academia, la empresa privada y entidades del gobierno quienes plantearon algunos de los principales retos que tenemos como sociedad frente al compromiso de la Agenda 2030. En este evento se destacó la importancia de buscar consensos y compromisos frente a los ODS, porque, aunque imperfectos, como lo comentó el rector de la Universidad de los Andes (Colombia) profesor Alejandro Gaviria “los ODS son los únicos instrumentos globales que tiene la humanidad para abordar un difícil problema: el desarrollo sostenible”.

La segunda jornada contó con un espacio para la investigación y su vinculación con los ODS y el reconocimiento a las empresas colombianas por sus prácticas de rendición de cuentas corporativas. Capítulo especial merece el

reconocimiento que se hizo de “Mujeres que dejaron huella en la FCE” para las profesoras Gloria García Londoño (Administración de Empresas), María Teresa Lopera Chaves (Economía) y la profesora María Eugenia Upegui Velásquez (Contaduría). Recordamos con especial afecto a la profesora María Eugenia quien fue una destacada académica de la profesión contable y editora de esta revista.

Esta tercera efeméride movilizó a la comunidad académica de la Facultad de Ciencias Económicas en su sede principal y seccionales, llevando un mensaje claro a la sociedad sobre la importancia del rol que todos tenemos en los distintos frentes de los 17 ODS y la sensibilidad que debemos tener de cara las realidades sociales y ambientales que enfrentamos.

Por último, queremos compartir con todos nuestros lectores, escritores, evaluadores, integrantes de los comités editorial y científico y en general con toda la comunidad contable colombiana y latinoamericana una cuarta efeméride que nos alienta a trabajar y nos genera grandes responsabilidades y compromisos. La Revista Contaduría Universidad de Antioquia, estará en el año 2020 en el Índice Bibliográfico Nacional - IBN Publindex de Colciencias. La Revista estará en la Categoría C luego de 10 años de haber sido indexada por primera y única vez.

La inclusión en este índice es un paso importante para lograr consolidar este proyecto editorial, patrimonio de toda la comunidad contable colombiana y latinoamericana, sin embargo, es sólo un movimiento en el camino de mantener esta publicación como un verdadero espacio de debate y difusión del conocimiento contable más allá de la lógica de las categorizaciones e índices nacionales e internacionales.

Como se puede observar a partir de estas efemérides, el Departamento de Ciencias Contables, la Facultad de Ciencias Económicas y la Universidad de Antioquia continúan con dinámicas que vigorizan su accionar, sirven de debate de las importantes discusiones sociales del país y le muestran a la sociedad que una vez más...sigue iinvicta en su fecundidad!

*Jaime Andrés Correa García*

*Editor*



Pulgarín-Arias, A., Bustamante-García, H. Zapata-Zuluaga, L. (2019). Noción de interés público en las constituciones de Iberoamérica. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 75, 13-42.  
Doi: <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n75a01>

# Noción de interés público en las constituciones de Iberoamérica\*

***Andrés-Felipe Pulgarín-Arias***

andres.pulgarin@udea.edu.co

Universidad de Antioquia

Orcid: 0000-0003-4646-5957

***Hernán-Carlos Bustamante-García***

bustamantehc@gmail.com

Universidad Autónoma Latinoamericana

Orcid: 0000-0002-1342-2400

***Luz-Mery Zapata-Zuluaga***

Lmery.zapata@udea.edu.co

Universidad de Antioquia

Orcid: 0000-0002-0842-0363

---

\* Este artículo corresponde a un producto del proyecto de investigación denominado “Contabilidad, control económico e interés público. Una aproximación a su relación en un estado social de derecho” ejecutado en el marco del convenio celebrado entre la Universidad Autónoma Latinoamericana (Convocatoria CONVDI2017-01 - Código de proyecto 27-000028) y la Universidad de Antioquia (Convocatoria - Código de proyecto 2018-19570). Los estudiantes Mónica Liliana Areiza Ruiz, Pedro Pablo Loaiza Londoño y Diego Alejandro David Gaviria fueron alumnos en formación, que aportaron en la metodología y productos para la elaboración del texto.

## **Noción de interés público en las constituciones de Iberoamérica**

**Resumen:** Este artículo fue elaborado a partir de un estudio que se ha venido ejecutando en torno al término interés público en las Constituciones Políticas de Colombia, Argentina, Bolivia, Brasil, Chile, Ecuador, México, Panamá, Paraguay, Perú, Uruguay, Venezuela y España; las cuales fueron seleccionadas por su conexión continental, relación idiomática y cercanía estructural con la Constitución Política colombiana. La metodología empleada para ello fue cualitativa, con análisis y sistematización a través de descriptores así: como se utiliza, como se entiende, como se incorpora, como se indica o se define, carácter de uso otorgado a la expresión y como se enuncian sus usos. El artículo se divide en cuatro apartados: aspectos metodológicos, componente teórico, resultados y conclusiones. Como hallazgo general se puede decir que, tanto el interés público como las expresiones cercanas y complementarias (grupo definido para la clasificación), son utilizados para asignar una característica de importancia social a ciertos bienes, instituciones, actividades; o motivación en la órbita de acción del Estado.

**Palabras claves:** Interés público, expresiones complementarias, expresiones cercanas, descriptor, Constitución Política.

## **The notion of public interest in Ibero-American constitutions**

**Abstract:** This paper was developed from a study carried out around the term public interest through a search on the Political constitutions of Colombia, Argentina, Bolivia, Brazil, Chile, Ecuador, Mexico, Panama, Paraguay, Peru, Uruguay, Venezuela and Spain, which were chosen due to their continental connection, language relation and structural closeness to the Colombian Political Constitution. The methodology used was qualitative with analysis and systematization through descriptors such as: how it is used, how it is understood, how it is incorporated, how it is indicated or defined, what is the nature of the use that is given to the expression and how its uses are enunciated. The paper is divided in three sections: methodological aspects, theoretical component, and results and conclusions. As a general finding it can be said that both public interest and close and complementary expressions (groups defined for classification) are used to assign a characteristic to certain goods, institutions, activities or motivation in the State's orbit of action.

**Keywords:** Public interest, complementary expressions, close expressions, descriptor, Political Constitution.

## **La notion d'intérêt public dans les Constitutions de l'Ibéro-Amérique**

**Résumé:** Cet article est basé sur une étude autour du terme intérêt public et porte sur une recherche dans les Constitutions Politiques de Colombie, Argentine, Bolivie, Brésil, Chili, Équateur, Mexique, Panama, Paraguay, Pérou, Uruguay, Vénézuéla et Espagne. Elles ont été choisies grâce à leur connexion continentale, leur rapport idiomatique et la proximité structurelle avec la Constitution Politique Colombienne. La méthode qualitative a été utilisée avec analyse et systématisation au moyen de descripteurs comme suit : comment le terme est utilisé, comment il est compris, comment il est intégré, comment il est indiqué ou défini, à quoi il octroie le caractère de l'expression et comment ses usages sont énoncés. Cet article comporte trois parties : les aspects méthodologiques, les composantes théoriques, les résultats et conclusions. En guise de découverte générale, on peut dire que le terme d'intérêt public ainsi que les expressions qui lui sont proches ou complémentaires (des groupes définis à classifier) sont utilisés pour donner une caractéristique à certains biens, institutions, activités ou motivations dans le champ d'action de l'État.

**Mots-clés:** intérêt publique, expressions complémentaires, expressions proches, descripteur, Constitution Politique

## **A noção de “Interesse Público” nas constituições de Ibero-América**

**Resumo:** Este artigo foi elaborado a partir de um estudo executado em torno ao termo “interesse público”. Com uma pesquisa nas Constituições Políticas da Colômbia, Argentina, Bolívia, Brasil, Chile, Equador, México, Panamá, Paraguai, Peru, Uruguai, Venezuela e Espanha, as quais foram escolhidas pela sua conexão continental, relação idiomática e proximidade estrutural com a Constituição Política Colombiana. A metodologia usada para isso foi qualitativa, com análise e sistematização por meio de descritores, assim: como se utiliza, como se entende, como se incorpora, como se define, a que dá o caráter da expressão e como se mencionam os seus usos. O artigo está dividido em três sessões: aspectos metodológicos, componente teórico, resultados e conclusões. Como descobrimento geral, pode se dizer que tanto o interesse público quanto as expressões próximas e complementárias (grupo definido para classificação), são utilizados para assignar uma característica a certos bens, instituições, atividades ou motivação na órbita de ação do Estado.

**Palavras chave:** interesse público, expressões complementárias, expressões próximas, descriptor, Constituição Política.

# Noción de interés público en las constituciones de Iberoamérica

*Andrés-Felipe Pulgarín-Arias, Hernán-Carlos Bustamante-García,  
Luz-Mery Zapata-Zuluaga.*

Doi: <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n75a01>

*Primera versión recibida en septiembre de 2019 - Versión final aceptada en noviembre de 2019*

## I. Introducción

Los resultados esbozados en este artículo, están vinculados a la investigación titulada: “El interés público y su atomización. Bases para fundamentar una tesis en materia de regulación en contabilidad y control” (2019), proyecto en el cual se hallaron múltiples particularidades del interés público y se deja un precedente para la realización de futuros estudios, en especial porque se indagó por la expresión interés público en las Constituciones Políticas de trece países con cercanía en idioma y estructura constitucional y se encontraron expresiones, usos cercanos y otros complementarios. Uno de esos análisis, es precisamente el que se plasmó en los párrafos que se encontrarán a continuación, partiendo del hecho de que, con los resultados de la investigación ya mencionada, se pudo establecer que, el interés público no se ha definido desde la perspectiva normativa constitucional en Colombia ni en los trece países objeto de investigación, razón por la cual dentro de la muestra objeto de análisis se pudieron identificar nueve usos (objetos o materias reguladas) que tiene el interés público en la totalidad de países estudiados, y a su vez, se pudo establecer que no es uniforme el uso por país, dado que en varios se le asocian diversos usos, como en el caso de Colombia del cual se destacaron cinco (Funciones de órganos del Estado, limitación de ciertos derechos como cesión de los intereses individuales, otorgamiento de un orden de interés especial a ciertas actividades económicas, facultad contractual en la celebración de contratos y forma intervencionista).

El uso dispar, tanto de la expresión interés público como de las expresiones cercanas y complementarias, condujo a generar una parametrización de los

elementos cualitativos comunes incorporados en las Constituciones analizadas, de forma tal que se lograra una aproximación a las acepciones. Debido a que el interés público no es pacífico en su uso, también se puede establecer que en ocasiones no se utiliza para referenciar una función y por el contrario se utiliza de manera más abstracta aún, lo que lo hace más indeterminado, y en razón a esta indeterminación se generaron elementos característicos o patrones que permitieron identificar cinco categorías con base a una hermenéutica en asociación a los usos que trató de darle el constituyente al momento de utilizar el concepto.

La parametrización ya mencionada se elaboró a partir de cinco descriptores de la expresión: cómo se utiliza, cómo se entiende, cómo se incorpora, cómo se indica o se define, a qué otorga el carácter de la expresión y, por último, cómo se enuncian sus usos, los cuales fueron definidos a partir de un estudio detallado de las Constituciones objeto de estudio.

La estructura del artículo se divide en cuatro apartados principales: el primero es una base teórica; el segundo está relacionado con la metodología cualitativa de análisis y clasificación de expresiones, asociada a una hermenéutica conceptual para llegar a la sistematización de las veinte expresiones en las cartas constitucionales de los trece países Iberoamericanos, atendiendo a cinco descriptores elaborados a partir del contenido constitucional, además de ello, se incluye la definición de los descriptores construidos y utilizados; y el tercero plasma los resultados de la investigación y por último las conclusiones.

## **II. Revisión de la literatura**

El interés es un concepto natural en todo actuar humano. Todos podemos tener interés en algo y esos intereses pueden estar vinculados a múltiples matices que cada persona (o grupo) incorpora; tan es así que las pluralidades de intereses generan una tensión cuando los intereses individuales no son compatibles con el interés de otros o los comunes.

Atendiendo a la diversidad de estos, socialmente se van extendiendo, acordes a ciertos momentos históricos, al punto que se podría plantear que van cambiando, no son perennes y en tal sentido, el interés como concepto va cambiando epistemológicamente. A manera de ejemplo, la política y la moral de la antigua Grecia no tenían una distinción muy clara; y con posterioridad, en el renacimiento con Nicolás Maquiavelo, se podría decir que se da inicio a la distinción entre ambas, y con ello también cambian los intereses que se construyen en el tejido social. En ese orden de ideas, podríamos plantear que lo público y lo privado como intereses, son categoría que han ido cambiando, y desde la modernidad su constructo tiene tal impacto que hoy marca directamente los órdenes jurídicos y políticos en atención a los reclamos que

los factores reales de poder, que, según Hernando Valencia Villa, está definida por factores de poder, que además fijar los fundamentos de las Constituciones, establecen su configuración principal.

Por esta razón, gran parte de esos intereses que marcan los órdenes, están plasmados en las Constituciones como tejedoras de intereses en *sentido político* y *jurídico*, los cuales se positivizan para efectivizar los intereses comunes, dado que; si el sentido de estos derechos (intereses) es sólo político, es nadar contra la corriente (Bernal, 2008), porque la eficacia de los derechos depende del derecho positivo y es desde éste último en donde la política entra en sujeción frente al derecho, dado que el trasunto al ámbito jurídico de los bienes (interés público), hace que los matices interpretativos de los intereses tengan sujeción al orden constitucional que está inmerso en un conjunto de valores y principios, como son el interés público, sociales y colectivos. A modo de ejemplo están los derechos colectivos y del medio ambiente, los cuales no se puede abrogar a un interés particular (una persona específica).

Desde esta perspectiva, la positivización del Interés público en la constitución política colombiana, como se verá más adelante, está enmarcada en acepciones económico funcionales, limitantes y contractuales, lo que lo envuelve en un abanico de interpretaciones, en especial por el número de acepciones que tratan de abocar al mismo sentido o principio en una concepción del interés desde una cooperación social y programática.

Las diferencias interpretativas del Interés público por lo indeterminado y equívoco, hace que los puntos de ubicación para su hermenéutica puedan abordarse desde miradas ideológicas, filosóficas, políticas y jurídicas diferentes, visiones que en ocasiones son yuxtapuestas, lo que hace que no sea pacífico su uso, pues como fuente de inspiración constituyente está atravesado por subjetividades, que en todo caso deberán encausarse en el proyecto político constitucional.

La perspectiva económica del interés público es casi inseparable, pues tal como lo plantea Carnelutti, los intereses son en principio económicos, más que jurídicos y se tejen en la escena política, dado que están encaminados en la satisfacción de unas necesidades ilimitadas frente a unos recursos limitados; y es ahí donde el interés público da un orden a ese caos entre el yo y el tú, dado que lo público se basa en los intereses comunes de una sociedad. En este orden de ideas, se podría afirmar que los intereses están en el individuo (sujeto de derechos) en tanto ser social, y lo público es el acuerdo existen para la convivencia pacífica de esos intereses.

Autores, como Antonio Enrique Pérez Luño (2011), basado en un texto de Avelino Manuel Quintas (*Análisis del bene comune*, 1979) indica que el bien común tiene aspectos éticos, políticos y jurídicos (2011, p. 239) y establece que el concepto está enmarcado en una ambigüedad terminológica, así como

sus análogos interés general, interés público, bienestar social etc., y que estas en vez de estar distantes de la filosofía tomista Aristotélica, por el contrario, están atadas y lo que ocurre es la generación de nuevas denominaciones para el concepto antiguo. Incluso plantea que

La confrontación de la idea de bien común con la noción anglosajona del *public interest*, permite observar que la suposición de un significado estrictamente descriptivo de este término, frente a la dimensión puramente axiológica del bien común no responde a la realidad. Antes bien, es propio de ambas nociones, que en el fondo no son sino distintas formas de aludir a los valores-guía de la convivencia jurídico-política, el manifestarse en un doble plano. (2011 p 239)

Es decir que, podríamos plantear que el concepto propone en términos *descriptivos*, unas metas sociales (la comunidad) y en términos *prescriptivos* lo asume como un deber ser (valor del bien común). Es por esto que ambas dimensiones son elemento nodal para que se materialice en un momento histórico la estructura de la sociedad política en donde los intereses públicos y comunes estén acordes a circunstancias históricas, geográficas, sociales y económicas; es decir, este debe surtir los intereses de la Nación a la cual están enmarcados, para al caso colombiano, deben estar dentro del tríptico económico que establece la constitución que son propiedad, empresa y trabajo (Botero, 2011).

El interés público por lo tanto debe procurar los intereses generales y buscar la abdicación del absolutismo eliminando la concentración del poder, característico de la monarquía, para proteger los derechos de libertad, propiedad y seguridad individual. Bajo la fórmula del liberalismo político surgió el concepto de interés público, cimentado en la protección de derechos individualidad toda vez que la clase burguesa era la titular del interés público, el cual se constituyó como el interés común de los burgueses representado en la protección de la propiedad privada y en el establecimiento del derecho privado las interacciones mercantiles y los límites al pleno funcionamiento de los mecanismos de mercado. La esfera pública burguesa se estatuyó en instituciones públicas de mediación política entre el Estado y la sociedad, tales como el parlamento, los partidos y la prensa en las cuales se circunscribía el principio de publicidad, visibilidad de sus actuaciones y apertura a todo aquel que fuera ciudadano, por lo que muchos sectores de la población querían obtener dicho estatus. Por esta razón con el Estado Social se establecieron los derechos sociales o económicos, se contempló un régimen de derechos políticos y se limitaron los derechos individuales reconociéndoles una función social.

En este contexto, la acepción del interés público no es precisa, dado que no hay una clara diferenciación entre público lo y privado. El Estado Social tenía el deber de promover el bienestar general que se gestaba a través del servicio

público como lo referencia el francés León Duguit al concebirlo como “(...) un instrumento para el logro de la igualdad, la mejora de las condiciones de vida de los ciudadanos (...)” (citado en Rodríguez y Muñoz, 2013, p. 64). Mientras que para, Rebollo (1983) el servicio público tenía una idea oculta “(...) que no era otra que la idea de solidaridad social plasmada en el Estado que debe asumir las necesidades e intereses colectivos (...)” (citado en Rodríguez y Muñoz, 2013, p. 63).

Finalmente, en cuanto a la evolución del concepto interés público se cita a Bourdieu (1997), quien afirma que en el estado neoliberal se hace referencia al interés público al proponer construir un orden social o colectividades que no tengan como único objeto la persecución del interés egoísta, sino la búsqueda racional de fines que hayan sido elaborados y aprobados colectivamente, aún cuando resulte nebuloso frente a la naturaleza del modelo neoliberal, considerado básicamente como “el reino absoluto de la flexibilidad” que es posible gracias a las políticas de desregulación de los mercados, imposición abusiva de valores comerciales y a la destrucción de todas las instancias colectivas que pueden contrarrestar sus efectos, entre ellos el Estado como depositario de lo público.

### **III. Aspectos metodológicos**

Este trabajo es resultado de una investigación en la que se hicieron varias sistematizaciones y acá se plasman algunos resultados de ésta, en cuanto a los usos que las constituciones de trece países le dan al interés público y a un conjunto de expresiones vinculadas de una u otra forma con este como se explicará más adelante. Como se mencionó, la metodología empleada es cualitativa, con un análisis hermenéutico conceptual y sistematización de algunas expresiones que surgieron como consecuencia de las lecturas hechas a los textos constitucionales, en los que sólo se trataba de caracterizar el interés público, pero a pesar de esto se encontraron fuentes teóricas como: Bobbio (2006), Baker (2009), Correa (2006), De Cores y Cal (2007), Gil (2014), Gómez (2010), Jiménez (2012), López (2010), Múnera (2001), Quinche (2017), Pérez (2011), Stiglitz (2006), además del hecho que, en las mismas Constituciones Políticas traían a colación otras expresiones similares en el contenido, por lo que se hizo necesario ampliar la búsqueda hacia otros usos, dado que en la literatura y en la normatividad objeto de estudio (Constituciones Políticas), se usan estas expresiones, bien en sentido de similitud o de complementariedad. Dichas expresiones son: interés colectivo, interés común, interés de la nación, interés del estado, interés del pueblo, interés general, interés nacional, e interés social, bien colectivo, bien común, bien general, bienestar colectivo, bienestar común, bienestar de la población, bienestar general, bienestar social, utilidad común, utilidad nacional y utilidad pública.

Los trece países Iberoamericanos son: Colombia, Argentina, Bolivia, Brasil, Chile, Ecuador, México, Panamá, Paraguay, Perú, Uruguay, Venezuela y España, elegidos por su conexión continental, relación idiomática y cercanía estructural de la Constitución Política colombiana. Para profundizar en el último aspecto mencionado, se destaca lo indicado por Medina (2004), autor que plantea varios aspectos relevantes en la jurisdicción de las patrias elegidas para este estudio. Como primera postulación se encuentra que, Latinoamérica acogió dos de las corrientes iusteóricas más destacadas de las tradiciones continentales durante el siglo XX: la escuela cuyos representantes son Gény, Josserand, Ripert y Bonnetcase, donde se puso en práctica la investigación científica en el derecho privado sin restricciones y el positivismo solidarista del autor León Duguit, cuyo principal enfoque fue el derecho público. Por otro lado, plantea que la adopción de la teoría de Hans Kelsen, de lo cual indica que ha sido transformador para el proceso evolutivo de la jurídica dentro del continente, partiendo de las interpretaciones y los usos, que fueron variados de acuerdo a cada país. Con lo anterior, se resalta que la historia del derecho dentro de los países elegidos para la elaboración de esta investigación, es similar en cuanto a fundamentos, estructura y al hecho de poseer una gran influencia por los sistemas jurídicos establecidos en otros continentes.

Los cinco (5) descriptores abordan aspectos comunes y diferenciadores que se construyeron a partir de lectura, análisis, síntesis y conceptualización de las cartas constitucionales de los países abordados. A su vez los descriptores se dividen en diferentes usos, arrojando como resultado la siguiente clasificación:

**Cuadro 1: Descriptores**

1. La expresión se utiliza como:	a) Principio/valor (entendido principio como criterio o norma moral que guía la conducta)
	b) Motivación (en razón a la expresión o por inspiración en ella se efectúa una acción)
	c) Limitante (limita la potestad de un derecho en razón a la expresión)
	d) Salvedad (excepción que realiza atendiendo a la expresión)
	e) Prohibición
2. La expresión se entiende como:	a) Deber/ Facultad/ Finalidad del Estado (deber: obligación, responsabilidad, compromiso; facultad: potestad, atribución, competencia, poder; finalidad: ideal, objetivo, intención,
	b) Derecho/ Deber ciudadano
	c) Ambos
3. La expresión incorpora una perspectiva:	a) Económica
	b) No económica
	c) Ambos
4. Indica o define a qué se le otorga el carácter de la expresión, ya sea a:	a) Actividades
	b) Instituciones / Entidades
	c) Bienes
5. Enuncia usos de la expresión	Aplicaciones o empleos que hace del término referido

Fuente: Elaboración propia.

El descriptor número uno trata de dar cuenta del sentido en el que es utilizada la expresión, identificándose cinco usos:

a) Principio/valor: Entendido desde la definición de principio que incorpora la Real Academia Española así: “norma o idea fundamental que rige el pensamiento o la conducta” (RAE, s.f.); es decir, que cuando la expresión se usa en el sentido de principio/valor, su uso pretende ser una guía de equilibrio, o virtud de la administración pública para eliminar las expresiones de abstracción del poder y la norma pasa a ser una forma de moralización de la acción de la admiración determinada por la Constitución Política. Ramírez (1999), manifiesta que, los principios constitucionales se dividen en dos grupos: generales y especiales.

Los generales han de ser comprendidos como las normas que toman un rol principal en la integración, creación e interpretación del ordenamiento jurídico, es decir, bajo estos principios se establecen los que han de regir dentro de una rama específica del derecho como el derecho laboral, penal, entre otras, estos que se derivan de las especificidades son los que se conocen como principios especiales; el autor ejemplifica con los principios de buena fe, seguridad jurídica, orden, legalidad, etc. Además de lo anterior, Ramírez (1999) plantea que “los principios permean todo el ordenamiento jurídico, por virtud de sus funciones y porque ellos hacen sistematización y coherencia interna” (pág. 30), es decir que, cada una de las normas que rigen dentro de un territorio deben guardar absoluta coherencia con los principios, mas, cuando se trata de los principios constitucionales. Como lo plantea Kelsen, existe una jerarquía normativa que le da supremacía a la Constitución Política, por ende, cualquier norma que se promulgue dentro del territorio, no podrá contrariar a la Constitución y en caso de que se presente un conflicto de este tipo, prevalecerá la norma de normas.

b) Motivación: Este uso indica que la expresión es una razón, un motivo o inspiración para efectuar una acción; la expresión es un motivador del orden constitucional basado en un deber ser, lo correcto, es decir que no se trata de indicar que existe normativamente la expresión como mera instrumentalidad, sino que se trata de que se materialice más allá de la ley y pase a ser la idea fundamental de la justicia social.

c) Limitante: En razón a la expresión se limita la potestad de una facultad o poder.

d) Salvedad: Excepción a la norma o regla general, en donde se permite una actividad, conducta, derecho o hecho, que, estando prohibido, por razones en razón a la expresión objeto de estudio se autoriza, como ejemplo en el caso de los monopolios rentísticos.

e) Prohibición: en virtud de la expresión se niegan (vetan) ciertas conductas que de ser permitidas atentan contra un principio.

El descriptor número dos (2) va encaminado a establecer a quien le compete la expresión utilizada, bien sea al Estado, al ciudadano o ambos:

a) En el caso del estado se puede entender como un deber (obligación, responsabilidad o compromiso), una facultad (potestad, atribución, competencia, poder), o como una finalidad (ideal, objetivo, intención).

b) En el caso del ciudadano se puede entender bien como un deber o como un derecho, como en el caso del pago de impuestos, o en el de elegir y ser elegido.

c) Ambos, la expresión es de la competencia tanto del estado como del ciudadano.

El descriptor número tres (3) trata de señalar la perspectiva que incorpora la expresión o el criterio al que se le da prevalencia, indicando si es netamente económica o incorpora otras esferas que trascienden lo económico, tales como, lo social, lo ambiental, lo cultural u otros; por lo tanto, este descriptor indica si la perspectiva es:

a) Económica

b) No económica

c) Ambas

El descriptor número cuatro (4) señala si para la expresión se han indicado especificidades, con lo que se le da un orden especial bien sea a: a) actividades, b) instituciones o entidades y c) bienes, ya que se *definen* o demarcan con el carácter de la expresión; esto es relevante dado que se hacen concreciones. Por ejemplo, no es lo mismo decir “las actividades de interés público” que decir “las actividades financiera, bursátil y aseguradora son de interés público”.

El descriptor número cinco (5) es inverso al cuatro, dado que señala usos o aplicaciones generales del término sin hacer concreciones, sin *definir*, o sea que se hace un uso más ambiguo o vago. Una vez desarrollados los descriptores, se buscó cada una de las expresiones en las constituciones de los países señalados, y por cada país se analizó el conjunto de artículos que referían las expresiones para indicar si le aplicaba o no cada uno de los cinco descriptores. Como resultados posibles, a cada expresión podían aplicársele los cinco descriptores o no aplicársele alguno de ellos, y a su vez podía aplicársele varias de las subdivisiones de cada descriptor, dado que se analizó el conjunto de artículos por país. Es de anotar que no todas las expresiones se encuentran en las constituciones de todos los países.

#### IV. Resultados

Para esbozar los resultados de este análisis, las veinte expresiones se segregaron en tres grupos:

1. Interés público
2. Expresiones cercanas al interés público

### 3. Expresiones complementarias al interés público

En cuanto al primer grupo, es relevante tener en cuenta que se clasificaron específicamente las veces que se encuentra la palabra textual y catalogaron de acuerdo a los descriptores ya definidos previamente. En las expresiones cercanas, aquellas que incorporan la palabra *interés* y que en ocasiones se usan en el mismo sentido, las cuales son: *interés colectivo, interés común, interés de la nación, interés del estado, interés del pueblo, interés general, interés nacional e interés social*. En las expresiones complementarias se registraron aquellas que de una u otra manera parecen desarrollar objetivos enmarcados dentro del interés público, tales expresiones son: *bien colectivo, bien común, bien general, bienestar colectivo, bienestar común, bienestar de la población, bienestar general, bienestar social, utilidad común, utilidad nacional y utilidad pública*. Dado que en expresiones cercanas y complementarias se agruparon varias, en los resultados se expresa el número de países que utilizan los términos en el sentido de cada descriptor.

#### IV.I. Interés público

Una vez aplicada la metodología se obtuvo para la expresión Interés Público que:

1. De los trece países analizados, once incorporan la expresión interés público y sólo para nueve de ellos aplica este descriptor (como se ve en la Tabla 1), encontrándose que siete de ellos lo utilizan tanto como una motivación, al igual que como un limitante, mientras que cinco lo utilizan como una salvedad, y ninguno lo utiliza como principio/valor o como prohibición. Adicionalmente, Brasil, México y Panamá le dan los mismos usos: motivación, limitante y salvedad; Chile y Venezuela le dan dos usos: motivación y limitante; Bolivia y Colombia le dan también dos usos: limitante y salvedad; y Ecuador y Perú le dan un solo uso, ambos de motivación.

Tabla 1: Interés público - Descriptor 1

País/ Descriptor		Bolivia	Brasil	Chile	Colombia	Ecuador	México	Panamá	Perú	Venezuela	TOTAL
1) La expresión se utiliza como:	a) Principio /Valor										N/A
	b) Motivación		X	X		X	X	X	X	X	7
	c) Limitante	X	X	X	X		X	X		X	7
	d) Salvedad	X	X		X		X	X			5
	e) Prohibición										N/A

Fuente: Elaboración propia.

En los países que se utiliza como una motivación, el interés público es la razón o justificación para actuar en materia de contratación pública, creando empresas estatales, adquiriendo bienes, otorgando o anulando concesiones para la explotación de recursos naturales, para la utilización del agua, de los medios de comunicación o transporte y de otras empresas de servicio público; también es una razón para que el Congreso Nacional convoque a reuniones extraordinarias y de otro lado, es una inspiración o base sobre la que se fundamenta la educación, ya que, esta no debe estar al servicio de intereses individuales o corporativos.

Como hallazgo particular en cuanto a la utilización como una limitación, se encontró que en los países en los cuales se usa, se busca establecer límites a los intereses privados, específicamente a la propiedad privada. Podría decirse que, lo que se pretende es establecer una barrera que sobreponga las generalidades sobre las particularidades, es decir, no se busca beneficiar a un sector o un grupo de personas específico, se procura que toda la población se vea beneficiada.

Ahora bien, cuando se usa como una salvedad se hace en el sentido de que, aunque hay una regla general que determina ciertas conductas o derechos, se puede establecer excepciones amparadas en el interés público, como en los casos de la publicidad de la información, de la tala de árboles protegidos y del monopolio, que, aunque prohibido lo puede ejercer el estado reservándose ciertas actividades, servicios y bienes considerados de carácter estratégico. Por último, los países España y Paraguay no están incluidos en este descriptor, debido a que, se encontró ausencia de uso para la categoría que se definió, pero sí podrá tener uso más adelante en otro de los descriptores.

2. En nueve países se entiende como un deber, facultad o finalidad del Estado que solamente está a cargo de éste, mientras que en dos países se entiende que además del Estado, también le compete al ciudadano, bien sea en el sentido de deber o de derecho y en ninguno de los casos es entendido solamente como un derecho o deber ciudadano, a continuación, se puede observar este hallazgo:

**Tabla 2: Interés público - Descriptor 2**

País/ Descriptor		Bolivia	Brasil	Chile	Colombia	Ecuador	España	México	Panamá	Paraguay	Perú	Venezuela	TOTAL
2) Se entiende como:	a) Deber/ Facultad/ Finalidad del Estado	X	X		X		X	X	X	X	X	X	9
	b) Derecho/ Deber ciudadano												N/A
	c) Ambos			X		X							2

Fuente: Elaboración propia.

En los casos en que la expresión se entiende como un deber del Estado, básicamente ese deber está encaminado a la protección y salvaguarda del interés público que puede estar en cabeza del Ministerio Público o del Congreso, adicional ese deber también incorpora el compromiso de promoverlo; en el mismo sentido de protección y promoción se entiende la finalidad del Estado; respecto a la facultad del Estado, esta es en materia de contratación pública y en el sentido de que a éste le compete deliberar sobre cualquier asunto de interés público. Cuando la expresión se entiende como derecho del ciudadano, ese derecho es en función de la participación en asuntos de interés público y cuando se entiende como deber ciudadano, se establece la obligatoriedad sobre el concesionario minero de desarrollar la actividad necesaria para satisfacer el interés público.

3. En seis países incorpora una perspectiva tanto económica, como no económica y cinco países solamente incorporan una de las perspectivas, dos de las cuales son económicas y tres, no económicas, como se muestra en la siguiente tabla:

**Tabla 3: Interés público - Descriptor 3**

País/ Descriptor		Bolivia	Brasil	Chile	Colombia	Ecuador	España	México	Panamá	Paraguay	Perú	Venezuela	TOTAL
3) Incorpora una perspectiva:	a) Económica				X		X						2
	b) No económica					X			X	X			3
	c) Ambas	X	X	X				X			X	X	6

Fuente: Elaboración propia.

En el caso en que la expresión incorpora una perspectiva económica, esta se enfoca en la propiedad privada, la intervención económica, los intereses patrimoniales de la República y las actividades económicas. Mientras que en los países que incorpora una perspectiva no económica, se desarrollan temas de recursos naturales, patrimonio natural histórico, patrimonio cultural, desarrollo rural, reconocimiento de la organización social de comunidades indígenas, empresas del sector social y derecho a la educación, a la participación, a presentar tutelas, al acceso a la información y al conocimiento. Lo anterior podría estar muy relacionado con el papel que juega el Estado como garante de los derechos humanos a todos los habitantes del territorio, es decir, quien tiene la obligación de velar por la calidad y el bienestar de la población es precisamente el Estado, por ende, cada acción que se ejecutada para dicho fin,

se cataloga dentro de las Constituciones, objeto de estudio, como de interés público.

4. En seis países explícitamente se menciona que hay actividades catalogadas como de interés público, en uno se reconocen instituciones o entidades de interés público, en dos países se declara el interés público sobre bienes y en cinco países no se otorga un orden especial a ninguna de las categorías, por lo tanto, no les aplica este descriptor como se observa en la tabla 4:

**Tabla 4:** Interés público - Descriptor 4

País/ Descriptor		Bolivia	Colombia	Ecuador	México	Paraguay	Venezuela	TOTAL
4) Indica a qué se le otorga el carácter de la expresión:	a) Actividades	X	X	X	X	X	X	6
	b) Instituciones / Entidades				X			1
	c) Bienes	X		X				2

Fuente: Elaboración propia.

Cuando se otorga el carácter de interés público sobre actividades económicas, se hace sobre las actividades financiera, bursátil, aseguradora, agropecuaria, la ciencia, la tecnología, aquellas relacionadas con la prevención, conservación y recuperación del medio ambiente, los servicios de organización y funcionamiento del Registro Nacional de Ciudadanos, los servicios de información y el empleo de los medios de comunicación. En cuanto a las organizaciones que desempeñan actividades financieras, podría decirse que, adquieren este calificativo de interés público debido a que, al captar los recursos del público para obtener una rentabilidad a través de la financiación de quien lo requiere, se ejerce una tarea de alta responsabilidad cuya vigilancia por parte del Estado debe ser muy rigurosa.

En México que es el único país que otorga el carácter de interés público sobre instituciones o entidades, efectúa dicho reconocimiento a las comunidades indígenas y a los partidos políticos. Por otro lado, en los países que se otorga el carácter de interés público sobre los bienes, se hace sobre la

biodiversidad, la integridad del patrimonio genético, el patrimonio natural y los recursos naturales. Adicional a lo anterior, se resalta el hecho de que, en países como: Argentina, Brasil, Chile, Panamá, Perú, Uruguay y España, no se indica a que se le otorga el carácter de la expresión, es decir, el uso del término puede clasificarse dentro de otro descriptor.

5. Finalmente, nueve de los países incorporan la expresión sin definirla, es decir, hacen un uso o aplicación, pero no se encuentra un contexto que permita al lector identificar la particularidad a la que se hace referencia. Podría decirse que, en algunas de las Constituciones se utiliza como un calificativo o sustantivo de determinada cosa o acción, a continuación, se presentan los resultados:

**Tabla 5:** Interés público - Descriptor 5

País/ Descriptor		Bolivia	Chile	Colombia	Ecuador	España	Panamá	Paraguay	Perú	Venezuela	TOTAL
5) Enuncia usos	USOS	X	X	X	X	X	X	X	X	X	9

Fuente: Elaboración propia.

En los casos en que se enuncian usos de la aplicación, es porque se hace de manera más genérica y no se le imputa como tal ese carácter especial de interés público, los usos encontrados son: asuntos de interés público, obras de interés público, contratos de interés público, contratos de interés público referidos a recursos naturales y áreas estratégicas, actividades de interés público y actividad petrolera y otras industrias, explotaciones, servicios y bienes de interés público.

#### *IV.II. Expresiones cercanas*

Las expresiones que se usan como expresiones cercanas al interés público, son aquellas que en ocasiones se emplean en el mismo sentido e incorporan la palabra “interés”, tales como *interés colectivo*, *interés común*, *interés de la nación*, *interés del estado*, *interés del pueblo*, *interés general*, *interés nacional* e *interés social*; las cuales se analizaron globalmente encontrándose que:

1. Las expresiones son utilizadas en gran medida como una motivación, dado que, de los trece países, se encuentran 33 aplicaciones en este sentido; a su vez, otro de los usos se da en el sentido de limitante con 19 aplicaciones, como se observa en la Tabla 7:

**Tabla 6: Expresiones cercanas - Descriptor 1**

Descriptor/ Concepto	Interés Colectivo	Interés común	Interés de la nación	Interés del Estado	Interés del pueblo	Interés general	Interés nacional	Interés social	Total sinónimos	
1) La expresión se utiliza como:	a) Principio / Valor					2		1	3	
	b) Motivación	4	2	1	3	3	6	6	8	33
	c) Limitante	1	1	1			7	2	7	19
	d) Salvedad	1			1		2	3	2	9
	e) Prohibición	1						4	1	6

Fuente: Elaboración propia.

Las materias en las que se utilizan las expresiones en el sentido de representar una motivación o justificación son: regulación de actividades económicas, en especial el sistema financiero, regulación de relaciones internacionales y de recursos genéticos; delegación de participación en sectores estratégicos; concesión de la prestación de servicios públicos, o explotación, uso y aprovechamiento tanto de bienes de dominio del Estado, como de recursos naturales; estimulación de áreas estratégicas como la ciencia, la investigación científica, tecnológica y técnica o de actividades como las agropecuarias y el turismo; expropiación de bienes y reserva de determinadas actividades estratégicas o servicios públicos; y actuación del Estado en defensa y promoción de los intereses que abarca esta clasificación.

Cuando se utiliza en el sentido de limitante, se enfoca en restringir la potestad principalmente sobre la propiedad privada y en menor uso sobre otros derechos como la vida, el honor, la libertad, la seguridad, el trabajo y la huelga; otros temas que también se limitan son: el interés particular, la actividad económica y recursos o servicios esenciales que se reservan al sector público.

2. Las expresiones cercanas se entienden esencialmente como un deber, facultad o finalidad que compete exclusivamente al Estado, encontrándose al respecto 32 aplicaciones, seguido de 16 aplicaciones que las vinculan tanto al Estado como al ciudadano y en 7 aplicaciones las asocian exclusivamente al ciudadano, ya sea como un derecho o un deber.

**Tabla 7: Expresiones cercanas - Descriptor 2**

Descriptor/ Concepto		Interés Colectivo	Interés común	Interés de la nación	Interés del Estado	Interés del pueblo	Interés general	Interés nacional	Interés social	Total sinónimos
2) Se entiende como:	a) Deber/ Facultad/ Finalidad del Estado	1	3	2	6	2	4	8	6	32
	b) Derecho/ Deber ciudadano	1	1	1			3		1	7
	c) Ambos	4				1	5	3	3	16

Fuente: Elaboración propia.

Para los casos en los que se entiende las expresiones como competencia del Estado, por un lado, incorporan un deber de promoción y salvaguarda al que en ocasiones le asignan el responsable de su protección, dentro de los que se encuentran: la Contraloría General, el Ministerio Público, el Ministerio fiscal, la Procuraduría General y las Superintendencias; de otro lado, refieren tanto una facultad, como una finalidad del Estado para actuar en pro de los intereses de esta categoría.

En los casos que dichas expresiones se entienden asociadas al ciudadano aluden en mayor proporción derechos de primera, segunda y tercera generación y en menor medida el deber de protección y el de anteponer los intereses de esta categoría al interés particular.

3. Las expresiones cercanas incorporan una perspectiva que en términos generales no es exclusivamente económica o no económica, sino que tienen una combinación como se muestra a continuación con 32 aplicaciones. Ver Tabla 9.

**Tabla 8: Expresiones cercanas - Descriptor 3**

Descriptor/ Concepto		Interés Colectivo	Interés común	Interés de la nación	Interés del Estado	Interés del pueblo	Interés general	Interés nacional	Interés social	Total sinónimos
3) Incorpora una perspectiva:	a) Económica			1	4			5		10
	b) No económica	2	2	2	1		4	1	1	13
	c) Ambas	4	2		1	3	8	5	9	32

Fuente: Elaboración propia.

Se puede inferir entonces que, los diferentes sinónimos cuyas aplicaciones fueron encontradas dentro de las Constituciones analizadas, no se emplean en una perspectiva específica ya sea económica o no económica. Mas bien, puede decirse que estos términos, catalogados como cercanos, no cuentan con una definición específica que pueda delimitar su incorporación en la normatividad relacionada con alguna de estas perspectivas.

4. El carácter de las expresiones cercanas se otorga principalmente a bienes y en segundo lugar a actividades y aplica sólo para cuatro de las ocho expresiones clasificadas como sinónimos:

**Tabla 9:** Expresiones cercanas - Descriptor 4

Descriptor/ Concepto		Interés Colectivo	Interés común	Interés de la nación	Interés del Estado	Interés del pueblo	Interés general	Interés nacional	Interés social	Total sinónimos
4) Indica a qué se le otorga el carácter de la expresión:	a) Actividades	1					2	1	1	5
	b) Instituciones / Entidades	1								1
	c) Bienes	2					1	2	2	7

Fuente: Elaboración propia.

Cuando se le otorga el carácter de la expresión a actividades se encuentra que la producción de alimentos (actividades: agrícola, pecuaria, pesquera y acuícola) y el turismo son de interés nacional; las telecomunicaciones y la radiodifusión son servicios públicos de interés general; la protección del medio ambiente, la gestión sustentable, solidaria con las generaciones futuras, de los recursos hídricos y la preservación del ciclo hidrológico son de interés general; la preservación, la conservación, la recomposición y el mejoramiento del ambiente, así como su conciliación con el desarrollo humano integral son de interés social; la libre competencia económica es de interés colectivo. Cuando se le otorga el carácter de la expresión a entidades se concibe que las cooperativas de servicios públicos son organizaciones de interés colectivo.

Cuando se le otorga el carácter de la expresión a bienes se presenta que el patrimonio, el espacio, la seguridad, la salubridad pública y el medio ambiente son de interés colectivo; el dominio público hidráulico (aguas superficiales y subterráneas, con excepción de las pluviales) es de interés general; los vestigios o restos fósiles, los monumentos arqueológicos, artísticos e históricos y las zonas turísticas son declaradas de interés nacional; el bien inmueble y el bien de familia son declarados como de interés social.

5. El carácter de las expresiones cercanas enuncia usos para las expresiones: interés colectivo, interés común, interés general, interés nacional e interés social:

**Tabla 10:** Expresiones cercanas - Descriptor 5

Descriptor/ Concepto		Interés Colectivo	Interés común	Interés de la nación	Interés del Estado	Interés del pueblo	Interés general	Interés nacional	Interés social	Total sinónimos
5) Enuncia usos	usos	2	2				4	2	1	11

Fuente: Elaboración propia.

En los casos en que enuncia usos, simplemente se incorpora la expresión como forma de aplicación, diferente de lo que sucede con el descriptor número cuatro que define. Los usos encontrados son: información de interés colectivo, funciones públicas de interés común, normas generales de interés común, procesos de interés general, asuntos de interés general, materia de información estadística y geográfica de interés nacional, obras públicas de interés nacional, contratos de interés nacional, políticas de interés nacional, y contenido de interés social.

#### IV.III. Expresiones complementarias

Los términos que se usan como expresiones complementarias, se dirigen a objetivos afines o complementarios del interés público, tales como *bien colectivo*, *bien común*, *bien general*, *bienestar colectivo*, *bienestar común*, *bienestar de la población*, *bienestar general*, *bienestar social*, *utilidad común*, *utilidad nacional*, *utilidad pública*. Estas se analizaron globalmente encontrándose que:

1. Las expresiones complementarias se utilizan en mayor proporción como motivación encontrándose 28 aplicaciones de las expresiones que componen este grupo; seguidamente se encuentra en igual proporción el uso como principio/valor y limitante con 10 aplicaciones.

**Tabla 11:** Expresiones complementarias - Descriptor 1

Descriptor/ Concepto		Bien colectivo	Bien común	Bien general	Bienestar colectivo	Bienestar común	Bienestar de la población	Bienestar general	Bienestar social	Utilidad común	Utilidad nacional	Utilidad pública	Total similares
1) La expresión se utiliza como:	a) Principio /Valor	1	4	1		1		3					10
	b) Motivación			1	2	1	4	3	3	1	1	12	28
	c) Limitante	1	3		1		1					4	10
	d) Salvedad											1	1
	e) Prohibición											1	1

Fuente: Elaboración propia.

Las materias en las que se utilizan las expresiones en el sentido de representar una motivación son: promoción del desarrollo económico, de la estabilidad económica, de la actividad económica, en especial la manufactura nacional de materias primas, del mercado interno, de la seguridad social, de la educación, de la participación comunitaria y de políticas de descentralización; administración y gestión de recursos naturales; concesión para la explotación de recursos naturales, de medios de comunicación o transporte y de otras empresas de servicio público; suscripción de tratados internacionales; imposición de contribuciones directas; creación de organizaciones, cooperativas y empresas comunales de servicios; fusión o asociación de Municipios; establecimiento de legislación exclusiva; expropiación de la propiedad privada; cumplimiento de la función social del estado.

Cuando se utiliza en el sentido de principio lo refiere como principio del Estado, de la organización territorial, de la economía plural, de la actuación del presidente, el vicepresidente, los miembros de cuerpos colegiados y como principio sobre el que se fundamenta la justicia y el desarrollo integral y equilibrado de la Nación; cuando se utiliza como valor se da en el sentido de considerar como valor del Estado las expresiones: bien común, bienestar común y bienestar general. Cuando se utiliza en como limitante se restringe la actividad económica, la propiedad privada, el interés privado, el uso de los recursos hídricos y recursos naturales y el derecho de huelga.

2. Las expresiones complementarias se entienden principalmente como competencia exclusiva del Estado con 34 aplicaciones, seguidas de 8 aplicaciones que lo entienden como una combinación que compete tanto al Estado como al ciudadano y 3 aplicaciones como exclusivas del ciudadano.

**Tabla 12:** Expresiones complementarias - Descriptor 2

Descriptor/ Concepto	Bien colectivo	Bien común	Bien general	Bienestar colectivo	Bienestar común	Bienestar de la población	Bienestar general	Bienestar social	Utilidad común	Utilidad nacional	Utilidad pública	Total similares
2) Se entiende como: a) Deber/ Facultad/ Finalidad del Estado		4	2	1	2	5	4	2	2	1	11	34
b) Derecho/ Deber ciudadano		2					1					3
c) Ambos	1			3			1	2			1	8

Fuente: Elaboración propia.

Cuando se entiende como deber del Estado, está dado en función de garantizar, proteger, promover y proveer lo que implica las expresiones de esta categoría, las cuales en algunos casos están a cargo del Presidente,

vicepresidente o el Congreso; la finalidad del estado es similar en el sentido de promover y garantizar lo que promulgan las expresiones; y la facultad del Estado se entiende para imponer contribuciones, legislación exclusiva, efectuar expropiación, asociarse con Municipios y celebrar tratados. En los casos que se entiende como derechos del ciudadano, se relacionan la salud, la educación, el trabajo, la seguridad social, los servicios públicos, la propiedad privada y la actividad económica lícita; finalmente, el deber del ciudadano respecto a las expresiones similares es promoverlas.

3. Respecto a la perspectiva de las expresiones complementarias, en términos generales se puede decir que su perspectiva es económica con 18 aplicaciones, pero como se observa en la Tabla 14, la utilidad pública puede distorsionar esta afirmación, dado que esta se utiliza en los 13 países, con 12 aplicaciones en sentido económico y uno no económico, mientras que el resto de expresiones no son usadas por la totalidad de los países, de modo que si se suprimiera dicha expresión, el resultado es que las expresiones similares incorporan exclusivamente una perspectiva no económica o una mezcla de las dos perspectivas en igual proporción.

**Tabla 13:** Expresiones complementarias - Descriptor 3

Descriptor/ Concepto		Bien colectivo	Bien común	Bien general	Bienestar colectivo	Bienestar común	Bienestar de la población	Bienestar general	Bienestar social	Utilidad común	Utilidad nacional	Utilidad pública	Total similares
3) Incorpora una perspectiva:	a) Económica		1	1			2	1			1	12	18
	b) No económica		3	1	1	2		4	2			1	14
	c) Ambas	1	2		3		3	1	2	2			14

Fuente: Elaboración propia.

De los términos complementarios más utilizados en la perspectiva no económica se encuentran: bien común y bienestar general, lo cual puede estar relacionado con la prevalencia de las acciones del Estado encaminadas a favorecer la calidad de vida, es decir, garantizar un bienestar a la población. Mientras que, en los usos clasificados en ambas perspectivas, los conceptos más utilizados son: bienestar colectivo y bienestar de la población. En estos términos más utilizados se puede hallar una relación y es, precisamente, el hecho de contener palabras como colectivo, común, general, e incluso población, lo cual puede apuntar a una necesidad de promover programas, proyectos y acciones, cuyos beneficiarios sean la mayor cantidad de personas posible.

4. En las expresiones complementarias, sólo se otorga el carácter de utilidad pública a actividades con dos aplicaciones y de bien común sobre bienes con una aplicación.

**Tabla 15:** Expresiones complementarias - Descriptor 4

Descriptor/ Concepto		Bien colectivo	Bien común	Bien general	Bienestar colectivo	Bienestar común	Bienestar de la población	Bienestar general	Bienestar social	Utilidad común	Utilidad nacional	Utilidad pública	Total similares
4) Indica a qué se le otorga el carácter de la expresión:	a) Actividades											2	2
	b) Instituciones / Entidades												0
	c) Bienes		1										1

Fuente: Elaboración propia.

En este sentido se halla que las actividades de exploración, explotación, refinación, industrialización, transporte y comercialización de los recursos naturales no renovables tienen el carácter de utilidad pública; además, son de utilidad pública aquellas relacionadas a la seguridad social. Respecto a los bienes, las áreas protegidas constituyen un bien común y forman parte del patrimonio natural y cultural del país.

5. Las expresiones complementarias presentan 6 aplicaciones en cuatro de ellas.

**Tabla 16:** Expresiones complementarias - Descriptor 5

Descriptor/ Concepto		Bien colectivo	Bien común	Bien general	Bienestar colectivo	Bienestar común	Bienestar de la población	Bienestar general	Bienestar social	Utilidad común	Utilidad nacional	Utilidad pública	Total similares
5) Enuncia usos	usos								1	2	1	2	6

Fuente: Elaboración propia.

Los usos o aplicaciones de las expresiones son: programas de bienestar social, trabajos de utilidad común, asociaciones de utilidad común no gubernamentales, instituciones de utilidad común, empresas de utilidad nacional, establecimientos de utilidad nacional, servicios de utilidad pública y empresas de utilidad pública.

En las constituciones de los países Iberoamericanos analizados, las expresiones tanto de interés público, como de las cercanas y complementarias, acorde con la Gráfica 1, se utilizan en un 48,92% como una motivación; lo cual

es un asunto de fuertes críticas, dado que el uso de la expresión, por sí misma permite generar una justificación válida sin más cuestionamientos, tal como lo plantea Rodríguez (1994) al referir que la Corte Constitucional ha resuelto asuntos que implicaban de un análisis profundo con la simple invocación del concepto.

Otro de los mayores usos, se presenta en el sentido de utilizar las expresiones como limitante (Comentario del profe: Sentencia T-517-06

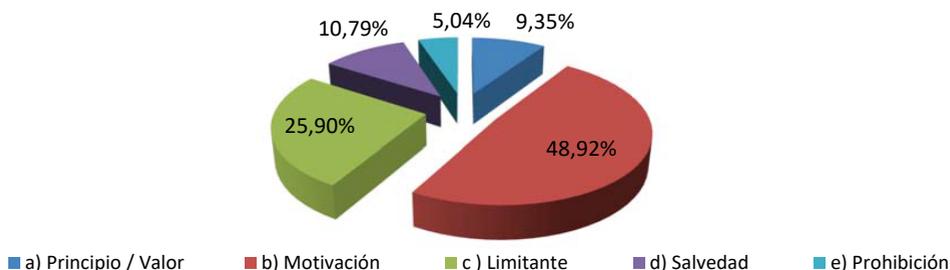
Los artículos 150 numeral 19, 189 numeral 24 y 335 de la Constitución Política prescriben que las actividades financiera, bursátil, aseguradora y cualquier otra relacionada con el manejo, aprovechamiento e inversión de los recursos captados del público se consideran de interés público y que estarán sujetas a la intervención, vigilancia y control estatal y sólo pueden ser ejercidas previa autorización del Estado.

Esto significa que la libertad contractual en materia de seguros, por ser de interés público se restringe cuando están de por medio valores y principios constitucionales, así como la protección de derechos fundamentales, o consideraciones de interés general) de la potestad de los derechos con un 25,9%; esta limitación se justifica de acuerdo con Rodríguez (1994) apoyada en el ideal de favorecer un grupo mayoritario o en el cumplimiento de metas sociales como lo son la paz o la seguridad. Así mismo, Huerta (2007) dice que “El interés público es la justificación de habilitaciones constitucionales interventoras expresas, así como límite y garantía de derechos individuales y colectivos”. (p. 155)

En la misma dirección se encuentra que la Corte Constitucional en Sentencia C-306-13, argumenta la limitación de derechos y en tal sentido afirma que

La concepción actual del Estado, según el preámbulo y los artículos 1° y 2° de la carta política, aun cuando consagra la garantía de determinados derechos del hombre y de los asociados, también conduce, dentro de una axiología fijada por el constituyente, a justificar determinadas limitaciones por su intervención bajo la noción del interés público.

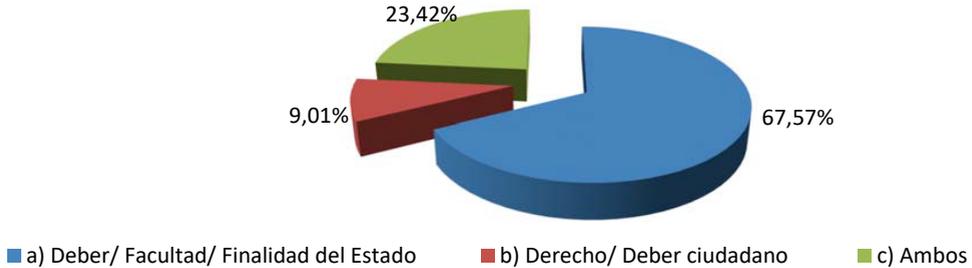
**Gráfica 1: Usos del total de expresiones (Descriptor 1)**



Fuente: Elaboración propia.

De otro lado, las expresiones analizadas, como se muestra en la Gráfica 2, finalmente se entienden como un deber que compete en mayor parte al Estado, toda vez que la finalidad que este persigue ha de satisfacer el contenido que de ellas emana. En concordancia con ello, la Corte Constitucional en Sentencia C-128-03 refiere que “la finalidad que debe perseguirse por el agente administrativo es siempre la satisfacción del interés público”.

**Gráfica 2:** Competencia del total de expresiones (Descriptor 2)

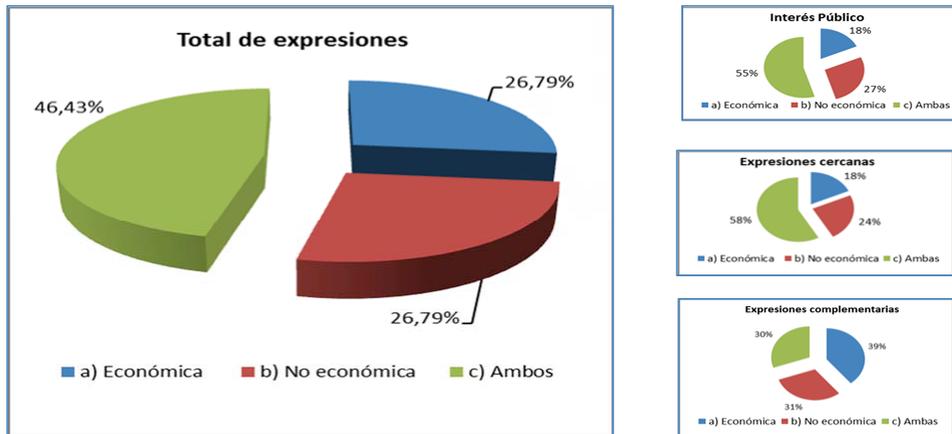


Fuente: Elaboración propia.

La perspectiva que predomina en el total de las expresiones es una combinación de la económica y no económica (46,43%), y cuando es exclusivamente la una o la otra se presenta una igualdad (26,79%), pero si se observa separadamente en las tres segregaciones analizadas (interés público, expresiones cercanas y expresiones complementarias), en las dos primeras predomina una perspectiva que combina lo económico y no económico (55% y 58%), mientras que en las expresiones complementarias predomina la perspectiva económica (39%), dado que a la expresión utilidad pública que hace parte de esta agrupación le corresponde la mayor proporción debido a que los trece países la utilizan y de estos, doce lo hacen en este sentido.

En particular se destaca frente a la expresión interés público que sólo Colombia y España tienen una perspectiva netamente económica; en Colombia dicho interés se concreta en la actividad bursátil y aseguradora y si nos remitimos a Sentencia C-860-06 de la Corte Constitucional, se destaca que la Superintendencia Financiera velará que “no se ponga en peligro ni se lesione el interés público y específicamente el interés de los inversionistas”. Con lo cual queda claro que en Colombia el interés público, además de tener una perspectiva enfocada en lo económico, también privilegia el interés de un colectivo, “los inversionistas”.

Gráfica 3: Perspectivas del total de expresiones (Descriptor 3)

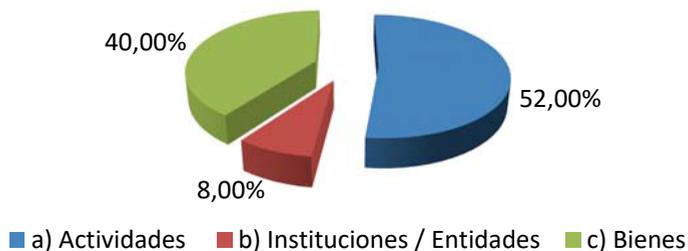


Fuente: Elaboración propia.

El carácter especial que se otorga mediante la invocación de la expresión, especialmente está dirigido a actividades con una participación del 52% y seguidamente a bienes con una 40%; en menor proporción se hace para dar el carácter especial a instituciones o entidades con un 8% como se ve en la Gráfica 4.

Cuando se asigna bien sea a una actividad, entidad o bien el carácter de alguna de las expresiones, es un punto de partida para definir dicha expresión, ya que dentro del mundo de universalidades se está delimitando y asignándosele una concreción, lo cual señala efectos puntuales. Al respecto, en Sentencia C-860-06 de la Corte Constitucional, se encuentra frente a la expresión interés público, que aunque es un concepto jurídico indeterminado, “si se aplica ese concepto a unas determinadas actividades, como sucede con las actividades financiera, bursátil y aseguradora, es evidente que adquiere una concreción constitucional y jurídica especial”.

Gráfica 4: Asignación del carácter especial al total de expresiones (Descriptor 4)



Fuente: Elaboración propia.

Finalmente, cuando se hace uso de las expresiones para referirse por ejemplo a “asuntos de interés público”, “actividades de interés público”, entre otros, se le está dando un uso generalizado y abstracto a la expresión, puesto que no se señala materias puntuales, ni el alcance, de tales asuntos, contrario a lo que ocurre con el descriptor anterior que concretiza para ciertas expresiones determinadas actividades, instituciones o bienes.

## V. Conclusiones

En cuanto al descriptor 1 denominado: “La expresión interés público se utiliza como”, se encontró que en el contenido de las Constituciones de Bolivia, Brasil, Chile, Colombia, Ecuador, México, Panamá, Perú y Venezuela no se utiliza de forma explícita como un principio/valor, a pesar de la frecuencia en su uso. Esto genera una aparente antinomia, dado que sí existe un plausible interés en estas constituciones, de darle un sentido estructural y vertebral a la expresión, máxime cuando se está hablando de Estados de Derecho. Adicionalmente, podría inferirse a partir de una lectura holística y desde una perspectiva integral y extensiva de las constituciones; al revisarse las expresiones cercanas y complementarias, que el interés público y social son parte axiológica del orden constitucional, pero no se enuncian así de forma expresa. De los resultados (cuantitativos = número de usos y cualitativos = definición) se puede decir que el interés público en las Constituciones objeto de estudio no es un principio o valor en términos exegéticos o gramaticales, contrario a lo que ocurre con las expresiones cercanas, que sí están de forma expresa como principio cuando se refieren a los beneficios de la colectividad.

Por otro lado, la utilización del término interés público como motivación, evidenció que se utiliza precisamente para justificar y legitimar el actuar de la administración; es decir, hace las veces de conceptualizador, por el poder gramatical que tiene el término para orientar el espíritu de las regulaciones constitucionales, legales y administrativas. Lo anterior, con la singularidad que en los países en los cuales se usa expresamente, es para justificar la importancia de la contratación estatal, el papel del estado como regulador de la explotación de los recursos naturales y de los servicios públicos domiciliarios, además de utilizarse como sustento de las facultades legislativas del Congreso, entre otros. Se puede decir que, la principal causa de esto es que, el Estado debe actuar bajo el interés social y el imperio del derecho de acuerdo con sus funciones definidas desde el orden constitucional, en buscar salvaguardar a la población. Por otro lado, en cuanto a las expresiones cercanas, cuando se utilizan como motivación, se puede decir que, lo que se busca es un desarrollo integral de cada uno de los sectores económicos, sociales y políticos, debido a que por medio de estas expresiones se justifica la intervención del Estado.

El descriptor 2 identificado como: “El interés público se entiende como” permite concluir que, tanto el término interés público como las expresiones cercanas y complementarias, son entendidas principalmente como facultad, derecho y finalidad del Estado. Lo cual, complementado con lo manifestado por Gil (2011), lleva a inferir que el Estado debe actuar como garante y principal responsable de todas las esferas de la vida en sociedad; es decir, su rol de regulador incrementa en gran medida su responsabilidad, y obliga a quienes ejerzan los cargos públicos a velar por los intereses colectivos o por decirlo de otra manera, por el bienestar general. En este sentido, el entendimiento de la expresión se enmarca un principio catalizador de las subjetividades los funcionarios públicos, a partir de un orden normativo que tiene poder vinculante y subyace al poder constituyente de la sociedad.

En el caso del descriptor 3, asociado a si el interés público incorpora una perspectiva económica, no económica o ambas, se puede concluir que, en los tres grupos empleados para clasificar los resultados (interés público, expresiones complementarias y expresiones cercanas) los términos integran las perspectivas, dependiendo el derecho o el deber que se pretende regular, y están encaminadas a salvaguardar los recursos naturales, patrimoniales y de información. Adicionalmente se utiliza en otros contextos, para catalogar y resaltar derechos fundamentales como la educación, responsabilizando al Estado de su cumplimiento y acceso para todos los individuos de la población.

El descriptor 4 hizo referencia al carácter que se le otorga a la expresión, y permite concluir que el interés público junto con las expresiones cercanas y complementarias, hacen referencia a actividades económicas que en su implementación podrían afectar significativamente a la sociedad, como por ejemplo las relacionadas con actividades financieras, bursátiles y aseguradoras, debido a que, las malas prácticas que puedan tener lugar en las organizaciones dedicadas a esto, podrían incluso, como se ha visto en sucesos históricos, generar crisis financieras significativas que afectan no solo al mercado, sino también a los pequeños inversores individuales, colectivos, sociales y solidarios. Adicional a ello, en algunas constituciones se refieren a otro tipo de actividades de las cuales se derivan los alimentos, tal vez, respondiendo a las necesidades básicas y a la importancia de salvaguardar no sólo a quienes producen estos víveres; sino también a la población que necesita de estos para la subsistencia mínima por tratarse de bienes de primera necesidad, o incluso de servicios públicos. Por otro lado, se encuentra que este término es otorgado a bienes y recursos que hacen parte del patrimonio nacional como los recursos hídricos, culturales e históricos.

Por último, en cuanto al descriptor 5 el cual enuncia usos, se concluye que, en los nueve países en los cuales se encontró la expresión de interés público y su relación con las expresiones complementarias y cercanas, se utilizan, como

ya se mencionó, para dar una denominación o un calificativo a determinado hecho, deber o derecho regulado dentro de las Constituciones. Es decir que el uso no es meramente adjetivo o circunstancial, y por el contrario esta devenido de una fuerte carga teleológica propia de los Estados Sociales de Derecho, en los que los principios y valores buscan un orden en lo social, lo político y lo económico en pro de una ruptura epistemológica de las teorías y prácticas constitucionales precedidas de la conquista, las dictaduras y fuertes rezagos positivistas, como es el caso de la constitución colombiana de 1886.

Por otro lado, todos los conceptos analizados incorporan una teleología altruista en su esencia, a pesar de existir menciones o usos particulares a actividades o instituciones, pero en estos casos se trata es de exaltar que existen ciertas actividades, hechos, fenómenos sociales o bienes que merecen especial protección, regulación y reglamentación del estado, dado que, si se dejan a merced del mercado, la sociedad de masas o mayorías, afectarían a tal punto que reinaría la injusticia social y económica. Uno de los casos se da en Colombia y España con las actividades económicas relacionadas con el sector financiero, bursátil y aseguradoras; además de las que son afines con la explotación de los recursos naturales de los países objeto de estudio. En cuanto a las instituciones, en la mayoría de los casos se hace referencia a las que pertenecen al Estado o son creadas para facilitar las labores de este.

Al igual que se le asigna el carácter de interés público a actividades, bienes o instituciones, también se evidencia similar forma de proceder con las expresiones cercanas y complementarias al interés público, con lo que se puede plantear que, si bien se delimita un poco lo que ha de considerarse parte integrante, también puede provocar confusiones en la medida en que se acude indistintamente a cualquier término que involucra un sentido social para otorgarle un orden especial.

Finalmente, se evidencia que tanto el interés público como las expresiones complementarias y similares tienen una fuerte carga principialística al interior de las constituciones, y la indeterminación de los conceptos pareciera intencional, toda vez que así, el margen de interpretación juega un papel fundamental a la hora de aplicarlos. Dentro de los contextos constitucionales actuales, los términos “principios, expresiones, derechos, valores” tienen un poder vinculante en los proyectos políticos, en tanto ese lenguaje es fuente imprescindible para comunicar lo bueno y lo malo, lo placentero y doloroso, lo verdadero y lo falaz, lo justo y lo injusto, lo públicos y lo privado lo cuales en muchos casos están yuxtapuestos por el subjetivismo desenfrenado de quienes quieren pasar por alto los intereses propios de la sociedad como colectivo político, social y económico organizado para hacer justicia social a través de las cartas políticas.

## VI. Referencias bibliográficas

- Baker, (2009) ¿Cuál es el significado del “interés público”? Examinando la ideología de la profesión de la contaduría pública americana. En: Gómez Villegas, Mauricio, 1977 –y Ospina Zapata, Carlos Mario. (2009). *Avances interdisciplinarios para una comprensión crítica de la contabilidad. Textos paradigmáticos de las corrientes heterodoxas* /Escuela de Administración y Contaduría Pública – Universidad Nacional de Colombia y Departamento de Ciencias Contables - Universidad de Antioquia. pp. 223-243.
- Bernal, P. (2008) El derecho de los derechos. Universidad Externado de Colombia, Bogotá.
- Bobbio, N. (2006). *Estado gobierno y sociedad*. México DF: Fondo de cultura económica, p. 243.
- Bourdieu, P. (1997). La esencia del neoliberalismo. Universidad pedagógica nacional, (35) pp. 1-5. Recuperado el 26 de octubre de 2018, Disponible en: [revistas.pedagogica.edu.co/index.php/RCE/article/download/5426/4453/](http://revistas.pedagogica.edu.co/index.php/RCE/article/download/5426/4453/)
- Carnelutti, F. (s.f.) Cómo nace el derecho. Disponible en: [https://www.academia.edu/31819289/C%C3%B3mo\\_nace\\_el\\_derecho\\_-\\_Francesco\\_Carnelutti](https://www.academia.edu/31819289/C%C3%B3mo_nace_el_derecho_-_Francesco_Carnelutti).
- Constitución política de Argentina. Recuperado el 20 de febrero de 2019, Disponible en: [https://www.oas.org/dil/esp/Constitucion\\_de\\_la\\_Nacion\\_Argentina.pdf](https://www.oas.org/dil/esp/Constitucion_de_la_Nacion_Argentina.pdf)
- Constitución política de Bolivia. Recuperado el 20 de febrero de 2019, Disponible en: [http://www.mindef.gob.bo/mindef/sites/default/files/nueva\\_cpe\\_abi.pdf](http://www.mindef.gob.bo/mindef/sites/default/files/nueva_cpe_abi.pdf)
- Constitución política de Brasil. Recuperado el 20 de febrero de 2019, Disponible en: <https://www.wipo.int/edocs/lexdocs/laws/es/br/br117es.pdf>
- Constitución política de Chile. Recuperado el 20 de febrero de 2019, Disponible en: <https://www.contraloria.cl/documents/451102/1887680/PDF+Constituci%C3%B3n+Pol%C3%ADtica+de+la+Rep%C3%ABlica/79ec65e5-9124-4c81-bbd1-0450476a338d>
- Constitución política de Colombia. Recuperado el 20 de febrero de 2019, Disponible en: <https://www.ramajudicial.gov.co/documents/10228/1547471/CONSTITUCION-Interiores.pdf>
- Constitución política de Ecuador. Recuperado el 20 de febrero de 2019, Disponible en: <https://www.wipo.int/edocs/lexdocs/laws/es/ec/ec030es.pdf>
- Constitución política de España. Recuperado el 20 de febrero de 2019, Disponible en: [http://www.lamoncloa.gob.es/documents/constitucion\\_es1.pdf](http://www.lamoncloa.gob.es/documents/constitucion_es1.pdf)
- Constitución política de México. Recuperado el 20 de febrero de 2019, Disponible en: [http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1\\_270818.pdf](http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1_270818.pdf)
- Constitución política de Panamá. Recuperado el 20 de febrero de 2019, Disponible en: <https://www.ilo.org/dyn/travail/docs/2083/CONSTITUTION.pdf>
- Constitución política de Paraguay. Recuperado el 20 de febrero de 2019, Disponible en: [https://www.oas.org/juridico/mla/sp/pry/sp\\_pry-int-text-const.pdf](https://www.oas.org/juridico/mla/sp/pry/sp_pry-int-text-const.pdf)
- Constitución política de Perú. Recuperado el 20 de febrero de 2019, Disponible en: <http://www4.congreso.gob.pe/ntley/Imagenes/Constitu/Cons1993.pdf>
- Constitución política de Uruguay. Recuperado el 20 de febrero de 2019, Disponible en: [https://www.oas.org/dil/esp/Constitucion\\_Uruguay.pdf](https://www.oas.org/dil/esp/Constitucion_Uruguay.pdf)
- Constitución política de Venezuela. Recuperado el 20 de febrero de 2019, Disponible en: [https://www.oas.org/dil/esp/constitucion\\_venezuela.pdf](https://www.oas.org/dil/esp/constitucion_venezuela.pdf)

- Correa, J. (2006). Algunas consideraciones sobre el interés público en la política y el derecho. *Revista española de control externo*, 8(24) pp. 135-161. Recuperado el 04 de mayo de 2018, Disponible en: <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=2254414>
- Corte Constitucional de Colombia (2006). Sentencia C-860-06. Recuperado el 01 de septiembre de 2019, Disponible en: <http://corteconstitucional.gov.co/relatoria/2006/c-860-06.htm>
- Corte Constitucional de Colombia (2013). Sentencia C-306-13. Recuperado el 01 de septiembre 2019, Disponible en: <http://www.corteconstitucional.gov.co/RELATORIA/2013/C-306-13.htm>
- De Cores, C. y Cal, J. (2007). El concepto del interés público y su incidencia en la contratación administrativa. *Revista de derecho*. (11) pp. 131-140.
- Gil, B. (2011). La constitución de 1991: poder judicial, principio democrático y novedades institucionales. Editora: U. Javeriana
- Gil, J. (2014). El interés público en contabilidad: bases para una ciencia prudencial. Conferencia llevada a cabo en la Universidad Nacional de Colombia, Sede Bogotá, Facultad de ciencias económicas. Recuperado el 12 de abril de 2018, Disponible en: <https://www.youtube.com/watch?v=DJio2UltdBk>.
- Gómez, M. (2010). Interés público y ejercicio de la Contaduría Pública: miradas al contexto internacional y aprendizaje para la profesión en Colombia. *Unimar*, (54) pp. 77-91.
- Huerta, C. (2007). El concepto de interés público y su función en materia de seguridad nacional. En Instituto de Investigaciones Jurídicas (Ed.), *Seguridad pública*. Segundo Congreso Iberoamericano de Derecho Administrativo. México: Editor. pp. 131-156.
- Jiménez, R. (2012). Contabilidad entre la responsabilidad social y el interés público. *Criterio Libre* (17) pp. 219-234.
- Lasalle, F. (1994) *¿Qué es una Constitución?* Segunda edición. Santafé Bogotá: Panamericana, 1994.
- López, N. (2010). El interés público: entre la ideología y el derecho. *Anales de la Cátedra Francisco Suárez*, (44) España. pp. 123-148.
- Múnera, L. (2001). La tragedia de lo público. *Tráns* (Bogotá) (1). pp. 224-243. Recuperado el 26 de octubre de 2018, Disponible en: [www.catedras-bogota.unal.edu.co/.../La%20tragedia%20de%20lo%20público.pdf](http://www.catedras-bogota.unal.edu.co/.../La%20tragedia%20de%20lo%20público.pdf)
- Pérez, A (2011). *Teoría del Derecho*. Madrid: Tecnos, 253p.
- Quinche, Manuel (2017). *Reformismo constitucional*. Bogotá: Ibáñez, p. 218.
- Rodríguez, C. (1994) *¿Qué es el interés público?* a propósito de los “conceptos jurídicos indeterminados”. *Revista de derecho público* (5) pp. 61-79. Disponible en: [https://derechopublico.uniandes.edu.co/index.php?option=com\\_content&view=article&id=274](https://derechopublico.uniandes.edu.co/index.php?option=com_content&view=article&id=274) [Consultada 20-mar-2018].
- Rodríguez, X., y Muñoz, A. (2013). Sobre las transformaciones del derecho público, de León Duguít. *Administración Pública*, (190) Madrid. pp. 61-100.
- Stiglitz, J. (2006). *Cómo hacer que funcione la globalización*. Bogotá: Eichborn AG, p. 433.
- Valencia, V. (2010) *Editorial Cartas de batalla una crítica del constitucionalismo colombiano*. Bogotá. Panamericana Editorial.

Fuentes-Doria, D, Toscano-Hernández, A, Díaz-Ballesteros, J, y Escudero-Garrido, Y. (2019). Ética y sostenibilidad en la gestión contable: Un análisis documental en el contexto Mundial en los periodos 2009-2018. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 75, 43-67.  
Doi: <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n75a02>

# Ética y sostenibilidad en la gestión contable: Un análisis documental en el contexto Mundial en los periodos 2009-2018

***Deivi-David Fuentes-Doria***

deivi.fuentesd@upb.edu.co

Universidad Pontificia Bolivariana

Orcid:0000-0002-0699-286X

***Anibal-Enrique Toscano-Hernández***

anibalenriquetoscano@gmail.com

Universidad del Sinú

Orcid:0000-0002-5064-4280

***José-Luis Díaz-Ballesteros***

jose.diazb@upb.edu.co

Universidad Pontificia Bolivariana

Orcid:0000-0002-8296-7156

***Yelena Escudero-Garrido***

yelenap-escuderog@hotmail.com

Universidad Cooperativa de Colombia

Orcid:0000-0001-8972-7019

---

## **Ética y sostenibilidad en la gestión contable: Un análisis documental en el contexto Mundial en los periodos 2009-2018**

**Resumen:** El trabajo tuvo como objetivo analizar las principales características bibliográficas de la producción científica mundial relacionada con ética y sostenibilidad en la gestión contable, a partir de un análisis descriptivo de la evolución cuantitativa de las publicaciones, citas, redes de colaboración internacional, productividad de los principales autores y términos frecuentes en las publicaciones científicas. Se realizó un análisis documental sustentado en el uso de herramientas de análisis bibliométricas, con base en información de publicaciones de revistas científicas indexadas en Web Of Science (WOS) y la utilización del software conocido como VOSviewer que facilita la visualización de mapas bibliométricos. Esta metodología de investigación, incluida en el campo de meta-estudios reflexivos de literatura, permitiendo obtener una visión general de las tendencias de las investigaciones científicas relacionadas con ética y sostenibilidad. En efecto, el estudio informa sobre las principales redes de colaboración y los clústeres temáticos de la producción científica a partir de la exploración de literatura académica disponible en WOS. Los resultados identifican 98 documentos científicos entre los periodos 2009-2018 que acumulan un total de 3.020 citas, entre los que se destacan dos publicaciones que registran la mayor visibilidad por el número de citas: 1) Stakeholder Theory: The State of the Art (Parmar et al., 2010) y 2) Sustainability in mining, minerals and energy: new processes, pathways and human interactions for a cautiously optimistic future (Moran, C.J; Lodhia, S; Kunz, NC; Huisingh, D, 2014). Asimismo, se estableció que la revista con mayor visibilidad es Academy of Management Annals, de Estados Unidos, en la cual se abordan temas de administración y economía. En relación con las futuras líneas de estudios se tienen: Sostenibilidad empresarial, Ética y transformación organizacional y visión social ética. Las limitaciones del estudio se centran en la estrategia metodológica propuesta por los autores, al restringir la búsqueda y selección de publicaciones relacionadas a una sola base de datos WOS, dada la posibilidad de que existan ciertos estudios con valiosos aportes sin estar indexadas en esta base de datos.

**Palabras claves:** Ética, sostenibilidad, contabilidad y conductas éticas

## **Ethics and sustainability in accounting management: A documentary analysis in the world context during the period 2009-2018**

**Abstract:** The aim of this work is to analyze the main bibliographic characteristics of the world's scientific production related to ethics and sustainability in accounting management, from a descriptive analysis of the quantitative evolution of publications, citations, international collaboration networks, productivity of main authors and frequent terms in scientific publications. A documentary analysis was carried out supported on the use of bibliometric analysis tools, and based on information on publications of scientific journals indexed on Web of Science (WOS) and the use of the VOSviewer software which enables visualization of bibliometric maps. This research methodology, included in the field of meta-reflexive studies of literature, allows to obtain a general view of the trends in scientific research related to ethics and sustainability. In fact, the study informs on the main collaboration networks and thematic clusters of scientific production from the exploration of academic literature available on WOS. The results identify 98 scientific documents during the period 2009-2018 which accumulate a total of 3,020 citations, among which two publications stand out which exhibit the greatest visibility by number of citations: 1) Stakeholder Theory: The State of the Art (Parmar et al., 2010) and 2) Sustainability in mining, minerals and energy: new processes, pathways and human interactions for a cautiously optimistic future (Moran, C.J; Lodhia, S; Kunz, NC; Huisingh, D, 2014). Likewise, it was established that the journal with the greatest visibility is Academy of Management Annals, of the United States, which addresses business and economics topics. Some future lines of research are: business sustainability; ethics and organizational transformation and ethical social vision. The study limitations are centered on the methodologic strategy proposed by the authors, for limiting the search and selection of related publications to a single data base (WOS), given the possibility that there exist some studies with valuable contributions not indexed on this data base.

**Keywords:** Ethics, sustainability, accounting and ethical conducts.

## **Ethique et soutenabilité de la gestion comptable : une analyse documentaire dans le contexte mondial dans les périodes 2009-2018**

**Résumé:** Ce travail-ci a eu pour but d'analyser les principales caractéristiques bibliographiques dans la production scientifique mondiale liée à l'éthique et à la soutenabilité dans la gestion comptable, basé sur une analyse descriptive de l'évolution quantitative des publications, citations, réseaux de collaboration internationale, productivité des auteurs les plus importants et termes fréquents des publications scientifiques. Une analyse documentaire a été mise en place basée sur l'usage des outils d'analyse bibliométriques, en tenant compte des informations des revues scientifiques indexées dans le Web Of Science (WOS) et l'utilisation du software VOSviewer. Celui-ci permet de visualiser des cartes bibliométriques. Cette méthode de recherche – incluse dans le domaine des meta-études réflexif de littérature - permet d'obtenir une vision générale de tendances des recherches scientifiques liées à l'éthique et à la soutenabilité. En effet, cette étude rend compte des principaux réseaux de collaboration et les clusters thématiques de la production scientifique à partir de l'exploration d'une partie de la littérature académique disponible sur WOS. A partir des résultats, 98 documents scientifiques ont été identifiés pour les périodes 2009- 2018, comportant un total de 3.020 citations. Parmi ceux-ci, deux publications sont soulignées car elles recensent la plus grande visibilité grâce à la quantité de citations: 1) Stakeholder Theory: The State of the Art (Parmar et al., 2010) et 2) Sustainability in mining, minerals and energy: new processes, pathways and human interactions for a cautiously optimistic future (Moran, CJ; Lodhia, S; Kunz, NC; Huisingsh, D, 2014). Il a aussi été établi que la revue la plus visible est l'Academy of Management Annals, des États-Unis. Cette revue porte sur des sujets d'administration et d'économie. Par rapport aux futurs lignes d'étude, celles-ci porteront sur: soutenabilité de l'entreprise, éthique et transformation de l'organisation, ainsi que vision sociale éthique. Les limitations de l'étude se concentrent sur la stratégie méthodologique proposée par les auteurs car elle limite la recherche et selection des publications liées à une seule base de données WOS, puisqu'il se peut qu'il existe certains études importantes qui ne se trouvent pas indexées dans la base de données WOS.

**Mots-clés :** éthique, soutenabilité, comptabilité et comportements éthiques

## **Ética e sustentabilidade na gestão contábil: Uma análise documental no contexto Mundial nos períodos 2009 - 2018**

**Resumo:** O trabalho teve como objetivo analisar as principais características bibliográficas da produção científica mundial relacionada com ética e sustentabilidade na gestão contábil, a partir de uma análise descritiva da evolução quantitativa das publicações, citas, redes de colaboração internacional, produtividade dos principais autores e termos frequentes nas publicações de revistas científicas. Foi realizada uma análise documental sustentada no uso das ferramentas de análise bibliométrica, baseada em informação de publicações de revistas científicas indexadas em Web Of Science (WOS) e a utilização do software conhecido como VOSviewer, que facilita a visualização de mapas bibliométricos. Esta metodologia de pesquisa, inserida no campo de meta-estudos reflexivos de literatura, permite obter uma visão geral das tendências das pesquisas científicas relacionadas com ética e sustentabilidade. Efetivamente, o estudo dá informação sobre as principais redes de colaboração e os clusters temáticos da produção científica a partir da exploração da literatura académica disponível em WOS. Os resultados identificam 98 documentos científicos entre os períodos 2009-2018 que somam um total de 3.020 citas, entre os que sobressaem duas publicações que têm a maior visibilidade por número de citas: 1) Stakeholder Theory: The State of the Art (Parmar et al., 2010) e 2) Sustainability in mining, minerals and energy: new processes, pathways and human interactions for a cautiously optimistic future (Moran, CJ; Lodhia, S; Kunz, NC; Huisingsh, D, 2014). Do mesmo modo, estabeleceu-se que a revista com maior visibilidade é Academy of Management Annals, dos Estados Unidos, na qual tratam-se assuntos de administração e economia. Sobre as futuras linhas de estudos evidenciam-se: Sustentabilidade empresarial, Ética e transformação organizacional e visão social ética. As limitações do estudo centram-se na estratégia metodológica proposta pelos autores, ao limitar a pesquisa e seleção de publicações relacionadas a uma base de dados WOS só, dada a possibilidade de que existam alguns estudos com valiosos aportes sem estar indexados na base de dados.

**Palavras chave:** Ética, sustentabilidade, contabilidade e comportamentos éticos.

# Ética y sostenibilidad en la gestión contable: Un análisis documental en el contexto Mundial en los periodos 2009-2018

*Deivi-David Fuentes-Doria, Aníbal-Enrique Toscano-Hernández, José-Luis Díaz-Ballesteros, Yelena Escudero-Garrido.*

Doi: <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n75a02>

*Primera versión recibida en junio de 2019 - Versión final aceptada en octubre de 2019*

## I. Introducción

En la actualidad, una adecuada gestión empresarial se encuentra marcada por pautas éticas claramente definidas y condicionadas al tratamiento de un entorno equilibrado que combine el progreso económico, social y ambiental, constituyendo desarrollo sostenible (Montesdeoca, Medina, y Santana, 2019). De allí, que la ética fija el sentido de la responsabilidad, y esto, a su vez, tiene particular importancia con la sostenibilidad. De ello, los juicios éticos y morales permiten dirigir las decisiones difíciles de las prioridades sociales, procurando que no haya conflicto con los objetivos de rentabilidad empresariales (West, 2017)in relation to the approach adopted by the International Federation of Accountants (IFAC).

Por su parte, la ética desde las prácticas contables, es un campo de estudio que ha recibido enorme interés a nivel mundial, siendo considerada como un compendio de valores y principios que definen el actuar de manera responsable frente a las dificultades sociales, económicas y ambientales (Cañas-Vallejo, Castaño-Pérez, y Tamayo-Ramírez, 2011). Con la entrada de las Normas Internacionales de Información Financiera (en adelante NIIF), en inglés *International Financial Reporting Standard* (en adelante IFRS), el ejercicio contable aumentó considerablemente, haciendo obligatorio bajo estos principios, aplicar criterios de objetividad, confiabilidad y confidencialidad, todos asociados a las conductas responsables que reflejan la conciencia del vínculo entre Gobierno y Empresa (Jamal, Chen, y Luo, 2015)the integrity and\\nespecially top management's intentions and attitude towards earnings\\nmanagement.

Por otra parte, los profesionales de la contabilidad son considerados por los gobiernos como sujetos con un deber de cumplir los principios de confianza en el manejo adecuado de información, velando por el estricto cumplimiento de la responsabilidad social y económica (Latan, Chiappetta-Jabbour, y Lopes-de-Sousa-Jabbour, 2019). Aunque, puede existir una complejidad en la conducta ética del preparador contable, respecto al tipo de vinculación laboral, bien sea mediante contrato directo o mediante contrato de asesoría, en cualquier caso, las empresas esperan total fidelidad. En este contexto, se puede ocasionar la pérdida de independencia en sus funciones públicas (Walker, 2017).

En consecuencia de esto, las prácticas del profesional contable son criticadas en el mundo, puesto, que las normas y pronunciamientos de organismos expresan un interés público, parecen estar ligada más al interés privado, que, a las múltiples competiciones por lograr mayores asesorías (Caglio y Cameran, 2017). Tales acciones afectan la objetividad convirtiendo al preparador de información contable en un agente de servicio para su cliente, perdiendo la independencia y función pública.

Todas estas actuaciones, han llevado a perder la confianza por parte del gobierno en la función pública, actuaciones que perturban sustancialmente las finanzas y la estabilidad económica del Estado, al igual que la manera en que la sociedad percibe la labor del preparador contable y su gestión social (Wyatt, 2003). Por tanto, establecer una configuración en la formación y capacitación de los profesionales del campo, destacando el conocimiento técnico de normas contables y financieras, pero fortaleciendo el desarrollo humano y las competencias éticas, se convierte en un valor fundamental para el progreso de la región y el mejoramiento de la condiciones económicas y sociales de las organizaciones (Shafer, 2015).

Por otra parte, desde la visión sociológica, se explica que la profesión contable debe tener una transformación en los valores éticos, esto implica una actuación acorde a los lineamientos normativos, manteniendo la integridad como principio notorio en el ejercicio público (Fatemi, Hasseldine, y Hite, 2018). Conforme a ello, la ética contable en un medio global, debe destacar y analizar el papel de la moralidad, como el primero de los principios esenciales para generar confianza y buena reputación en el entorno (Roslender y Robin, 2018). De hecho, aún con la existencia de las presiones sociales, respecto a las actuaciones contables y ante los distintos escándalos financieros y los altos índices de evasión de impuestos, es preciso promover acciones que trabajen en la búsqueda de individuos con formación y conductas éticas capaces de asumir retos y responsabilidades con una visión social, que genere cambios organizacionales al mejoramiento de las condiciones económicas, ambientales y sociales (Toscano-Hernández, Fuentes-Doria, y Murillo-Vanegas, 2018).

Todos estos escenarios y percepciones de la profesión, dejan apreciar la importancia de los principios éticos, desde las dimensiones del saber, conciencia, juicio, intención y comportamiento real en las acciones empresariales, de ahí que el preparador contable se ha convertido en un individuo esencial para el desarrollo de las organizaciones y mejora de los modelos económicos de las regiones (Dellaportas, 2014).

A partir de lo descrito, este artículo presenta los resultados de un estudio documental de las investigaciones científicas relacionadas con la ética en la gestión contable sostenible, a partir de una metodología sustentada en publicaciones de revistas científicas indexadas en la base de datos *Web of Science* (WOS), junto con la utilización del software conocido como *VOSviewer* que facilita la visualización de mapas de red basados en datos (Fuentes, García, y Toscano, 2018) lo cual resulta en un aporte significativo y novedoso en este campo de estudio. De esta manera, el propósito es contribuir a la comprensión de la ética y sostenibilidad mediante un acercamiento a la visión de la investigación científica mundial, en ello se describen los autores con mayores publicaciones, evolución de documentos en revistas con mayor impacto, clúster temáticos y futuras líneas de estudios.

## II. Marco de referencia

Los análisis documentales han sido utilizados como herramienta en los campos académicos e investigativos, la importancia de las publicaciones científicas han llevado a generar indicadores de medición, en autores, revistas, citas de textos, países con mayores publicaciones, instituciones con mayores aportes como medio de análisis de calidad y repercusión en la comunidad científica (Nightingale y Marshall, 2013). La principal ventaja que ofrece el análisis documental es suministrar un cuadro general de un tema de investigación identificando autores, temáticas, revistas, clúster temáticas y las principales tendencias en un periodo proyectado por el investigador.

Por ello, los estudios documentales proporcionan una completa visión del concepto desde la perspectiva general, en algunos casos proporciona una imagen puntual de un área de investigación, lo cual es muy útil para identificar a los actores más influyentes (Bar-Ilan, 2008). De allí los análisis en este campo, constituyen una aplicación de técnicas y métodos que analizan grandes volúmenes de información para sintetizar resultados que generan gran aporte a la comunidad científica en los procesos de desarrollo científico y tecnológico (Santos, 2012). De lo anterior, se resalta que los análisis documentales son herramientas esenciales para el desarrollo de procesos investigativos en las comunidades académicas, conformando una perspectiva de las tendencias de las variables de estudio previo a la inmersión en el desarrollo del problema, ofreciendo al investigador una visión amplia del comportamiento del objeto de

estudio a nivel mundial y detallando indicadores que favorecen el desarrollo conceptual y práctico.

### *II.I. Enfoque ético y contable*

En la exploración de la literatura científica se evidencia como en relación con asuntos éticos en la ciencia contable, diversas investigaciones han comenzado a abordar diferentes enfoques, tales como: 1) contabilidad de los sistemas de información (Belvert, Powers, y Crosson, 2009); 2) contabilidad desde el comportamiento ético (Nerandzic, Perovicy, y Zivkov, 2015); 3) gestión contable en la prevención de fraude (Tunca y Turkey, 2019); 4) contabilidad en la gestión sostenible (Unegbu, 2014); y 5) contabilidad ambiental y sostenibilidad en las organizaciones (Toscano-Hernández et al., 2018). Este último destaca, el papel del preparador contable en la generación de informes que revelen el impacto social y ambiental en el desarrollo de las prácticas comerciales, como una evidencia de principios morales que permiten a la empresa crecer al mismo tiempo que aporta beneficios al entorno.

Basado en ello, la dinámica de las organizaciones, se fundamentan en la distribución de los servicios, bienes y transformación, se involucran actividades asociadas a la valoración de recursos, cuando se ven afectada por acciones para forzar la información, se incurre en violación al código de ética, tanto en la parte integral del sujeto como en la falta al carácter profesional (Yetmar y Eastman, 2013).

Respecto a la educación ética en la formación del profesional contable, es un indicador significativo, las evidencias apuntan que los profesionales contables que desarrollan actividades académicas, son más estrictos en la gestión ética y por tanto la transferencia hacia los estudiantes favorece la educación integral (Mintz, Dang, y Savage, 2013). De igual modo, las prácticas contables éticas, son también una manera significativa de ser un buen ciudadano, permitiendo a las empresas cumplir con sus obligaciones y a los gobiernos generar confianza con los sectores empresariales. (Desai y Roberts, 2013)we examine the American Institute of Certified Public Accountants' (AICPA).

### *II.II. Mirada de la sostenibilidad contable*

El concepto global de la sostenibilidad en el entorno empresarial está asociado a la composición de factores económicos, sociales y ambientales en el desarrollo organizacional (Almeida, Agostinho, Giannetti, y Huisingh, 2015). A su vez, desde el enfoque de la contabilidad, se ocupa de dos dimensiones, la primera orientada en mantener una buena reputación de las prácticas profesionales y el reconocimiento ético ante los empresarios (Jenkins, Popova, y Sheldon, 2018), la segunda en proporcionar información adecuado que permita generar indicadores que favorezca la integración de los elementos sostenibles empresariales (Ehnert, Harry, y Zink, 2018).

Por otra parte, la literatura científica se identifican múltiples aportes de publicaciones relacionadas con la ética y la sostenibilidad en la gestión contable, como: la ética empresarial (Köseoglu, Yildiz, y Ciftci, 2017); la sostenibilidad y la responsabilidad social empresarial en la gestión contable (Maldonado-Calero y Viteri-Martinez, 2016; Soderstrom, Soderstrom, y Stewart, 2017); la relación entre gestión contable y stakeholders de la empresa (Yoo y Nam, 2015); la reputación corporativa (Leiva, Ferrero, y Calderón, 2016); la responsabilidad social empresarial y la educación contable (Larrán-Jorge y Andrades-Peña, 2014); la educación en dirección de empresas (Seguí-Más, Jiménez-Arribas, y Tormo-Carbó, 2017); las prácticas de gestión de la sostenibilidad (Pérez-López, Moreno-Romero, y Barkemeyer, 2015); la gestión de la sostenibilidad empresarial y turismo (Köseoglu, Sehitoglu, Ross, y Parnell, 2016; Schneider, 2014).

Alternativamente, se identificaron ciertos estudios documentales que abordan el rol de la ética en diversos contextos: 1) Ética desde los medios de comunicación (Díaz-Campo, 2018), 2) Ética y educación desde el currículo (Fix et al., 2013)h-index, and i-10. A total of 328 manuscripts were identified, with a yearly average of 66 publications and 363 citations. The median number of citations per paper is 3 (IQR Q1-Q3:6, 3) Ética y organización del conocimiento (Martínez-Ávila, Guimarães, Pinho, y Fox, 2015), Ética en la privacidad y seguridad de información (Tse, Schrader, Ghosh, Liao, y Lundie, 2015).

### III. Metodología

El trabajo se basó en una revisión sistemática de la literatura sobre ética y sostenibilidad en las prácticas contables. Centrada en publicaciones de revistas científicas indexadas en Web of Science (en adelante WOS) en el periodo comprendido entre los años 2009 y 2018, junto con el uso del software VOSviewer que permite la visualización de mapas bibliométricos para facilitar la interpretación de la información (Tranfield, Denyer, y Smart, 2003). En cuanto a los resultados, se presentan mediante un estudio descriptivo con enfoque cuantitativo, logrando de esta manera la identificación efectiva de las características y tendencias de estudios a nivel mundial de ética sostenibilidad en la gestión contable. El procedimiento utilizado para el desarrollo del análisis documental se describe en tres etapas: planificación, ejecución e informes de resultados.

En la primera etapa, correspondiente a la planificación, se definieron los objetivos del análisis temático, se identificaron las fuentes y se especificaron los criterios de identificación de la investigación científica. Dado que los propósitos se expusieron previamente en este documento, la fuente de búsqueda de información se identifica en la base de datos WOS, garantizando la mayor cobertura en el análisis y minimizando el sesgo que origina la revisión, considerando que WOS es reconocida como una de las bases de

datos completas, con estándares de indexación más exigentes y una poderosa capacidad para analizar citas (Bartels, 2013); (Falagas, Pitsouni, Malietzis, y Pappas, 2008).

Al evaluar el propósito de esta investigación, se seleccionaron los términos de búsqueda considerando los siguientes: (“*ethic*” or “*ethics*” or “*ethical*”) AND TEMA: (“*sustainability*” or “*sustainable*”) AND TEMA: (“*accounting*” or “*accountancy*”). Se decidió establecer la búsqueda con límite de período de tiempo: 2009-2018. Índices: *SCI-EXPANDED*, *SSCI*, *AyHCI*, *CPCI-S*, *CPCI-SSH*, *BKCI-S*, *BKCI-SSH*, *ESCI*, *CCR-EXPANDED*, *IC*.

En la segunda etapa, que corresponde a la ejecución, se llevaron a cabo los pasos iniciales de la producción científica. Como resultado de la aplicación de la estrategia de búsqueda descrita en la primera etapa, se identificaron inicialmente un total de 98 publicaciones de producción científica relacionadas con la ética y contabilidad en la gestión sostenible.

En la tercera etapa, se realizó el informe de los resultados, basado en la información extraída de las publicaciones científicas de la ética y sostenibilidad en las prácticas contables, que a su vez se presenta en tres partes: 1) análisis de las principales tendencias de producción, desde una caracterización cuantitativa que considera: años de publicación, tipos de documentos y revistas hasta 2018; 2) descripción las redes colaborativas en producción científica de mayor relevancia a nivel mundial, autores, organizaciones y países; en esta etapa, el estudio permitió identificar los problemas asociados con la implementación de prácticas éticas y sostenibles en las prácticas contables; 3) los grupos temáticos de los textos relevantes del mundo están expuestos a partir de un análisis de palabras clave concurrentes.

## **IV. Resultados**

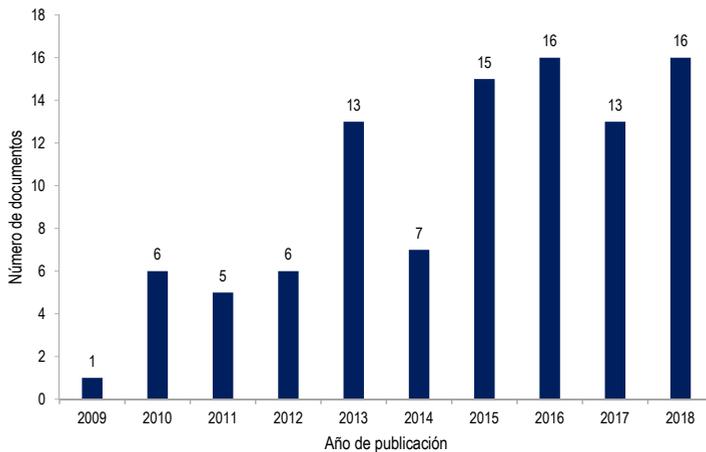
### *IV.I. Análisis descriptivo*

Los resultados de este trabajo presentan los principales hallazgos identificados a partir del análisis descriptivo de la influencia y visibilidad de autores, revistas y países relacionados con las publicaciones sobre ética y sostenibilidad en la gestión contable. En las siguientes tablas se ordenan el número de publicaciones por año, los principales autores, revistas y países que han realizado las mayores contribuciones a la investigación científica sobre la ética y la sostenibilidad en la gestión contable, a partir del número de publicaciones, el número de citas y la relación citas/publicaciones.

En efecto, a partir de la revisión de la base de datos WOS con los criterios de búsqueda descritos en la metodología, se lograron identificar 98 textos relacionados con la ética y sostenibilidad en la gestión contable durante el periodo 2009-2018. En la Figura 1 se muestra la evolución en el número de publicaciones relacionadas desde el año 2009, pasando de 1 publicación a

16 hasta el periodo 2018, lo cual representa un incremento del 1500% en el número de documentos. Mientras al analizar las publicaciones por año, se obtiene un promedio de 9,8 referencias por año. En el periodo bajo estudio, los mayores incrementos anuales en el número de publicaciones con respecto al año inmediatamente anterior se registraron en los años 2010, 2013 y 2015 al registrar incrementos porcentuales del 500%, 117% y 114%, respectivamente.

**Gráfica 1:** Evolución temporal de la producción científica relacionada con la ética y la sostenibilidad en la gestión contable. 2009-2018



**Fuente:** Elaboración propia a partir de información de WoS.

Se debe señalar que en el análisis de la producción científica puede reflejarse la visibilidad o contribución de las publicaciones de un investigador mediante el número de citas registradas, así como la relación del número de citas entre el número de documentos (Zhu y Wang, 2018). Entre el conjunto de documentos científicos relacionados con la ética y la sostenibilidad en la gestión contable publicadas entre los años 2009 y 2018, se identificaron las principales publicaciones por periodo que se presentan en la Tabla 1, a partir del número de citas registradas.

Inicialmente, entre los años 2009 y 2011, se encuentran investigaciones representativas que evidencian como las acciones éticas a partir de las prácticas contables favorecen el emprendimiento social (Easterly y Miesing, 2009); revisiones de los principales usos y adaptaciones de la teoría de los stakeholders en general, y específicamente de la ética empresarial, como estrategia corporativa en las áreas de finanzas, contabilidad, gestión y marketing (Parmar et al., 2010); e investigaciones enfocadas en crear un marco ecológico en el impacto de los informes financieros en las practicas ecológicas para el desarrollo sostenible en las organizaciones (Sisaye, 2011).

Seguidamente, entre los años 2012 y 2015, se destacan publicaciones de autores como Schneider y Meins (2012) que analizan las aplicación de la sostenibilidad en las empresas desde dos enfoques, el primero de las actuaciones sostenibles (desde las dimensiones económicas, sociales y ambientales) y el segundo es la gobernabilidad de la sostenibilidad (considerando aspectos como las estrategias, estructura publica, implementación, control y relaciones organizacionales); otros estudios se enfocan en la visibilidad de la educación contable como acciones para mejorar las prácticas sostenibles en las organización y propone abordar la educación contable desde una perspectiva novedosa que implica un rol activo de los educadores y estudiantes, con el fin fomentar efectivamente acciones sostenibles (Lehman, 2013); mientras ciertos esfuerzos de investigación científica se enfocan en el mejoramiento ambiental desde las dimensiones de energías y minerales para la sociedad, considerando dimensiones que incluyen reportes de contabilidad sostenible, responsabilidad social corporativa, marcos integradores para la sostenibilidad, el sector minero en economías en desarrollo y nuevas fronteras en la industria del petróleo y gas (Moran, Lodhia, Kunz, y Huisingh, 2014).

Mientras otros autores como Lisi (2015), con base en una evaluación de los factores motivacionales que generan mayores rendimientos en los procesos gerenciales y considerando a la contabilidad ambiental como mecanismo de medición de rendimiento en la conducción de prácticas ambientales, proponen un modelo de gestión. En este modelo gerencial, el uso de medidas de desempeño ambiental aporta al proceso de toma de decisiones y los propósitos de control, mediante los vínculos entre las políticas ambientales, las motivaciones éticas y el desempeño corporativo.

**Tabla 1:** Principales documentos de producción científica relacionada con la ética y la sostenibilidad en la gestión contable. 2009 -2018

Autores y año de publicación	Título del documento
Easterly y Miesing (2009)	NGOs Social Venturing and Community Citizenship Behavior.
Parmar et al. (2010)	Stakeholder Theory: The State of the Art.
Sisaye (2011)	Ecological systems approaches to sustainability and organizational development Emerging trends in environmental and social accounting reporting systems.
Schneider y Meins (2012)	Two Dimensions of Corporate Sustainability Assessment: Towards a Comprehensive Framework.
Lehman (2013)	Knowing the unknowable and contested terrains in accounting.
Moran, Lodhia, Kunz, y Huisingh (2014)	Sustainability in mining, minerals and energy: new processes, pathways and human interactions for a cautiously optimistic future.
Lisi (2015)	Translating environmental motivations into performance: The role of environmental performance measurement systems.

Autores y año de publicación	Título del documento
Kaspereit, Lopatta, Kaspereit, y Lopatta (2016)	The value relevance of SAM's corporate sustainability ranking and GRI sustainability reporting in the European stock markets.
Vinnari y Laine (2017)	The moral mechanism of counter accounts: The case of industrial animal production.
Hens et al. (2018)	On the evolution of "Cleaner Production" as a concept and a practice.

Fuente: Elaboración propia a partir de información de WoS.

Posteriormente, en el periodo comprendido entre los años 2016 y 2018, se destaca una investigación realizada por Kaspereit et al. (2016) que, con base en una evaluación de la asociación existente entre la sostenibilidad empresarial corporativa y el valor del mercado, evidencia como la aplicación de criterios éticos en los negocios se posiciona como una estrategia para favorecer la confianza y los negocios con socios. En coherencia con lo anterior, Hens et al. (2018)1992 aborda la comprensión teórica de las acciones éticas y morales, así como su efecto positivo en la presentación de reportes que aportan a la realidad de las circunstancias económicas de la empresa; lo anterior, permite resaltar como la creciente importancia de la responsabilidad social corporativa promueve la implementación de estrategias de evaluación de contabilidad verde en la elaboración de reportes eficientes.

Ahora bien, con base en el número de publicaciones y el número de citas, se lograron identificar los principales autores con publicaciones relacionadas con la ética y la sostenibilidad en la gestión contable, como se observa en la Tabla 2. Entre los principales autores, se destacan los autores Parmar, Freeman, Harrison, Wicks, Purnell y De Colle por su trabajo titulado "Stakeholder Theory: The State of the Art" (Parmar et al., 2010), en la cual presentan los resultados de un revisión de los principales usos y adaptaciones de la teoría de los stakeholders en general, y específicamente de la ética empresarial. De igual manera, se pueden resaltar por su visibilidad los aportes de Moran, Lodhia, Kunz y Huisingh por la relevancia de su documento titulado "Sustainability in mining, minerals and energy: new processes, pathways and human interactions for a cautiously optimistic future" (Moran et al., 2014) en el que abordan el mejoramiento ambiental desde la perspectiva de energías y minerales.

Adicionalmente, como se evidencia en la Tabla 2, es necesario mencionar los relevantes aportes de ciertos autores tres publicaciones como: Sisaye con las documentos titulados "Ecological systems approaches to sustainability and organizational development Emerging trends in environmental and social accounting reporting systems" (Sisaye, 2011), "Contributions of the ecological approach to the integration of sustainability in accounting education and practice" (Sisaye, 2011) y "An ecological approach for the integration of sustainability into the accounting education

and professional practice” (Sisaye, 2012); mientras que Corazza junto con diferentes autores publicó los documentos titulados “*The Standardization of Down-Streamed Small Business Social Responsibility (SBSR): SMEs and Their Sustainability Reporting Practices*” (Corazza, 2017) “*Sustainability and Risk Disclosure: An Exploratory Study on Sustainability Reports*” (Truant, Corazza, y Scagnelli, 2017) y “*Small business social responsibility: the CSR4UTOOL web application*” (Truant et al., 2017).

De manera similar, se destacan los aportes de autores con importante visibilidad y al menos dos publicaciones como: Dillard y Brown con las publicaciones tituladas “*Broadening out and opening up: an agonistic attitude toward progressive social accounting*” (Dillard, 2015), junto con diversos autores, registra las publicaciones tituladas “*Building the consensus: The moral space of earth measurement*” (Saner y Bordt, 2016) y “*Discourses in Ecosystem Accounting: A Survey of the Expert Community*” (Bordt, 2018).

**Tabla 2:** Principales autores de la producción científica relacionadas con la ética y la sostenibilidad en la gestión contable. 2009 -2018

Autores	Publicaciones	Citaciones	Visibilidad <sup>a</sup>	
	Nº	Nº	Nº	Rank <sup>b</sup>
De Colle, S.	1	224	224	1
Freeman, R.	1	224	224	2
Harrison, J.	1	224	224	3
Parmar, B.	1	224	224	4
Purnell, L.	1	224	224	5
Wicks, A.	1	224	224	6
Huisingh, D.	1	50	50.0	7
Kunz, N.	1	50	50.0	8
Lodhia, S.	1	50	50.0	9
Moran, C.	1	50	50.0	10
Brown, J.	2	25	12.5	51
Sisaye, S.	3	23	7.7	82
Andrades Pena, F.	3	7	3.5	93
Bordt, M.	2	4	2.0	107
Corazza, L.	3	1	0.3	156
Otros 178 autores	185	1416	-	-
Total <sup>c</sup>	98	899	1520	544

<sup>a</sup> La visibilidad o influencia promedio se calcula como la relación entre el número de citas y publicaciones. <sup>b</sup> Se debe considerar que los 11 principales autores coinciden en ser co-autores de la publicación con mayor visibilidad o influencia promedio identificadas en la búsqueda. <sup>c</sup> La sumatoria de las categorías puede ser diferente al total de publicaciones, debido a que una misma publicación puede estar incluida en varias categorías.

**Fuente:** Elaboración propia a partir de información de WoS.

Por otra parte, los resultados del estudio documental evidencian un total de 98 revistas científicas que involucran estudios de ética y sostenibilidad en la gestión contable (ver Tabla 3). Entre las 98 revistas, se ubicaron las publicaciones de mayor relevancia de acuerdo al impacto de visibilidad, aunque existen revistas con un mayor número de documentos publicados el factor de impacto es menor; entre la revista con 1 texto publicado y factor de visibilidad 224 a 28 se destacan; *Academy of Management Annals*;; *Academy of Management Learning y Education*;;*Journal of Business Research*;; *Management Accounting Research*;; Revista con 3 texto, factor de visibilidad 21.0 a 27.0; *Journal of Cleaner Production*;;*Business Strategy And The Environment*; revista con 4 documentos, factor de visibilidad 9.0 a 21.0 *Accounting Auditing y Accountability Journal*; *Journal o Business Ethics*; revistas con 3 y 4 textos, factor de impacto 0.0 a 9; *Sustainability Accounting Management and Policy Journal*; *Sustainability*; *5th Annual Euromed Conference of The Euromed Academy of Business: Building New Business Models For Success Through Competitiveness And Responsibility*. Vale señalar que la revista con el mayor factor de visibilidad publicado corresponde a; *Stakeholder Theory: The State of the Art* en el año 2010.

**Tabla 3:** Principales revistas con publicaciones científicas relacionadas con la ética y la sostenibilidad en la gestión contable. 2009 -2018

Revistas	Número de publicaciones	Número de citaciones	Visibilidad <sup>a</sup>	
			Nº	Rank
Academy of Management Annals	1	224	224.0	1
Academy of Management Learning y Education	1	46	46.0	2
Journal of Business Research	1	29	29.0	3
Management Accounting Research	1	28	28.0	4
Journal of Cleaner Production	3	79	26.3	5
Business Strategy and The Environment	3	65	21.7	6
Accounting Auditing y Accountability Journal	4	82	20.5	7
Journal o Business Ethics	4	37	9.3	17
Sustainability Accounting Management and Policy Journal	3	26	8.7	20
Sustainability	4	10	2.5	32
5th Annual Euromed Conference of The Euromed Academy of Business: Building New Business Models for Success Through Competitiveness and Responsibility	3	0	0.0	51
Otras 64 revistas	70	273		
Total <sup>b</sup>	98	899	-	-

<sup>a</sup> La visibilidad o influencia promedio se calcula como la relación entre el número de citaciones y publicaciones.

<sup>b</sup> La sumatoria de las categorías puede ser diferente al total de publicaciones, debido a que una misma publicación puede estar incluida en varias categorías.

Fuente: Elaboración propia a partir de información de WoS.

Por su lado, en la Tabla 4 se presentan los países como mayor relevancia en la publicación de texto sobre la ética y sostenibilidad en la gestión contable, teniendo en cuenta el factor de visibilidad (N° de citaciones, dividido en el N° de textos publicados) se observan 35 países con al menos (1) publicación, se puede mencionar que solo 10 países mantienen las publicaciones que generan indicadores de visibilidad, entre estos se destacan; Dinamarca, (2 documentos, 80 citaciones, factor de visibilidad 40.0); Estados Unidos (15 documentos, 382 citaciones, factor de visibilidad 25.2); Suiza (5 documentos, 111 citaciones, factor de visibilidad 22.2); Australia (9 documentos, 148 citaciones, visibilidad 16.4); Colombia (1 documento, 15 citaciones, visibilidad 15.0); Cuba (1 documento, 15 citaciones, visibilidad 15.0); Alemania (6 documento, 73 citaciones, visibilidad 12.2); España (8 documentos, 73 citaciones, visibilidad 9.1); Italia (10 documentos, 58 citaciones, 5.8 citaciones); Inglaterra (9 documentos, 47 citaciones, visibilidad 5.2). Los demás países presentan documentos publicados, con total 265 citaciones, pero su factor de visibilidad es menor 5.0).

**Tabla 4:** Producción científica relacionada con la ética y la sostenibilidad en la gestión contable 2009 - 2018

Países	Número de publicaciones	Número de citaciones	Visibilidad <sup>a</sup>	
			N°	Rank
Dinamarca	2	80	40.0	1
Estados Unidos	15	382	25.5	2
Suiza	5	111	22.2	3
Australia	9	148	16.4	4
Colombia	1	15	15.0	5
Cuba	1	15	15.0	6
Alemania	6	73	12.2	8
España	8	73	9.1	12
Italia	10	58	5.8	17
Inglaterra	9	47	5.2	18
Otros 25 países	54	265	-	-
<b>Total <sup>b</sup></b>	<b>98</b>	<b>899</b>	-	-

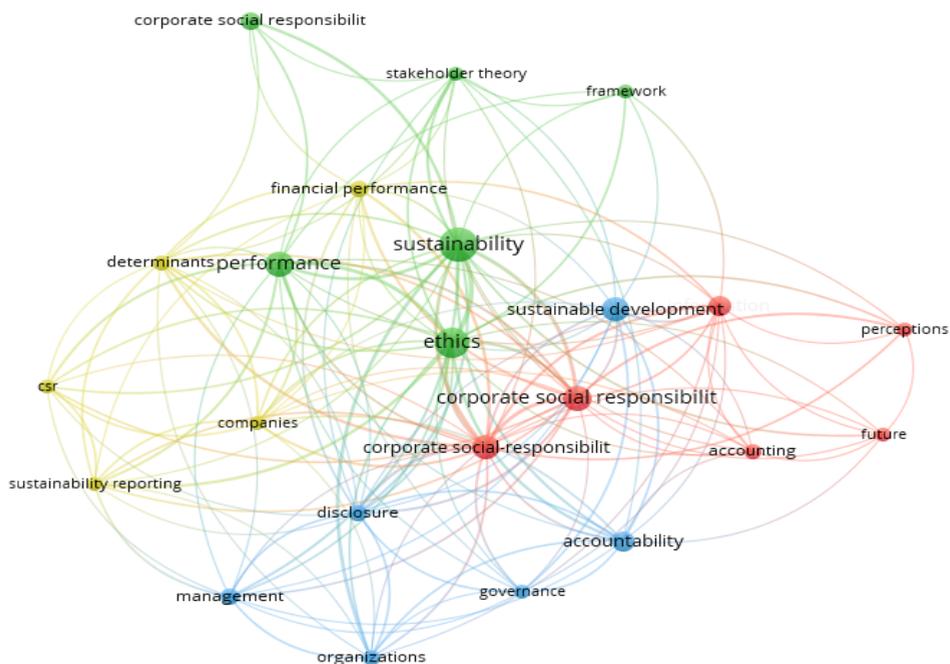
<sup>a</sup> La visibilidad o influencia promedio se calcula como la relación entre el número de citaciones y publicaciones.

<sup>b</sup> La sumatoria de las categorías puede ser diferente al total de publicaciones, debido a que una misma publicación puede estar incluida en varias categorías.

**Fuente:** Elaboración propia a partir de información de WoS.

En otro sentido, el análisis de co-ocurrencia, a partir de las palabras claves de los artículos de mayor relevancia, permite visualizar la complejidad y variedad de los hallazgos en la investigación científica relacionada. En la Figura 2 se presentan la red de 23 palabras claves con mayor ocurrencia, entre un total de 617 palabras claves que caracterizan las publicaciones bajo estudio. Las palabras claves incluidas en las expresiones detalladas en la metodología, se destacan 5 palabras claves con la relación más estrecha y con mayor co-ocurrencia en la red de palabras claves que caracterizan la ética y sostenibilidad en la gestión contable: *Sustainability*, *ethics*, *performance*, *stakeholder theory*, *framework*, *corporate social responsibility*; *cluster*, *sustainable devolepment*, *accountability*, *disclosure*, *governance*; *organizations*, *management*; *clúster*, *financial performance*, *determinants*, *companies*, *sustainability reporting*, *CRS*, *Corporate social responsibility (CRS)*, *accounting*, *future*, *perceptions*.

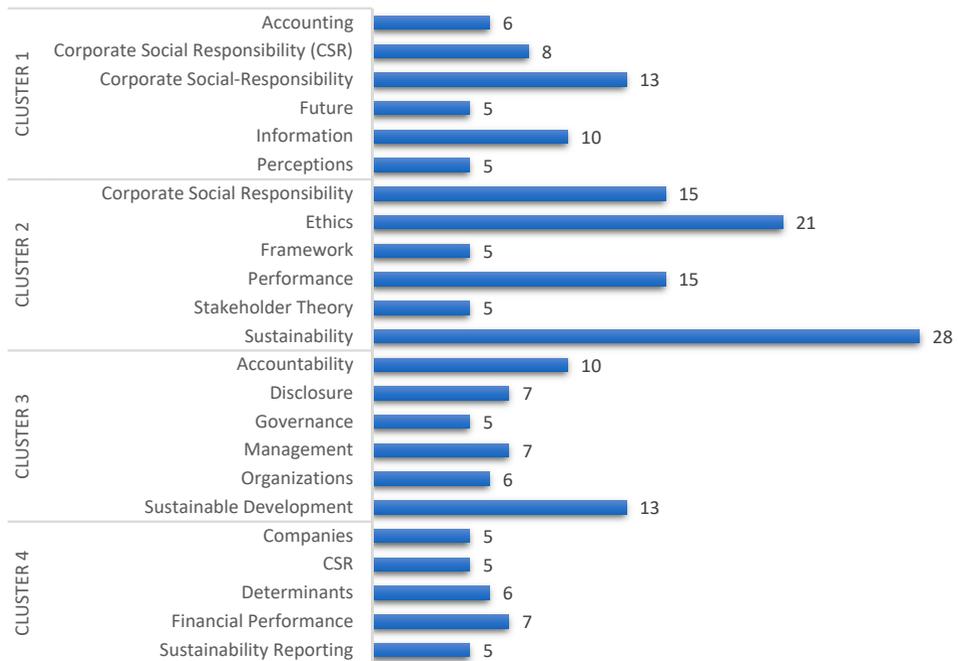
**Figura 2:** Red de palabras claves descriptoras de las publicaciones científicas relacionadas con la ética y la sostenibilidad en la gestión contable, visualización de clúster 2009 - 2018



Fuente: Elaboración propia a partir de información de WoS.

En modo similar, el Grafico 3, muestra las ocurrencias de palabras claves de acuerdo a clasificación de clúster temático de citas por documentos, se destacan las palabras claves: *ethics* (21), *performace* (15), *corporate social responsibility (CSR)* (8), *sustainable devolepment* (13), *information* (10), *accountability* (10); *corporate social responsibility* (15), *disclosure* (7), *management* (7), *financial performace* (7), *accounting* (6), *organizations* (6), *determinants* (6), *future* (5), *sustainability reporting* (5), *CSR* (5), *companies* (5), *governance* (5), *stakeholder theory* (5), *framework* (5), *perceptions* (5), *future* (5).

**Figura 3:** Frecuencia de ocurrencia de las palabras claves descriptoras de las publicaciones científicas relacionadas con la ética y la sostenibilidad en la gestión contable, por clúster 2009 - 2018



Fuente: Elaboración propia a partir de información de WoS.

En la Tabla 3 se presentan una serie de tres potenciales líneas de investigación relacionadas con la ética y la sostenibilidad en la gestión contable, identificadas a partir del estudio documental, enfoque de estudios por año y revistas con publicaciones de investigación relacionadas. En la primera línea, que agrupa investigaciones relacionadas con la sostenibilidad empresarial, se identificaron trabajos relacionados con: I) acciones éticas para la sostenibilidad, II) practicas éticas para mejorar la gestión financiera, III) responsabilidad social corporativa desde acciones éticas, y IV) desarrollo sostenible en las prácticas

contables. En la segunda línea de investigación, que aglomera trabajos de investigación relacionados con la ética y la transformación organizacional, incluye temáticas como: V) principios éticos ante los cambios de mercado, VI) estabilidad económica de los gobiernos basado en las practicas ética de los profesionales, VII) configuración en la formación y capacitación de los profesionales del campo contable. En la tercera línea de investigación, que aborda estudios científicos relacionados con la visión social y ética, incluyendo temáticas como: VIII) normas contables y financieras para fortalecimiento competencias éticas, IX) integridad como principios esenciales para generar confianza y buena reputación en el entorno empresarial, X) formación y principios éticos capaces de asumir retos con una visión social, y XI) educación y ética desde el enfoque en el crecimiento empresarial. En general, estas líneas de investigación se presentan con el fin de aportar al cierre de la brecha entre los avances en la investigación científica a nivel mundial y los aportes identificados en la literatura académica.

**Tabla 5:** Líneas potenciales de investigación relacionadas con la ética y la sostenibilidad en la gestión contable

Clúster de investigación	Sugerencias para futuras líneas de investigación
Sostenibilidad empresarial	Acciones éticas para la sostenibilidad.
	Practica ética para mejor la gestión financiera.
	Responsabilidad social corporativa desde acciones éticas.
	Desarrollo sostenible en las prácticas contables.
Ética y transformación organizacional	Principios éticos antes los cambios de mercado.
	Estabilidad económica de los gobiernos basado en las practicas ética de los profesionales.
	Configuración en la formación y capacitación de los profesionales del campo contable.
Visión social ética	Normas contables y financieras para fortalecimiento competencias éticas.
	Integridad como principios esenciales para generar confianza y buena reputación en el entorno empresarial.
	Formación y principios éticos capaces de asumir retos con una visión social.
	Educación y ética: Enfoques de crecimiento empresarial.

**Fuente:** Elaboración propia.

#### *IV.II. Avances de la sostenibilidad en el desarrollo contable*

Es evidente el avance de las prácticas contables en el desarrollo sostenible, problema de comprender cómo se crea y comercializa el valor, el problema de conectar la ética y el capitalismo como factores esenciales para el desarrollo sustentable en la sociedad (Parmar et al., 2010). De ello, las actuaciones como buenos ciudadanos responsables acatando la ley es una muestra de principios

basados en moralidad que permiten crea una sociedad más justa, involucrando componentes de la sostenibilidad que son esenciales para el comportamiento ético (Easterly y Miesing, 2009). Dichas actuaciones han generado un nuevo camino desde la formación profesional de los preparadores de información financiera, de ello la formación educativa cumple un papel en el desarrollo de competencias, creando visibilidad y rompiendo el silencio a partir de informes sustentable que muestre la realidad de las prácticas de las organizaciones (Lehman, 2013).

Aunque puede existir preocupación por integrar los principios de equidad a las prácticas ambientales, especialmente en algunos sectores de producción, tales como la minería, agricultura, son muchos los avances y estrategia diseñadas para dar continuidad al desarrollo ambientales de las acciones ecología, ética y las dimensiones tecnológicas y económicas (Moran et al., 2014). Dentro este aspecto, las empresas que aplican procesos de transformación de productos ambientales ha evolucionado en el entendimiento de la sostenibilidad, destacando que las acciones futuras involucran un desafío en los temas de contabilidad, informes de sostenibilidad y responsabilidad social.

Ahora bien, se puede apreciar que las empresas adaptan nuevos modelos para generar mayor eficiencia y rentabilidad de su actividad económica, aplicando practicas innovadoras que generen valor agregado a su producto o servicio. Sobre esto, se encuentra evidencia que las practicas sostenibles se convierten en una herramienta estratégica que permite generar ventaja competitiva, que involucra acciones sociales, ambientales y económicas (Cambra-Fierro y Ruiz-Benítez, 2003). Por su puesto existe distintos factores que continúan siendo evaluados en gestión empresarial, pero es evidente que la trasformación de la contabilidad y sus informes financieros sostenibles, generar una confianza de la organización el con entorno, al mismo tiempo que se favorece aspectos económicos (Sisaye, 2011).

Por su parte, pensar en sostenibilidad y la contabilidad, es abordar la forma en que las organizaciones pueden presentar información confiable, veraz, oportuna que muestre las realidades del desempeño económico, social y ambiental en el desarrollo de sus prácticas ambientales, además de sugerir acciones que permita el mejoramiento de las condiciones del entorno (Schneider y Meins, 2012).

#### *IV.III. Enfoque de la ética en las acciones contable sostenibles*

Las acciones contables sostenibles, han avanzado en la comprensión teórica del potencial transformador de crear alternativa para contrarrestar el impacto social y ambiental de las empresas, a medida que se examinan los principios éticos y la importancia de intervención de acciones públicas para cumplimiento de los lineamientos ambientales (Vinnari y Laine, 2017). De ello la propuesta de

modelos que midan el desempeño ambiental para una variedad de empresas respecto a los indicadores sostenibles, genera una mayor medida de control de la práctica alrededor de la sostenibilidad (Lisi, 2015).

Por otra parte, la ética en las acciones contables se asocia a la evaluación de la sostenibilidad corporativa en el valor del mercado, analizando los informes *Global Reporting Initiative* (GRI). Estos valores de mercado son estadísticamente significativos en las organizaciones, los resultados permiten respaldar la idea de los negocios que cumplen con los acuerdos, normas éticas también es una estrategia comercial que aumenta el valor para los accionistas. Sin embargo, no es posible verificar la información dada en sostenibilidad informes a través de aseguramiento externo (Kaspereit et al., 2016).

## V. Conclusiones y recomendaciones

Los resultados del estudio documental evidencian el enorme interés generado en el campo de la ética y sostenibilidad en la gestión contable, se refleja un crecimiento de la producción científica mundial entre los años 2009 y 2018. De igual manera, dada la novedosa metodología empleada y el enfoque global del ámbito de estudio, los resultados ubican como un importante aporte al estudio de la contabilidad.

En relación con la descripción de los textos, el estudio identificó 98 textos relacionados con la ética y sostenibilidad orientados al tema de contabilidad, se identificaron 3.020 citas entre los periodos 2009-2018. El incremento en las publicaciones desde el año 2013 hasta 2018 destacan los textos por el número de citas: *Stakeholder Theory: The State of the Art* (Parmar et al., 2010) y *Sustainability in mining, minerals and energy: new processes, pathways and human interactions for a cautiously optimistic future* (Moran, CJ; Lodhia, S; Kunz, NC; Huisingh, D, 2014). Dichos documentos se enfocan en revisar los principales usos y adaptaciones de la teoría de la ética empresarial, como estrategia corporativa en las finanzas, contabilidad, gestión y marketing. Del mismo modo estudian las distribuciones de mejoramiento ambiental desde la sostenibilidad contable y reportes de responsabilidad social corporativa.

Respecto al análisis de las revistas por el número de publicaciones y factor de visibilidad, se destacan; *Academy of Management Annals*, temas de administración y economía (Estados Unidos); *Academy of Management Learning and Education*, temas de educación, administración y economía (Estados Unidos); *Journal of Business Research*, temas de negocios y economía (Estados Unidos); *Management Accounting Research* enfoques administración y contabilidad (Amsterdam) y *Journal of Cleaner Production*, temáticas de producción limpia (Inglaterra). Ahora bien, respecto a los países con mayor impacto de acuerdo con el número de textos y citas se identifica Dinamarca, Estados Unidos, Suiza, Australia y Colombia, Cuba, Alemania y Australia. Dicha calificación está

dada por el número de documentos y citaciones por la afiliación del país de los autores,

En lo referente a las temáticas de investigación preferidas relacionadas con la ética y sostenibilidad contable, se puede argumentar que los temas de mayor interés están relacionados con los términos que registran una relación más estrecha y mayor co-ocurrencia entre las demás palabras claves: *corporate social responsibility, performance; corporate social responsibility, sustainable devolepment ; information, accountability; corporate social responsibility; Disclosure, management, financial performance; accounting, organizations, determinants*. De esta forma, estos términos permiten inferir la importancia y potencial futuro de clúster de estudios: 1) Sostenibilidad empresarial, 2) Ética y transformación organizacional, y 3) Visión social y ética.

En general, los resultados se deben interpretar con prudencia debido a que están asociados al análisis de unas publicaciones identificadas a partir de unos criterios de selección específicos que, a pesar de esforzarse por ser exhaustivos e incluyentes, en la práctica no representan totalmente la enorme variedad de contribuciones realizadas a la investigación científica en el campo de la ética y sostenibilidad en la gestión contable. Adicionalmente, se utilizó como fuentes de búsqueda información de una base de datos que, a pesar de ser reconocida por su alcance mundial y rigor científico, tiene recursos limitados. En consecuencia, para estudios documentales futuros, se sugiere ampliar el alcance de la búsqueda, específicamente en lo que respecta al número de bases de datos y tipos de publicaciones.

## VI. Referencias bibliográficas

- Almeida, C., Agostinho, F., Giannetti, B., y Huisingh, D. (2015). Integrating cleaner production into sustainability strategies: An introduction to this special volume. *Journal of Cleaner Production*, 96, 1–9. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2014.11.083>.
- Belvert, N., Powers, M., y Crosson, S. (2009). Principles of accounting. Family Systems Medicine (Vol. 2). <https://doi.org/10.1037/h0091841>.
- Bordt, M. (2018). Discourses in Ecosystem Accounting: A Survey of the Expert Community. *Ecological Economics*, 144, 82–99. <https://doi.org/10.1016/j.ecolecon.2017.06.032>.
- Caglio, A., y Cameran, M. (2017). Is it Shameful to be an Accountant? GenMe Perception(s) of Accountants' Ethics. *Abacus*, 53(1), 1–27. <https://doi.org/10.1111/abac.12098>.
- Cambra-Fierro, J., y Ruiz-Benítez, R. (2003). Sustainable business practices in Spain: A two-case study. *International Journal of Operations and Production Management*, 23(4), 401–412. <https://doi.org/10.1108/01443570310467320>.
- Cañas-Vallejo, S., Castaño-Pérez, V., y Tamayo-Ramírez, H. (2011). El contador público y su proceso de formación ética y social. *Revista Visión Contable*, 9, 97–106. Disponible en <http://publicaciones.unaula.edu.co/index.php/VisionContable/article/view/357>.

- Corazza, L. (2017). The standardization of down-Streamed Small Business Social Responsibility (SBSR): SMEs and their sustainability reporting practices. *Information Resources Management Journal*, 30(4), 39–52. <https://doi.org/10.4018/IRMJ.2017100103>.
- Dellaportas, S. (2014). The effect of a custodial sentence and professional disqualification on reintegration. *Critical Perspectives on Accounting*, 25(8), 671–682. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2014.03.005>.
- Desai, R., y Roberts, R. (2013). Deficiencies in the Code of Conduct: The AICPA Rhetoric Surrounding the Tax Return Preparation Outsourcing Disclosure Rules. *Journal of Business Ethics*, 114(3), 457–471. <https://doi.org/10.1007/s10551-012-1329-z>.
- Díaz-Campo, J. (2018). Análisis bibliométrico de las tesis doctorales sobre Ética de los Medios de Comunicación presentadas en España (1979-2013). *Doxa Comunicación. Revista Interdisciplinaria de Estudios de Comunicación y Ciencias Sociales*, (20), 65–88. <https://doi.org/10.31921/doxacom.n20a3>.
- Dillard, J. (2015). Broadening out and opening up: an agonistic attitude toward progressive social accounting. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 6(2), 243–266. <https://doi.org/10.1108/SAMPJ-09-2014-0055>.
- Easterly, L., y Miesing, P. (2009). NGOs, Social Venturing, and Community Citizenship Behavior. *Business & Society*, 48(4), 538–569. <https://doi.org/10.1177/0007650308317385>.
- Ehnert, I., Harry, W., y Zink, K. J. (2018). Sustainability and Human Resource Management - Developing Sustainable Business Organizations. *NHRD Network Journal*, 6(4), 81-82. <https://doi.org/10.1177/0974173920130413>.
- Falagas, M., Pitsouni, E., Malietzis, G., y Pappas, G. (2008). Comparison of PubMed, Scopus, Web of Science, and Google Scholar: strengths and weaknesses. *The FASEB Journal : Official Publication of the Federation of American Societies for Experimental Biology*, 22(2), 338–342. <https://doi.org/10.1096/fj.07-9492LSF>.
- Fatemi, D., Hasseldine, J., y Hite, P. (2018). The Influence of Ethical Codes of Conduct on Professionalism in Tax Practice. *Journal of Business Ethics*, 0(0), 1-17. <https://doi.org/10.1007/s10551-018-4081-1>.
- Fix, J., Odell, J., Sina, B., Meslin, E. M., Goodman, K., y Upshur, R. (2013). A Bibliometric Analysis of an International Research Ethics Trainee Program. *Journal of Empirical Research on Human Research Ethics*, 8(5), 75–81. <https://doi.org/10.1525/jer.2013.8.5.75>.
- Fuentes, D., García, H., y Toscano, A. (2018). Estado actual de la implementación de las Normas Internacionales de Información Financieras (NIIF) en PyMEs de la ciudad de Montería, Colombia. *Faces*, 24(51), 1–16.
- Hens, L., Block, C., Cabello-Eras, J., Sagastume-Gutiérrez, A., García-Lorenzo, D., Chamorro, C., y Vandecasteele, C. (2018). On the evolution of “Cleaner Production” as a concept and a practice. *Journal of Cleaner Production*, 172, 3323–3333. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2017.11.082>.
- Jamal, K., Chen, H., y Luo, L. (2015). Are evaluations of audit quality influenced by management’s intentions and outcomes? *Asia-Pacific Journal of Accounting and Economics*, 22(2), 191–212. <https://doi.org/10.1080/16081625.2014.928988>.

- Jenkins, J., Popova, V., y Sheldon, M. (2018). In support of public or private interests? An examination of sanctions imposed under the AICPA code of professional conduct. *Journal of Business Ethics*, 152(2), 523–549. <https://doi.org/10.1007/s10551-016-3308-2>.
- Kasperreit, T., y Lopatta, K. (2016). The Value Relevance of SAM's Corporate Sustainability Ranking and GRI Sustainability Reporting in the European Stock Markets. *Business Ethics: A European Review*, 1(25), 1-24. DOI: 10.1111/beer.12079.
- Köseoglu, M., Sehitoglu, Y., Ross, G., y Parnell, J. A. (2016). The evolution of business ethics research in the realm of tourism and hospitality: A bibliometric analysis. *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, 28(8), 1598–1621. DOI 10.1108/IJCHM-04-2015-0188
- Köseoglu, M., Yildiz, M., y Ciftci, T. (2017). Authorship trends and collaboration patterns in business ethics literature. *Business Ethics: A European Review*, 27, 1–14. <https://doi.org/10.1111/beer.12177>.
- Larrán-Jorge, M., y Andrades-Peña, F. (2014). La oferta de asignaturas de responsabilidad social corporativa y ética empresarial en las titulaciones de finanzas y contabilidad: análisis comparativo con el ámbito de la gestión de organizaciones. *Revista de Contabilidad*, 18(1), 1–10. <https://doi.org/10.1016/j.rcsar.2013.10.001>.
- Latan, H., Chiappetta-Jabbour, C. J., y Lopes-de-Sousa-Jabbour, A. (2019). Ethical Awareness, Ethical Judgment and Whistleblowing: A Moderated Mediation Analysis. *Journal of Business Ethics*, 155(1), 289–304. <https://doi.org/10.1007/s10551-017-3534-2>.
- Lehman, C. (2013). Knowing the unknowable and contested terrains in accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 24(2), 136–144. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2012.03.005>.
- Leiva, R., Ferrero, I., y Calderón, R. (2016). Corporate reputation in the business ethics field: Its relation with corporate identity, corporate image, and corporate social responsibility. *Corporate Reputation Review*, 19(4), 299–315. <https://doi.org/10.1057/s41299-016-0008-x>.
- Lisi, I. (2015). Translating environmental motivations into performance: The role of environmental performance measurement systems. *Management Accounting Research*, 29, 27–44. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2015.06.001>.
- Maldonado-Calero, J., y Viteri-Martinez, M. (2016). Contabilidad, responsabilidad social corporativa y sostenibilidad. *Revista Publicando*, 3(9), 579–588.
- Martínez-Ávila, D., Guimarães, J., Pinho, F., y Fox, M. (2015). The Representation of Ethics and Knowledge Organization in the WoS and LISTA Databases. *Knowledge Organization*, 42(5), 269–275. <https://doi.org/10.5771/0943-7444-2015-5-269>.
- Mintz, S., Dang, L., y Savage, A. (2013). Ethics of Relationships between Accounting Academics and External Sponsors. *American Accounting Association*, 28(3), 555-580. <https://doi.org/10.2308/iace-50471>.
- Montesdeoca, M., Medina, A., y Santana, F. (2019). Research topics in accounting fraud in the 21st century: A state of the art. *Sustainability*, 11(6), 1570. <https://doi.org/10.3390/su11061570>.
- Moran, C., Lodhia, S., Kunz, N. C., y Huisinigh, D. (2014). Sustainability in mining, minerals and energy: New processes, pathways and human interactions for a cautiously

- optimistic future. *Journal of Cleaner Production*, 84(1), 1–15. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2014.09.016>.
- Nerandzic, B., Perovic, V., y Zivkov, E. (2015). Personality and Moral Character Traits and Acknowledging the Principles of Management Ethics, Auditing and Accounting Ethics. *Economic Research-Ekonomska Istraživanja*, 25(1), 288–312. <https://doi.org/10.1080/1331677x.2012.11517566>.
- Nightingale, J., y Marshall, G. (2013). Reprint of 'Citation analysis as a measure of article quality, journal influence and individual researcher performance'. *Nurse Education in Practice*, 13(5), 429–436. <https://doi.org/10.1016/j.nepr.2013.02.005>.
- Parmar, B., Freeman, R., Harrison, S., Wicks, A. C., Purnell, L., y Colle, S. (2010). Stakeholder Theory : The State of the Art. *The Academy of Management Annals*, 4(1), 403–445. <https://doi.org/10.1080/19416520.2010.495581>.
- Pérez-López, D., Moreno-Romero, A., y Barkemeyer, R. (2015). Exploring the Relationship between Sustainability Reporting and Sustainability Management Practices. *Business Strategy and the Environment*, 24(8), 720–734. <https://doi.org/10.1002/bse.1841>.
- Roslender, R., y Robin, R. (2018). *The Routledge Companion to Critical Accounting*. *The Routledge Companion to Critical Accounting*, (May). <https://doi.org/10.4324/9781315775203>.
- Saner, M., y Bordt, M. (2016). Building the consensus: The moral space of earth measurement. *Ecological Economics*, 130, 74–81. <https://doi.org/10.1016/j.ecolecon.2016.06.019>.
- Schneider, A. (2014). Reflexivity in Sustainability Accounting and Management: Transcending the Economic Focus of Corporate Sustainability. *Journal of Business Ethics*, 127(3), 525–536. <https://doi.org/10.1007/s10551-014-2058-2>.
- Schneider, A., y Meins, E. (2012). Two Dimensions of Corporate Sustainability Assessment: Towards a Comprehensive Framework. *Business Strategy and the Environment*, 21(4), 211–222. <https://doi.org/10.1002/bse.726>.
- Seguí-Más, E., Jiménez-Arribas, I., y Tormo-Carbó, G. (2017). Análisis bibliométrico de la integración de la competencia “ética y responsabilidad profesional” en el ámbito de la docencia de la Dirección de Empresas. <https://doi.org/10.4995/inred2017.2017.6839>.
- Shafer, W. (2015). Ethical climate, social responsibility, and earnings management. *Journal of Business Ethics*, 126(1), 43–60. <https://doi.org/10.1007/s10551-013-1989-3>.
- Sisaye, S. (2011). Ecological systems approaches to sustainability and organizational development. *Leadership & Organization Development Journal*, 32 (4), 379-398. <https://doi.org/10.1108/01437731111134652>.
- Sisaye, S. (2012). An ecological approach for the integration of sustainability into the accounting education and professional practice. *Advances in Management Accounting*, 20, 47–73. [https://doi.org/10.1108/S1474-7871\(2012\)0000020009](https://doi.org/10.1108/S1474-7871(2012)0000020009).
- Soderstrom, K., Soderstrom, N., y Stewart, C. (2017). Sustainability/CSR research in management accounting: A review of the literature. *Advances in Management Accounting*, 28, 59–85. <https://doi.org/10.1108/S1474-787120170000028003>.
- Toscano-Hernández, A., Fuentes-Doria, D., y Murillo-Vanegas, V. (2018). Contabilidad Ambiental y Sostenibilidad en las Organizaciones : Redes de colaboración y clúster temáticos de la producción científica mundial. *Innovar, Estrategia de Sostenibilidad para el Crecimiento y Desarrollo Empresarial*, 1, 62–78.

- Tranfield, D., Denyer, D., y Smart, P. (2003). Towards a methodology for developing evidence-informed management knowledge by means of systematic review. *British Journal of Management*, 14(3), 207–222. <https://doi.org/10.1111/1467-8551.00375>.
- Truant, E., Corazza, L., y Scagnelli, S. (2017). Sustainability and risk disclosure: An exploratory study on sustainability reports. *Sustainability (Switzerland)*, 9(4). <https://doi.org/10.3390/su9040636>.
- Tse, J., Schrader, D., Ghosh, D., Liao, T., y Lundie, D. (2015). A bibliometric analysis of privacy and ethics in IEEE Security and Privacy. *Ethics and Information Technology*, 17(2), 153–163. <https://doi.org/10.1007/s10676-015-9369-6>.
- Tunca, K., y Turkey, E. (2019). Ethics and Sustainability in Accounting and Finance, 1. <https://doi.org/10.1007/978-981-13-3203-6>.
- Unegbu, A. (2014). Theories of Accounting: Evolution y Developments, Income-Determination and Diversities in Use, 5(19), 1–16.
- Vinnari, E., y Laine, M. (2017). The moral mechanism of counter accounts: The case of industrial animal production. *Accounting, Organizations and Society*, 57, 1–17. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2017.01.002>.
- Walker, S. (2017). Accountants and the pursuit of the national interest: A study of role conflict during the First World War. *Critical Perspectives on Accounting*, 47(2016), 8–25. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2017.01.001>.
- West, A. (2017). The ethics of professional accountants: an Aristotelian perspective. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 30(2), 328–351. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-09-2015-2233>.
- Wyatt, A. (2003). Accounting professionalism—they just don't get it. *Accounting Horizons*, 67(6), 14–21.
- Yetmar, S., y Eastman, K. (2013). Practitioners' Ethical Sensitivity : Empirical A Model and, 26(4), 271–288.
- Yoo, T., y Nam, G. (2015). An expanded accounting framework for sustainable growth: Focus on the relationship between a focal firm and its stakeholders. *SAJEMS*, 18, 366–379.
- Zhu, W., y Wang, Z. (2018). The Collaborative Networks and Thematic Trends of Research on Purchasing and Supply Management for Environmental Sustainability : A Bibliometric Review. *Sustainability*, 10(5), 2–28. <https://doi.org/10.3390/su10051510>.



Sánchez-Vásquez, L., Vaca-López, A., Rodríguez-Jiménez, D., Ríos-Obando, J., y Gallego-Jiménez, A. (2019). La legitimación social de los informes contables sobre cultura y ambiente en el territorio. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 75, 69-84.  
Doi: <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n75a03>

# La legitimación social de los informes contables sobre cultura y ambiente en el territorio

***Lina-Marcela Sánchez-Vásquez***

Lina.sanchezva@unaula.edu.co

Universidad Autónoma Latinoamericana UNAULA

Orcid: 0000-0003-3911-8367

***Andrea Vaca-López***

andreavacal@umanizales.edu.co

Universidad de Manizales

Orcid: 0000-0002-4352-6681

***Diego-Fernando Rodríguez-Jiménez***

rodriguezjimenezdiego@miugca.edu.co

Universidad La Gran Colombia

Orcid: 0000-0002-2612-5093

***Julián-Andrés Ríos-Obando***

Julian.riosob@unaula.edu.co

Universidad Autónoma Latinoamericana UNAULA

Orcid: 0000-0001-8648-0479

***Abraham-Felipe Gallego-Jiménez***

gallegojimabraham@miugca.edu.co

Universidad La Gran Colombia

Orcid: 0000-0003-3536-7956

---

### **La legitimación social de los informes contables sobre cultura y ambiente en el territorio**

**Resumen:** El artículo presenta la postura crítica de las fuentes informativas sobre cultura y ambiente reconociendo como eje articulador al territorio, para ello abordan las categorías teórico conceptuales legitimación y rendición de cuentas a través de fuentes documentales, la geo referenciación y la identificación de conflictos ambientales por medio del atlas de justicia ambiental, así como la cartografía cultural indicando desde lo contable, los escenarios próximos de desarrollo de la disciplina a partir de los riesgos y tensiones derivadas en la revisión de casos de tres municipios en Colombia en lo referente a informes contables.

**Palabras clave:** Informes contables, contabilidad socio cultural, territorio, legitimación, rendición de cuentas.

### **Social legitimation of accounting reports on culture and environment in the territories**

**Abstract:** This paper presents the critical stance of information sources on culture and the environment, recognizing the territory as articulating axis. For this purpose, the theoretical conceptual categories of legitimation and accountability are addressed through documentary sources, geo-referentiation, the identification of environmental conflicts by means of the environmental justice atlas, and cultural cartography. From an accounting perspective, the next development scenarios of the discipline are pointed out from the risks and tensions derived from the review of cases of three municipalities in Colombia regarding accounting reports.

**Keywords:** Accounting reports, socio-cultural accounting, territory, legitimation, accountability.

### **La légitimation sociale des rapports comptables sur la culture et l'environnement dans le territoire**

**Résumé:** Cet article présente la position critique des sources d'information sur la culture et l'environnement tenant compte du territoire en tant qu'axe qu'articule. Pour ce faire, il s'occupe des catégories théorico-conceptuelles de légitimation et rapport financier à travers des sources documentaires, géolocalisation, et identification de conflits environnementaux au moyen de l'atlas de justice environnementale. Il fait appel aussi à la cartographie culturelle et indique -basé sur l'aspect comptable- les scénarios proches du développement de la discipline à partir des risques et tensions dérivés dans la révision des cas de trois municipalités colombiennes en ce qui concerne les rapports comptables.

**Mots-clés:** rapport comptables, comptabilité socio-culturelle, territoire, légitimation, rapport financier

### **A legitimação social dos relatórios contábeis sobre cultura e ambiente no território**

**Resumo:** O artigo apresenta a posição crítica das fontes informativas sobre cultura e ambiente reconhecendo como eixo articulador o território. Com este intuito se abordam as categorias teórico conceptuais legitimação e prestação de contas através de fontes documentais, a georreferenciação e a identificação de conflitos ambientais por meio do Atlas de Justiça Ambiental, assim como a cartografia cultural indicando desde o contábil, os cenários próximos de desenvolvimento da disciplina a partir dos riscos e tensões derivadas na revisão de casos de três municípios na Colômbia no referente a relatórios contábeis.

**Palavras chave:** Relatórios contábeis, contabilidade sociocultural, território, legitimação, prestação de contas.

# La legitimación social de los informes contables sobre cultura y ambiente en el territorio

*Lina-Marcela Sánchez-Vásquez, Andrea Vaca-López, Diego-Fernando Rodríguez-Jiménez, Julián-Andrés Ríos-Obando, Abraham-Felipe Gallego-Jiménez.*

*Doi: <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n75a03>*

*Primera versión recibida en agosto de 2019 - Versión final aceptada en noviembre de 2019*

## I. Introducción

En el campo de la producción contable de informes, existe la tendencia de centrar la mirada más desde el productor de la información que desde el receptor. Esto se evidencia tanto en los marcos normativos vigentes que hacen su énfasis en los preparadores de información financiera y enuncian como objetivo la intención de servir para la toma de decisiones, un propósito enunciativo que se limita a esta afirmación. En lo relacionado con los informes sobre cultura y ambiente, las organizaciones se adhieren a estándares o guías sectoriales públicas y/o privadas que indican los aspectos de la realidad susceptibles de ser informados, mayoritariamente desde la esfera económica financiera al estar generalizada para efectos de control y rendición de cuentas en entidades públicas. Gómez (2009) plantea, que desde la perspectiva económica los informes contables tienen capacidad para determinar o influir en los precios de los activos financieros y en las decisiones de inversión y financiación de los agentes considerados individualmente, a su vez plantea la discusión sobre la incorporación de la medición y la valoración contable que representa la realidad o una parte de la realidad económica, esta valoración y medición podrían ser imprecisas, pero “gozan de amplia aceptación social por la utilidad que prestan en la dinámica representativa, por tanto informativa, en la vida económica cotidiana y pragmática” (Gómez, 2009).

Este artículo presenta la visión del territorio como categoría articuladora del interés en la generación de los informes contables sobre cultura y ambiente y su correspondiente legitimación, asunto que traspasa la visión del modelo tradicional de información contable enmarcándose en la visión crítica y desde

la lógica social que compete a la disciplina. Para ello se acude en principio a recoger algunas visiones que sobre las teorías de la legitimación se han gestado en estudios previos contables, posteriormente se alude a la categoría conceptual territorio como elemento cohesionador y, que otorga sentido a la discusión sobre la pertinencia de los reportes sobre cultura y ambiente que se producen a nivel contable, ante su insuficiencia para captar el sentido de la compleja dimensión social en el marco de la interacción con el ambiente y la cultura para comprender los aspectos a ser representados y reconocidos en los informes.

Finalmente, se abordan algunos hallazgos de posibles aspectos a considerar en la realidad contable frente a casos que se advierten en municipios que por sus condiciones de conflicto territorial por aspectos culturales y ambientales se enfrentan al riesgo de ser invisibilizados dentro de las condiciones informadas contablemente, ante lo cual es necesario vislumbrar escenarios de reportes más incluyentes.

## **II. Metodología**

El artículo se desarrolló con un enfoque cualitativo y propone la comprensión de la realidad en la producción de informes sobre cultura y ambiente a través de un estudio de caso múltiple que abarca tres municipios de Colombia: Medellín, Antioquia; Roldanillo, Valle del Cauca y Salento, Quindío. A través de la técnica documental se realiza una revisión teórica y metodológica de los aspectos que fundamentan los reportes contables sobre cultura y ambiente, para ello se acude a la revisión de las categorías emergentes fruto de la revisión conceptual y la contrastación con las prácticas en las formas de reporte generados en las entidades denominadas de interés público para efectos del trabajo de investigación.

Con el propósito de identificar los actores y entidades que desde lo público se reconocen en los contextos geográficos de análisis de los tres municipios en mención, se han consultado los sistemas nacionales en el campo cultural a través del Ministerio de Cultura y, en lo relacionado con lo ambiental, se acude a las páginas municipales en que regularmente se divulgan los informes. De manera complementaria, a través de la cartografía cultural se realiza el inventario de expresiones y dimensiones empleadas en los informes para preservar los elementos culturales tangibles e intangibles, así como la revisión de agendas de política pública y las consultas a la población sobre percepción de calidad ambiental. Con la información disponible se procede a indicar los vacíos respecto de las realidades representadas contablemente a través de informes económico-financieros y las necesidades de desarrollo próximo en las formas de comunicación contable de la cultura y el ambiente en el territorio.

### III. Desarrollo

#### *III.1. Tendencias teóricas recientes en la producción de informes contables ambientales y culturales*

El desarrollo de este trabajo no tiene otro interés que el de aportar a la construcción del pensamiento contable en Colombia, expresando la importancia que tiene la contabilidad en el progreso de la divulgación de información, para este caso de características no financieras, con un enfoque contable emergente el cual favorece un discurso alternativo: social, cultural y ambiental.

Reconociendo que la academia contable internacional y colombiana advierte la importancia de esta situación a continuación se mencionan tesis doctorales y artículos científicos que abordan temáticas relacionados con las categorías del proyecto (lo contable, cultural y ambiental) que contribuyen en aspectos teóricos y metodológicos a la postura de la investigación. En el artículo “Acerca del desorden, los sistemas y la sustentabilidad: Hacia una contabilidad y unas finanzas más sociales y ambientales”, (2003) Gray, Bebbington y Walters busca clarificar algunas de las formas en que la contabilidad y las finanzas convencionales, y la contabilidad y las finanzas sociales y medioambientales pueden estar en armonía. Expone cómo la contabilidad social ofrece una manera de recuperar una contabilidad y unas finanzas productivas y morales, que ubican a la supervivencia de la especie en su mismo centro (Gray et al., 2003).

Por su parte, el artículo “Consideraciones epistemológicas para pensar la complejidad ambiental. Repercusiones para una contabilidad en debate ante la crisis civilizatoria”, plantea un escenario complejo para devenir de la contabilidad ambiental. El artículo brinda elementos para seguir pensando el problema ambiental y la contabilidad ambiental, no sólo desde ámbitos epistemológicos diferentes, sino también desde una perspectiva crítica. La metodología es de tipo cualitativo-descriptivo; se concluye que la contabilidad ambiental no sólo es razonada desde la biología, sino también desde las ciencias económicas, reconociéndose como una realidad que abarca el conjunto de todas las relaciones existentes entre el ambiente y la sociedad, sin embargo, también se entiende por sus procesos, creación y estructura que compone el ambiente (Cardona, 2016)

Del mismo modo, se encuentra la investigación “El carácter multidimensional de la medición contable en los Makuna. Un estudio comparado” de la Universidad Libre, que presenta resultados en el artículo “Un intento de reconstrucción de la contabilidad del chamán Makuna que habita en las selvas del Vaupés en la Amazonia colombiana”, en el cual se aborda especialmente aspectos “simbólicos” de la contabilidad cultural, desde un punto de vista

etnográfico (Fuentes y Peña, 2016) exploran las principales teorías y cuestiones relativas a la reconstrucción del carácter multidimensional de la medición contable en los Makuna o (la Gente de Agua), desde una perspectiva comparada entre Occidente y los saberes ancestrales y tradicionales de este grupo étnico Tukano que vive en las selvas del Vaupés colombiano (Fuentes y Peña, 2016).

Complementario a la o anterior, la investigación “Metodología para la contabilización del patrimonio cultural, caso: Elementos materiales del Paisaje Cultural Cafetero en el departamento del Quindío” de la Universidad La Gran Colombia, que presenta resultados en el artículo “La contabilidad en la conservación del paisaje cultural cafetero: retos y posibilidades”, la profesora Lina Sánchez expresa que la responsabilidad de la contabilidad en la escena social consistente en tener la capacidad para identificar, medir, clasificar, informar, cabría decir, preservar el patrimonio. Siguiendo a Sánchez (2019) regularmente estas acciones han sido abanderadas desde la perspectiva financiera por ser la esfera económica el principal frente de uso y apropiación contable. No obstante, lo cultural tiene una visión diferente, situada en el campo de lo social, mediado por valores, percepciones y acuerdos colectivos difícilmente cuantificables a través de lo financiero. De lo anterior se colige la necesidad de interrogar por el uso y responsabilidad que corresponde a la contabilidad como campo del saber en la conservación y preservación del paisaje cultural cafetero (Sánchez, 2019).

En la investigación “El Patrimonio cultural objeto de turismo en San Juan de Pasto, desde la perspectiva de la contabilidad social” del grupo de investigación Identidad Contable de la Universidad Mariana de Pasto, en cuyos resultados se establece relaciones entre la contabilidad y la cultura, presenta aproximaciones teóricas y de carácter legal referidas al patrimonio cultural y describe los elementos para medir la cultura mediante un inventario del patrimonio cultural. Resultados difundidos en los artículos “Medir el patrimonio Cultural: un desafío para la contabilidad” (Bucheli, Castillo, y Villarreal, 2009), “Reflexiones sobre el patrimonio cultural y la contabilidad” (Bucheli et al. 2010) y en el libro “Inventario del Patrimonio Cultural objeto de Turismo de San Juan de Pasto” (Bucheli et al., 2011).

Finalmente, en el artículo “Tensiones, posibilidades y riesgos de la contabilidad medioambiental empresarial” aborda la pregunta ¿Cómo surgió y evolucionó la contabilidad ambiental empresarial, y cuáles han sido las tensiones que han promovido su cambio?” se describe la problemática ambiental desde sus inicios hasta su punto más significativo; paso seguido, explica cada una de las instituciones sociales en el mundo con relación al medio ambiente, entre ellas: la institución cultural, la institución política y la institución económica. Se concluye que, a partir de tres significantes tensiones que promueven el cambio se avizoran posibilidades y riesgos. Siguiendo a

Gómez (2009), las posibilidades más interesantes son a) la mayor apertura informativa, b) el enriquecimiento de los instrumentos contables por la vía cualitativa, y c) la reconstrucción epistemológica de la disciplina con mayor soporte en las ciencias sociales y de la vida. Los riesgos más significativos son a) la captura de la información medioambiental como medio de legitimación, y b) la expansión de la racionalidad financiarizada de los mercados, al entorno natural y medioambiental por medio de “expresiones contables” cimentadas en la lógica convencional de maximización de beneficios y estratégica rentista. (Gómez, 2009).

En lo expresado a través de los estudios citados es notable la preocupación por la forma en que se incorporan los aspectos culturales y ambientales al lenguaje contable de la realidad social, es este un campo de desarrollo próximo tanto desde lo conceptual como desde lo metodológico y procedimental para hacer posible el tránsito de hacer representable las necesidades y sentires sociales.

### *III.II. La legitimación social en la rendición de cuentas socio ambientales*

En Colombia la tendencia a vincular la rendición de cuentas como un deber propio en las entidades que administran y gestionan recursos públicos y pertenecientes a este mismo sector, ha desdibujado el concepto de interés público. Para Pulgarín y Bustamante (2019), el concepto de interés público puede verse desde dos órbitas: una jurídica y otra política. Desde el sentido político, la acepción acoge en esencia el conjunto de intereses que los factores reales de poder hacen prevalecer y, en esa medida, puede legitimar o no su accionar. Podría decirse que el sentido político del interés público es pre-jurídico a pesar de superar el estado de naturaleza de los bienes, toda vez que apunta a legitimar la existencia del Estado (Pulgarín y Bustamante, 2019).

Por su parte Mancilla y Plascencia (2014), advierten que el propósito de la rendición de cuentas actual implica que la información financiera se prepare con base en las teorías contables, así como la normatividad financiera y la legislación aplicable vigente. No obstante, esta no es la práctica desde la cual se elaboran los reportes destinados para rendir cuentas, dado que se enfocan en el cumplimiento de aspectos principalmente direccionados desde las entidades de control para informar sobre la gestión de recursos públicos, lo cual responde más a esta intención que a ampliar su alcance a cubrir los intereses sociales.

Así lo expresa Gómez (2019) al indicar que la visión del control, la rendición de cuentas y la función disciplinar y profesional sintonizada con la construcción de confianza, han tenido un particular desarrollo en el contexto nacional, planteando aportes académicos que dialogan con varios de los argumentos internacionales (Ariza, 1990; Franco, 1999, 2007; Sánchez y Grajales, 2008;

Rodríguez, 2012; entre otros). Aunque esta aproximación a la contabilidad integre de forma expresa perspectivas de la teoría de la organización, su mirada es funcionalista y, en cierto sentido, restringida.

Por su parte, para Ortiz (2003) los conflictos reflejan luchas por el poder (es decir, la necesidad o deseo de lograr o cambiar el control), y las acciones opuestas se dirigen al cambio o la preservación de las relaciones de poder existentes (es decir, el control sobre objetos y comportamientos). Se entiende por parte interesada de un conflicto a un grupo de personas, a una organización, etc., que toma una posición, define unos objetivos y actúa. El conflicto implica relaciones que involucran intentos por ganar control de recursos escasos y posiciones escasas, o para influir en el comportamiento en cierta dirección.

En tal sentido, la investigación se aparta del concepto de interés público privilegiado por las organizaciones normalizadoras de estándares internacionales, asumiendo que para la protección pretendida de interés público se hace necesaria la interlocución con los actores del desarrollo territorial. Al contemplar su sentir y sus visiones de contexto, es posible ampliar el campo de análisis contable a variables y categorías que por su naturaleza requieren formas de comunicación alternas al tradicional financiero económico. La investigación contable está llamada a reducir las brechas existentes entre las actuales formas de rendición de cuentas, ante la evidencia que las teorías y prácticas contables resultan insuficientes frente a la realidad social que desborda su capacidad de representación fiel.

Por tanto, como parte del proceso de generación de confianza pública, es necesario que en la rendición de cuentas existan elementos de legitimación de los reportes generados. La reflexión sobre el diálogo articulado con los actores sociales del desarrollo, su validación en los procesos de generación de información, así como su participación y consulta en la elaboración de los mismos, se convierte en pieza clave para garantizar la cobertura de las necesidades informativas de quienes se entienden grupos de interés directos o indirectos de la acción social organizacional.

### *III.III. El territorio, espacio legitimador de los reportes*

El concepto de entidad contable imprime una orientación institucional a la contabilidad, para Domench (2015), citado por Rodríguez y Valdéz (2018) la teoría institucional, por tanto, trata de suministrar claves acerca del proceso de institucionalización de los mecanismos a través de los cuales las organizaciones podrían buscar alinear la percepción que se tiene de su comportamiento con determinados valores culturales y sociales (Rodríguez y Valdéz, 2018). En un intento de convencimiento del discurso institucional de responsabilidad social, los reportes (ahora integrados) incluyen la triple línea de resultados: económica,

social y ambiental. Como parte de la estrategia organizacional de diálogo con sus grupos de interés, se seleccionan y declaran dentro de estos reportes los grupos internos y externos que la empresa considera interlocutores válidos para dar cuenta de su gestión e impacto.

No obstante, es justamente esta lógica de privilegiar unos por sobre otros, la que perpetúa la tendencia al desconocimiento de intereses minoritarios, los cuales a la sombra de su posibilidad de representación en organismos sociales promovidos a través de las entidades territoriales (alcaldías, gobernaciones), buscan tener una injerencia sobre la manera como se decide el destino del uso y apropiación de las riquezas territoriales.

Para Brunet, el territorio está construido como un espacio de relaciones sociales, donde existe un sentimiento de pertenencia de los actores locales respecto a la identidad construida y asociada al espacio de acción colectiva y de apropiación, donde son creados lazos de solidaridad entre los actores (Brunet, 1990). En este contexto, las agendas de desarrollo territoriales priorizan los objetivos que promuevan la mejora de condiciones de calidad de vida en atención a las necesidades de su población, ejercicio donde el diálogo es participativo y se amplía a la comunidad en general para contribuir a hacer un uso más eficiente y efectivo de los recursos públicos. Este ejercicio del control social es indispensable frente a la generación de información contable conjuntamente con el ejercicio por las entidades supervisoras designadas desde lo público para este propósito, como lo expresa (Gil, 2019) el control de las organizaciones es un tema de responsabilidad pública y se inscribe en la economía política de la contabilidad.

Es por ello que la cultura, percibida como una construcción de prácticas sociales en el marco territorial, es el resultado de la interacción humana y la forma como se adhieren sus visiones de mundo a los intereses colectivos, su desconocimiento implica la carencia de autenticidad en los reportes, por cuanto la necesidad de hacer una revisión de la tendencia actual en la producción de informes contables, se hace fundamental a la luz de la escasa pertinencia del tradicional lenguaje económico financiero para capturar la multidimensionalidad que se imprime a las prácticas culturales y ambientales en sus espacios de realización geográficos.

Sin embargo esto sólo es posible si en los escenarios sociales se practican los procesos de gobernanza territorial, para (Flores, 2008) esta se caracteriza como un proceso dinámico que apunta a la formulación y resolución de problemas productivos, amparada por la existencia de un compromiso institucional que envuelve, en parte, a los actores económicos y, en parte, a los actores públicos. En este proceso la construcción colectiva de la política pública es fundamental para mantener el diálogo articulado y ampliado con los grupos de interés; un ejercicio de entregar la corresponsabilidad por lo divulgado en

amparo a la condición de fe pública que compete a lo contable, imprime el compromiso con los otros. En la esfera social, este es el mecanismo de control de más ampliado uso, como expresa Flores (2008) la formación de mecanismos institucionales capaces de tener flexibilidad al nivel local para la participación y el permanente ajuste de la gestión del desarrollo, vuelve el territorio más capaz de construir ese proceso con una perspectiva sostenible.

#### *III.IV. En busca del sentido contable de lo cultural y lo ambiental*

Los generadores de informes oficiales sobre cultura y ambiente en los territorios corresponden a entidades del sector público, y por regla general, sus informes están diseñados conforme las prácticas contables del régimen de contabilidad pública y orientadas a dar cuenta del cumplimiento de las agendas de desarrollo.

En este escenario, y considerando que la política pública se consolida como expresión de los intereses y necesidades de la población en su territorio, se convierte en base para el análisis de lo expresado y priorizado como acuerdo colectivo; por tanto se han tomado como referente para el análisis: El Acuerdo número 006 de mayo de 2016, que adopta el plan de desarrollo del municipio de Roldanillo, Valle del Cauca para el periodo 2016-2019, el cual establece un diagnóstico en lo referente a cultura y ambiente y establece las acciones de corto, mediano y largo plazo priorizadas conforme la realidad municipal. Así mismo, el plan de desarrollo cultural de Medellín 2011-2020, el cual se constituye en una política de largo plazo que visiona el eje cultural como transversal al desarrollo del municipio. Por su parte, en Armenia, Quindío; se toma como referente la política municipal de cultura de Armenia, denominada: construcción de vida. En esta agenda de política pública, se priorizan las representaciones culturales adheridas a las prácticas del territorio y se hace especial énfasis en aquellas que por su naturaleza, tienen una especial vinculación con la declaratoria por parte de la UNESCO como patrimonio de la humanidad del Paisaje Cultural Cafetero.

La existencia de una plataforma política que establece en el marco de los objetivos de desarrollo la consideración de la cultura, implica la confluencia de entidades, actores, intereses en torno a la manera como son asignados, gestionados y ejecutados los recursos para permitir que lo expresado como deseo sea posible en la realidad social. Estos elementos permiten indicar la confluencia de intereses, formas de representación, medición y valoración en torno a la cultura que pudieran ser disímiles y complementarios, aspecto que atiende al interés investigativo del proyecto.

En el plano de lo informativo, se accedió a través del sistema de información nacional de información cultural que se dispone para la consulta en línea. De acuerdo con (Mincultura, 2018) en Colombia existen un sinnúmero de

manifestaciones culturales que expresan la variedad étnica, religiosa, de costumbres, tradiciones y formas de vida de su población, así como su riqueza natural y diversidad de climas, geografías y paisajes, entre otros. En el módulo de cartografía cultural, se puede consultar información relacionada con: arqueología, festividades, mitos y leyendas, danzas y personajes, de cada uno de los departamentos de Colombia. Esta información le permitirá comprender de manera fácil y rápida los aspectos más relevantes de la cultura propia de cada región, con el fin de estimular el conocimiento y difusión de la riqueza cultural del país en todas sus expresiones. Las áreas temáticas que allí se abordan son:

- Artes: Artes escénicas, artes visuales
- Literatura
- Música
- Cinematografía
- Comunicaciones
- Lectura y bibliotecas
- Museos
- Patrimonio

En tal sentido se dispone de herramientas que permiten el acercamiento a los actores culturales de los territorios, lo referente a los tres contextos geográficos se ha consultado a través del módulo indicado. La Cartografía Cultural (cultural mapping) de acuerdo con (Arcila y López, 2011) es reconocida por la UNESCO como herramienta y técnica crucial para preservar los elementos culturales tangibles e intangibles.

También se analiza el rol que cumplen los Sistemas de Información Geográfica e internet en la cartografía cultural, como herramienta de análisis y difusión de los diferentes elementos que conforman este sector. En tal sentido, en Roldanillo es posible identificar la presencia de actores culturales, en especial llama la atención que la cartografía incluye a los hogares comunitarios de bienestar familiar e instituciones de educación, en total se tienen registros de una (1) entidad como sala concertada con el Ministerio de cultura (Museo Omar Rayo), y cinco (5) del ámbito municipal.

En lo referente a Salento, Quindío, el mapa cultural presenta un total de 86 registros de los cuales uno (1) es del nivel nacional. Se destacan la presencia de actores sociales y asociaciones, y el mirador del Valle del Cocora como lugar emblemático del turismo municipal.

Finalmente, en lo referente a Medellín, llama la atención la alta presencia de bibliotecas y museos, no obstante, el mapa cultural no arroja la información agregada de estos lugares, es necesario consultarla como sitios de interés. Es importante destacar que, si bien el mapa cultural arroja información de baja calidad sobre la presencia de actores y lugares relacionados con la cultura en

el municipio, la industria cultural es importante y se cuenta con el apoyo del Ministerio de Cultura para salas concertadas y programas de formación de públicos.

Lo anterior implicó generar una validación de lo obtenido por la vía de la cartografía con la información suministrada a través de las páginas de salas concertadas del Ministerio de Cultura, lo cual permitió una agregación de datos no disponibles a través de esta herramienta de georeferenciación. De acuerdo con Mincultura (2018) la infraestructura cultural está conformada por casas de cultura, bibliotecas, salas de cine, escuelas de formación artística, teatros, archivos, museos, centros culturales, malocas, auditorios y parques culturales, entre otros. Algunos inmuebles, de carácter patrimonial y gran significación histórica y cultural, fueron escenario de eventos y momentos importantes para la construcción de nación. En este sentido, no sólo es preciso proteger estas infraestructuras, sino proyectarlas como escenarios vivos, de investigación, de creación, de innovación y de circulación cultural con (Mincultura, 2018).

Como complemento a la información, se incluye el dato de las salas concertadas con el Ministerio de Cultura, herramienta que facilita una caracterización e identificación de actores, así como los recursos asignados y sus principales frentes de acción. En Colombia se tienen un total de 163 registros, de los cuales 2 corresponden a casa de la cultura, 46 a teatros, 114 a salas concertadas y 1 a otros. La información concerniente a Medellín arroja un total de 31 escenarios teatrales y circenses. Esta visión permite indicar los actores culturales más representativos en cuanto a este renglón de la industria cultural, todos ellos prestan un servicio a la sociedad, bien con el apoyo del Mincultura, la alcaldía o con recursos de la población que acude a los escenarios culturales.

Por su parte, en Salento, Quindío, la presencia de salas concertadas con el Ministerio es menor, estando representadas básicamente por un teatro del cual se tiene referencia de creación desde 2006 y que cuenta con el aval del Ministerio de cultura como sala concertada. Finalmente, en el caso de Roldanillo, Valle del Cauca, a la fecha no se tienen registro de salas concertadas con el Ministerio de Cultura.

Es importante resaltar de lo expresado previamente, que una visión integradora de los reportes generados sobre cultura debe consultar no solamente las fuentes oficiales de entidades del gobierno. Si bien estas se constituyen en una fuente documental relevante a la hora de hacer seguimiento a la efectividad de las políticas públicas, es necesario hacer consulta directa con los actores que construyen los espacios culturales en los territorios, es un paso importante para lograr la verdadera validación social de los reportes generados. Desde lo contable, se identifican riesgos asociados a la dispersión y falta de agregación de información sobre cultura en los territorios, de una

parte, se indica la diversidad de intereses alrededor de la cultura, la posibilidad de privilegiar unos sobre otros y los retos que representan a efectos de lograr su incorporación la generación de formas de representación y medición de la cultura para su inclusión en los reportes atendiendo al interés público.

Por otra parte, y como una de las dimensiones a analizar, se acude también a la herramienta de cartografía para reconocer una de las categorías emergentes: el conflicto ambiental. Partiendo de la premisa de la existencia de entidades, informes, datos referentes al estado del componente ambiental en los territorios objeto de estudio y siguiendo la ruta metodológica expresada como cartografía cultural; se realiza una revisión de las agendas de desarrollo de los tres territorios objeto de estudio, y es contrastado con la encuesta de percepción ciudadana. En lo referente a Medellín, se puede destacar como principal problemática la calidad del aire, que como se evidencia en el resultado de la encuesta y la medición del criterio que sobrepasa la meta establecida por la organización mundial de la salud de 10 miligramos por metro cúbico. Aunque los esfuerzos son importantes, de manera generalizada se expresa la producción de partículas contaminantes hasta en 20 puntos por encima de la meta.

Por su parte en Armenia, la encuesta de percepción ciudadana muestra una insatisfacción ciudadana especialmente en las problemáticas referentes a manejo de residuos en espacios públicos, escombros en las calles y contaminación de fuentes hídricas. No se cuenta a la fecha con información referente al particular en Roldanillo, Valle del Cauca, motivo por el cual no se presenta el comparativo en el caso ambiental.

Como medio para la legitimación de las problemáticas expresadas tanto en la consulta a los habitantes como en las agendas de política pública, se hace uso de la herramienta de georeferenciación denominada: atlas de justicia ambiental, de acuerdo con (agua.org.mx, 2018) el Atlas de Justicia Ambiental fue presentado en la Delegación del Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente (Bruselas) en marzo de 2014, como parte del proyecto europeo EJOLT: *Environmental Justice Organizations, Liabilities and Trade* (Organizaciones de Justicia Ambiental, Pasivos y Comercio), coordinado por los investigadores del Instituto de Ciencia y Tecnología de la Universidad Autónoma de Barcelona (ICTA-UAB), bajo la dirección de Joan Martínez Alier.

El EJ Atlas es un recurso de enseñanza, establecimiento de redes y defensa. Muestra hasta ahora más de 2.100 conflictos ambientales, y también muestra casos de éxito. Incluye conflictos ambientales en 16 países de América Latina y el Caribe, principalmente relacionados con extracción minera y de combustibles fósiles. En consulta de esta herramienta, se identifican en los tres municipios objeto de estudio la existencia de conflictos ambientales por el uso del territorio con empresas multinacionales y organizaciones nacionales,

de los cuales se tiene información sobre su descripción, indicando los actores comprometidos, impacto posible y estado del conflicto en el territorio. Lo expresado previamente presenta una amplia gama de campos para el estudio contable, todo ello en consonancia con la naturaleza dinámica y cambiante tanto del territorio como la cultura y el ambiente en su seno.

De la información así obtenida tanto en las declaraciones propias de los territorios a través de instrumentos de política pública, como la disponibilidad a través de sistemas de información georeferenciales y las percepciones ciudadanas, en lo contable se hace imperativo mejorar las formas a través de las cuales se legitiman los informes, ante el riesgo de perpetuar las prácticas de validación de resultados financieros favorables por parte de las organizaciones en menoscabo de la población y sus condiciones de vida a nivel territorial. Corresponde al profesional contable no solamente verificar que exista evidencia documental de las transacciones de la organización sino también volver su mirada al contexto socio ambiental en que esta opera para cumplir a cabalidad su rol de depositario de la confianza pública.

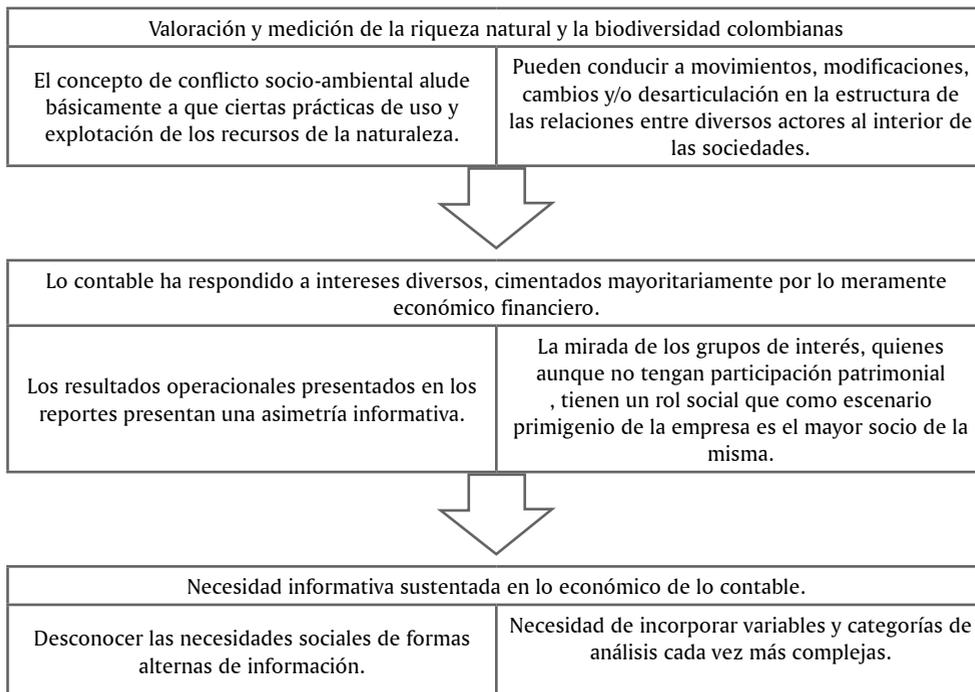
#### **IV. Algunas consideraciones de cierre**

De la relación contabilidad-cultura-ambiente surgen tensiones, riesgos y retos. Las tensiones respecto de la teoría y la praxis de lo contable por la vía de la generación de reportes, implican la necesidad de complementar los análisis sobre el desempeño de las organizaciones y la reflexión en torno al tipo de capital que se protege y conserva. Como lo expresa Gil (2019), la universidad debe poner a debate en la agenda de investigación el desarrollo de una teoría crítica del control social, aplicada en Contabilidad a través de la auditoría de cuentas y en reemplazo del exclusivo enfoque financiero actual sobre los procesos decisorios del mercado (Gil, 2019, pág. 113).

Por su parte lo relacionado con los riesgos deriva la reflexión sobre la pertinencia de la valoración y medición de la riqueza natural y la biodiversidad, lo cual de hacerse, deberá estar cimentada sobre la lógica de la legitimación social de prácticas organizacionales. De otra forma, se pudieran dejar de reconocer los conflictos sobre el territorio con lo cual es probable el desconocimiento contable de los diversos actores.

Es importante volver la mirada hacia los grupos de interés, dialogar con ellos, vincular sus inquietudes y anhelos a las prácticas de las organizaciones para lograr un verdadero interés público en los reportes que se generan respecto de la cultura y el ambiente. Estos elementos se presentan a continuación a manera de síntesis sobre algunas de las tensiones (lado izquierdo de la gráfica) y retos (lado derecho de la gráfica) para la profesión contable en el marco de los reportes sobre cultura y ambiente en los territorios:

**Gráfica 1: Tensiones y retos para los contadores**



Fuente: Elaboración propia.

Finalmente, es necesario generar los escenarios que desde lo contable permitan contribuir a mejorar las condiciones de representación contable de los aspectos socio culturales de la realidad para lo cual es necesario apelar a formas alternas de investigación desde allí, como lo expresan (Rodríguez y Valdéz, 2018, pág. 66) se generan nuevas perspectivas y metodologías que van a desarrollar estudios cualitativos, logrando establecer unas líneas de investigación centradas en perspectivas críticas e interpretativas de la contabilidad.

## V. Referencias bibliográficas

- Arcila, M., y López, J. (2011). Periférica Internacional. Revista para el análisis de la cultura y el territorio, 16-36. Disponible en: <https://revistas.uca.es/index.php/periferica/article/view/1705>.
- agua.org.mx. (2018). Disponible en: [agua.org.mx: https://agua.org.mx/biblioteca/atlas-justicia-ambiental/](https://agua.org.mx/biblioteca/atlas-justicia-ambiental/)
- Baker, R. (2009) ¿Cuál es el significado del “interés público”? Examinando la ideología de la profesión de la contaduría pública americana, (pp. 223 - 240). En: Gómez, M. y Ospina, C. (Eds.) Avances Interdisciplinarios para una comprensión crítica de

- la contabilidad. Textos paradigmáticos de las corrientes heterodoxas. Colombia: Escuela de Administración y Contaduría Pública - Universidad Nacional de Colombia, Departamento de Ciencias Contables - Universidad de Antioquia.
- Bucheli, M., Castillo, M., y Villarreal, J. (2009). Medir el patrimonio cultural: un desafío para la Contabilidad. *SCIELO*, 10(26). Disponible en: <http://www.scielo.org.co/pdf/cuco/v10n26/v10n26a03.pdf>.
- Brunet, R. (1990). *Le territoire dans les turbulences*. Montpellier, France: Reclus.
- Flores, M. (2008). La identidad cultural del territorio como base de la estrategia de desarrollo sostenible. *Ópera*, 35-54.
- Fuentes, J., y Peña, F. (2016). Un intento de reconstrucción de la contabilidad del chamán Makuna que habita en las selvas del Vaupés en la Amazonia colombiana. *Revista Científica General José María Córdova*, 14(17), 285-346. Disponible en: [http://www.scielo.org.co/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S1900-65862016000100012&lng=en&tlng=es](http://www.scielo.org.co/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1900-65862016000100012&lng=en&tlng=es).
- Gil, J. (2019). *Aportes introductorios para un enfoque crítico sobre la auditoría de cuentas en la gobernabilidad neoliberal*. Buenos Aires, Argentina: Universidad Nacional de la Patagonia San Juan Bosco.
- Gómez, M. (2003). Algunos comentarios sobre la potencialidad de la investigación en contabilidad. *INNOVAR, revista de ciencias administrativas y sociales*, 139-144.
- Gómez M. (2009). Tensiones, posibilidades y riesgos de la contabilidad medioambiental empresarial. *Contaduría Universidad de Antioquia*, (54) 55-78.
- Gómez, M. (2011) *Pensando los fundamentos de la contabilidad como disciplina académica*. *Lúmina* 12, Enero – Diciembre.
- Gómez, M. (2019). *Una aproximación social, institucional y organizacional a la contabilidad*. Bogotá: Centro de Investigaciones para el Desarrollo - CID, Universidad Nacional.
- Gray R., Bebbington J., y Walters (2003) *Contabilidad y auditoría ambiental*. Trad: Mantilla, S. Ecoe ediciones. Bogotá.
- Mancilla, M., y Plascencia, T. (2014). La contabilidad gubernamental y la rendición de cuentas del endeudamiento en el estado de Baja California Sur, México. *Lúmina*, 56-70.
- Mincultura. (2018). *Sistema Nacional de Información Cultural*. Disponible en: <http://www.sinic.gov.co/SINIC/ColombiaCultural/PaginaColCultural.aspx?AREID=3&SECID=8>.
- Mincultura. (2018). *Teatro y circo*. Disponible en: <http://teatroycirco.mincultura.gov.co/salas-concertadas/Paginas/InformacionGeneral.aspx>.
- Ortiz, P. (2003). *Guía metodológica para la gestión participativa de conflictos socio-ambientales*. Ediciones Abya-Yal. 72.
- Pulgarín, A., y Bustamante, H. (2019). El interés público y su atomización. Bases para fundamentar una tesis en materia de regulación en contabilidad y control. *Revista Contaduría Universidad de Antioquia*, 74, 171-197.
- Rodríguez, D., & Valdéz, P. (2018). Balance de las publicaciones que abordan el concepto de contabilidad ambiental en revistas contables colombianas. *Revista Visión Contable*, 26-79.
- Sánchez, L. (2019). La contabilidad en la conservación del paisaje cultural cafetero: retos y posibilidades. *Anuario Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales*, 8(s.n.), 57-70.

Salazar-Jiménez, E., Álvarez-Arango, L., Cardona-Pérez, J. y Legarda-López, L. (2019). Las competencias y el desempeño laboral del contador público de la Universidad de Antioquia. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 75, 85-113.  
Doi: <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n75a04>

# Las competencias y el desempeño laboral del contador público de la Universidad de Antioquia

***Erika-Janeth Salazar-Jiménez***

janeth.salazar@udea.edu.co

Universidad de Antioquia

Orcid: 0000-0002-1402-5845

***Laura-Cristina Álvarez-Arango***

lauralvareza26@gmail.com

Universidad de Antioquia

Orcid: 0000-0002-6417-4128

***Jennifer Cardona-Pérez***

jennifercardona68@gmail.com

Universidad de Antioquia

Orcid: 0000-0002-7979-9251

***Laura Legarda-López***

laura.legarda05@gmail.com

Universidad de Antioquia

Orcid: 0000-0003-0162-4440

---

## **Las competencias y el desempeño laboral del contador público de la Universidad de Antioquia**

**Resumen:** La Contaduría Pública como programa de formación profesional se ha consolidado como un área de conocimiento altamente exigente para quienes la estudian y la ejercen. El mercado y las organizaciones se valen de los saberes contables para dar solución a diversos problemas que surgen en ellas día a día. En este sentido, esta investigación buscó identificar las competencias profesionales que desarrollan los egresados de Contaduría Pública de la Universidad de Antioquia bajo el modelo curricular basado en la solución de problemas, a través del análisis de los propósitos de formación y la posición de treinta egresados a quienes se les aplicó una encuesta de caracterización. Como resultado, se llega a la conclusión de que si bien, los egresados del programa manifiestan ser personas bien capacitadas y aptas para desempeñarse en el mundo laboral de manera inmediata a la terminación de sus estudios, aún existen algunos aspectos por mejorar, principalmente en lo que se refiere a la autonomía en el proceso formativo posterior a la culminación de su paso por la Universidad.

**Palabras clave:** Competencias, educación contable, contabilidad, mercado laboral, modelo curricular basado en la solución de problemas.

## **Competencies and job performance of the public accountant of the University of Antioquia**

**Abstract:** Public Accounting as professional training program has been consolidated as a highly demanding knowledge area for those who study and practice it. The market and organizations use accounting knowledge to give a solution to diverse problems arising in them day to day. In this sense, this research sought to identify the professional competencies developed by Public Accounting graduates from the University of Antioquia under the problem-solving-based curricular model, through the analysis of the training purposes and the position of thirty graduates on whom a characterization survey was conducted. As results, it is concluded that although the program's graduates expressed to be well qualified people and apt for performing in the labor market immediately after finishing their studies, there are still some aspects to improve, mainly regarding autonomy in their training process after finishing their University studies.

**Keywords:** Competencies, accounting education, accounting, labor market, problem-solving-based curricular model.

## **Les compétences et l'exercice de travail des experts comptable de l'Université d'Antioquia**

**Résumé:** La Comptabilité comme programme de formation professionnelle prend force en tant que connaissance bien exigeante pour tous ceux qui l'étudient et l'exercent. Le marché ainsi que les organisations font appel aux savoirs comptables afin de résoudre leur différents problèmes quotidiens. Dans ce sens, cette recherche vise à identifier les compétences professionnelles développés par les Comptables diplômés de l'Université d'Antioquia sous le modèle académique, basée sur la résolution des problèmes à travers l'analyse de projets de formation, ainsi que la position de trente diplômés qui ont répondu une enquête de caractérisation. On conclut que, bien que les diplômés de ce programme académique indiquent qu'ils sont bien qualifiés et aptes pour mener à bien leur travail juste après avoir fini leurs études, il existe encore certains aspects à améliorer, en particulier en ce qui concerne l'autonomie dans le processus de formation après avoir fini l'université.

**Mots-clés:** compétences, formation comptable, comptabilité, marché du travail, modèle académique basé sur la résolution de problèmes.

## **As competências e o desempenho laboral do Contador da Universidade de Antioquia**

**Resumo:** A contabilidade como programa de formação profissional tem se tornado em uma área de conhecimento altamente exigente tanto para quem a estuda quanto para quem a exerce. O mercado e as organizações usam os saberes contábeis para dar solução a diferentes problemas que surgem cada dia. Assim, esta pesquisa procurou identificar as competências profissionais que desenvolvem os formados em Contabilidade da Universidade de Antioquia sob o padrão curricular baseado na solução de problemas, mediante a análise dos objetivos de formação e a posição de trinta formados, aos quais se aplicou uma enquete de caracterização. Como resultado, chega-se à conclusão que, mesmo que os formados do programa dizem ser pessoas bem capacitadas e competentes para desempenhar-se no mundo laboral imediatamente após finalizar seus estudos, ainda existem alguns itens por melhorar, principalmente no que respeita à autonomia no processo formativo posterior à culminação do seu passo pela Universidade.

**Palavras chave:** Competências, educação contábil, contabilidade, mercado laboral, padrão curricular baseado na solução de problemas.

# Las competencias y el desempeño laboral del contador público de la Universidad de Antioquia

*Erika-Janeth Salazar-Jiménez, Laura-Cristina Álvarez-Arango, Jennifer Cardona-Pérez,  
Laura Legarda-López*

*Doi: <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n75a04>*

*Primera versión recibida en mayo de 2019 - Versión final aceptada en agosto de 2019*

## I. Introducción

Con el paso del tiempo se ha hecho cada vez más evidente cómo la Contabilidad surge dando respuesta a un sinnúmero de necesidades, pues éstas ya no sólo se restringen al simple deseo de llevar cuentas, el cual ha acompañado al ser humano desde el inicio de las civilizaciones, sino que, por el contrario, hoy en día se extienden demostrando que es un asunto de interés general para las organizaciones y para los individuos, quienes se interesan por mantener un control y una gestión adecuada de sus recursos. Es así, como Contaduría Pública, entendido como programa de formación profesional, busca formar sujetos capaces de aportar a la construcción de soluciones que sean de impacto para la sociedad, y que tengan también la capacidad de satisfacer la demanda de cambio y mejoramiento continuo que requiere el mercado.

El programa de Contaduría Pública, adscrito al Departamento de Ciencias Contables de la Universidad de Antioquia, durante sus 55 años de existencia ha sido objeto de una revisión constante por parte de la comunidad académica. Profesores, directivos e inclusive estudiantes, han manifestado constantemente su deseo de reflexión en torno al modelo curricular del programa, pues es éste el medio de articulación real entre los requerimientos de formación de la sociedad y el proyecto educativo de la Universidad, y es en este hecho donde radica la importancia de mantener un mejoramiento continuo que le dé un carácter de flexibilidad al modelo, y garantice que haya un movimiento del currículo acorde con los cambios globales y científicos (Comité de Transformación curricular, 2000).

El mercado laboral, donde participan los profesionales no sólo del área contable sino de todas las profesiones en general y de cualquier lugar del mundo, es un espacio que está en constante cambio (La Republica Media Group, 2014). El crecimiento poblacional, los fenómenos macro y microeconómicos, entre otros factores, generan una necesidad constante de actualización por parte de cada individuo, que le permita a éste permanecer y subsistir entre la competencia que se da en medio de la oferta que tiene el mercado. Así pues, la tarea de los contadores, tanto en formación como graduados, es exigirse un nivel de estudio incesante que se adecúe a las demandas del medio y de las diferentes áreas de conocimiento.

Sin embargo, cabe también analizar las condiciones que ofrece el mercado laboral para los contadores, pues un nivel elevado de competencia puede llevar a una degradación de las condiciones laborales no sólo en cuanto a su remuneración económica sino también a la calidad de vida, llegando inclusive a vulnerarse el derecho a un trabajo en condiciones dignas y justas, consagrado en la Carta Magna Nacional (Constitución Política de Colombia, 1991).

Es evidente entonces, que la competencia por el empleo se hace un poco más ardua, y por eso cada vez son más exigentes los requerimientos de los empleadores, en cuanto a las competencias que deben poseer los profesionales, pues tal como afirma Jiménez “(...) se requiere formar titulados flexibles, autónomos y emprendedores. El mercado necesita agentes activos de cambio y esta es la mejor forma para que la Universidad pueda instalar sus fuerzas intelectuales en el mundo del trabajo” (Jiménez, 2009, pág. 7).

En este sentido, se hace necesario el establecimiento de un currículo que cuente con interdisciplinariedad e integración y que, además, incluya un contenido internacional encaminado a la formación en prácticas y principios de aplicación global, de tal forma que el egresado cuente con las aptitudes necesarias para tener movilidad en su quehacer profesional tanto dentro como fuera del país. Asimismo, al entenderse el modelo curricular como el vínculo inmediato entre la realidad social y el proyecto formativo de la Universidad, es de vital importancia que se logre una trascendencia en cuanto a la difusión de los resultados y las soluciones que no sólo abarquen el área académica sino que se extienda también al campo cultural, tecnológico y social, pues su correcta divulgación garantizará que el proceso de retroalimentación entre la academia y la sociedad se dé de la manera más oportuna. (Carvalho, et al. 2000).

En respuesta a las necesidades identificadas, el Programa de Contaduría Pública de la Universidad de Antioquia planteó un modelo curricular basado en la solución de problemas a partir de un modelo pedagógico social de los procesos conscientes. Ésta estructura favorece la participación transformadora de los estudiantes y egresados del programa en el contexto social donde se desenvuelven.

Dicha estructura curricular establece once propósitos de formación que pretenden ser alcanzados durante el proceso formativo de los estudiantes, en función de cumplir con el objetivo de lograr el desarrollo integral de todas las potencialidades a nivel personal y profesional (Departamento de Ciencias Contables, 2006). Con esta nueva propuesta, se consiguió subsanar falencias que se habían identificado en versiones anteriores del plan académico, con lo que se logró direccionar éste un poco más hacia la realidad de la práctica contable. Sin embargo, para este punto se hace indispensable analizar la efectividad del proyecto de formación que se generó en torno al nuevo modelo curricular a través de la revisión de los conocimientos adquiridos por los estudiantes de Contaduría Pública al final de su formación universitaria, ya que es en éste momento donde en realidad se podrá evidenciar si verdaderamente se está dando un buen proceso entre lo que se plantea como objetivo y lo que lo que se obtiene como resultado, que finalmente es lo que se transmite a la sociedad.

Si bien este modelo curricular actual no plantea competencias específicas sobre las cuales se esté basando la formación académica de sus estudiantes, a través de la propuesta de propósitos de formación podría crearse un vínculo más inmediato con lo que es la formación bajo un modelo de competencias. Son diversas las instituciones que utilizan un esquema de competencias para evaluar sus resultados en cuanto a la pertinencia y a la efectividad en la consecución de sus objetivos, razón por la cual es de gran utilidad para la Universidad de Antioquia y el Departamento de Ciencias Contables, definir el enlace real entre las competencias que se requieren y se utilizan en el mercado laboral y las competencias sobre las cuales se están formando sus estudiantes.

Este trabajo de investigación buscó identificar las competencias profesionales que desarrollan los egresados de Contaduría Pública de la Universidad de Antioquia bajo el modelo curricular basado en la solución de problemas, y para llegar a éste objetivo se da desarrollo a la temática a través de siete capítulos. Se inicia con una descripción de los elementos generales y específicos de las competencias para luego continuar con introducción a lo que es el programa de Contaduría Pública de la Universidad de Antioquia, exponiendo sus antecedentes y características actuales. Posteriormente, se da paso a un análisis desde el punto de vista del mercado laboral, teniendo en cuenta también la perspectiva de competencias. Finalmente, se encuentra una breve descripción de la metodología de trabajo aplicada durante la investigación, y el análisis de resultados, conclusiones y recomendaciones generadas a partir de la misma.

## II. Competencias del contador público

### II.1. Las competencias: elementos generales y específicos

Los profesionales en Contaduría Pública a lo largo de su proceso de formación adquieren una serie de aptitudes que les permite ejercer un papel importante dentro de la sociedad. Una formación académica de calidad y una incesante preparación y actualización de las temáticas cambiantes y los nuevos conocimientos, les permite a los egresados mantenerse competentes ante los requerimientos del mercado laboral y las necesidades sociales. En este punto, es relevante entender el concepto de competencia y su importancia a la hora de calificar a los profesionales para desenvolverse en el mercado laboral de una manera acertada, es decir, dando cumplimiento a los requerimientos del mismo y aportando soluciones a las necesidades cambiantes en el día a día.

Las competencias son definidas por el ICFES como capacidades complejas integradas por diferentes elementos: conocimientos, habilidades, destrezas, potencialidades, prácticas y acciones que conjuntamente permiten la ejecución de diferentes tareas específicas en contextos determinados, “saber hacer en forma pertinente” (Instituto Colombiano para la Evaluación de la Educación ICFES, 2017). Dichas competencias se construyen, desarrollan y son cambiantes en el tiempo.

Desde lo organizacional, Prahalad y Hamel (1990) plantean las competencias como un conjunto de actividades o rutinas organizativas que, de una forma particular y diferenciada, les permite lograr sus objetivos, es decir las competencias centrales o medulares o *core competence*.

Dentro del ámbito disciplinar de la Contaduría Pública, la IFAC en el Manual de los Procedimientos Internacionales de Formación lo define como “ser capaz de realizar una tarea bajo un estándar de calidad definido en entornos reales de trabajo” (IFAC, 2008, pág. 14). Es decir, cuando un individuo recurre a sus capacidades para ejecutar las tareas necesarias con el estándar requerido en un contexto dado, se considera que ha actuado con competencia. En este sentido, la IFAC menciona que las capacidades son el conjunto de conocimientos profesionales, habilidades profesionales, y valores, ética y actitudes profesionales requeridos para demostrar competencia. (IFAC, 2008, pág. 79).

Así mismo, el concepto de competencia ha venido evolucionando de tal forma, que, en el contexto laboral, los empresarios ahora exigen competencias asociadas a “la comunicación, capacidad de diálogo, capacidad de negociación, pensamiento asertivo y facilidad para plantear y resolver problemas” (CEPAL - División de Desarrollo Social, 2005, pág. 16). En este sentido, Cano, Arango y Zapata, (2004) proponen que la educación a los futuros contadores debe ser impartida en torno a diez aprendizajes o saberes fundamentales: aprender a conocer, aprender a hacer, aprender a vivir juntos y compartir el conocimiento,

aprender a leer, aprender a hablar, aprender a pensar, aprender a escuchar, aprender a observar, aprender a escribir y aprender a ser.

Estas capacidades genéricas complementan aquellas competencias técnicas adquiridas en los procesos profesionales, siendo la combinación de ambos elementos lo que actualmente es requerido en los perfiles dentro el mercado laboral. Es por esto que pese al inmenso esfuerzo de mejoramiento en la educación superior que se ve claramente reflejado en el desarrollo de nuevos diseños y modelos de evaluación para currículos, elevar la competencia profesional de los egresados sigue siendo la tarea más importante para las instituciones de educación superior, ya que aún no se logra incorporar completamente la diversidad de aspectos necesarios dentro del plan formativo que se imparte hoy en día (Callejas, Carballo, Lujan, y Callejas-Sabatés, 2017).

En este sentido, las perspectivas sobre el rol de los profesionales contables han cambiado, ya no sólo deben demostrar unas sólidas capacidades técnicas y profesionales. Ahora, el mundo laboral requiere de una persona con capacidad de análisis y diálogo, resolución de problemas y trabajo en equipo, que ayuden a la alta gerencia y se conviertan en un verdadero apoyo para la toma de decisiones, promoviendo la necesidad de que los centros de formación evalúen constantemente la metodología de enseñanza de la profesión y se vean en la responsabilidad de aplicar cambios para que estos modelos se adapten a las exigencias laborales.

Siguiendo estas necesidades, un profesional no sólo es evaluado por la calidad de su trabajo, sino también por los estudios obtenidos, es decir, el país ha alcanzado un nivel de exigencia en el mercado laboral en el que ya un pregrado no es suficiente, el mercado laboral busca profesionales que se especializan en algo particular y puedan ayudar a solucionar las necesidades especiales de cada organización (Bohórquez y Naranjo, 2013).

La formación en competencias específicas debe ser un acuerdo entre la sociedad, el entorno productivo y las instituciones educativas, con la finalidad de complementarse y garantizar que el egresado, durante el proceso de formación que mantuvo, haya desarrollado competencias que le permitan desenvolverse de una manera adecuada en su papel como trabajador (Jiménez y Arteaga, 2012). Tal y como dice Dextre (2013): el modelo educativo enfocado en competencias debe tener como objetivo “reconocer el contexto del proceso formativo y diseñar el perfil del egresado” (pág. 38), lo cual se puede entender como la necesidad de abordar adecuadamente el reconocimiento del contexto desde sus diferentes dinámicas, antes de llegar a la elaboración de un plan formativo.

En relación con el análisis de las competencias aplicadas al campo de la profesión específica, de acuerdo con Jiménez y Arteaga (2012) las competencias que debe poseer un contador público están definidas por áreas y componentes

de formación. El área de formación básica contiene los conocimientos de matemáticas, estadística, economía y otros que sirven como base para la solución de problemas propios de la Contaduría Pública. El área de formación profesional, en la cual se crea el perfil académico y laboral, se compone por los conocimientos específicos de las ciencias contables: componente financiero, componente de formación organizacional, componente de información y componente de regulación. El área de formación socio-humanística, complementa la formación integral del contador público y facilita el trabajo interdisciplinario al brindar herramientas para que éstos puedan relacionarse con profesionales de otras disciplinas y profesiones; finalmente el área de comunicación, que busca la profundización de actividades que ayudan a desarrollar las habilidades comunicativas, para la elaboración de documentos y la comunicación interpersonal e interinstitucional, incluyendo el manejo de una segunda lengua.

Por su parte, el Consejo de Normas Internacionales de Formación en Contaduría de la IFAC establece en sus Estándares Internacionales de Educación - IES, que los programas de educación contable profesional deben desarrollar competencias profesionales apropiadas, logradas a partir de la aplicación integrada de competencias técnicas, capacidades profesionales y valores profesionales, ética y actitud. Entendiendo por competencia técnica a “la capacidad de aplicar el conocimiento profesional para desempeñar un rol, en un estándar específico” (IAESB, 2014), por capacidades profesionales a “las capacidades (a) intelectuales, (b) interpersonales y de comunicación, (c) personales, y (d) organizacionales, que un contador profesional integra con competencia técnica y valores profesionales, ética y actitud para demostrar su competencia profesional” (IAESB, 2014) y por valores profesionales, ética y actitud como “el comportamiento y las características que identifican a los contadores profesionales como miembros de una profesión. Incluyen los principios éticos generalmente asociados con, y considerados esenciales en la definición de las características distintivas del comportamiento profesional” (IAESB, 2014).

De este mismo modo, son varios los referentes que se pueden tomar como punto de partida para el análisis de competencias desde la perspectiva de la Contaduría Pública, inclusive la misma normatividad colombiana por medio de la cual se establecen las características de calidad para los programas de formación profesional, dentro de los cuales se incluyen la especificación de principios y objetivos que orienten la formación integral y sirvan como mecanismo para la adquisición de competencias por parte de los contadores públicos, así como las bases de las pruebas Saber Pro (Valero, Patiño, y Duque, 2013).

## *II.II. Antecedentes del Programa de Contaduría Pública en la Universidad de Antioquia*

A lo largo de su historia, el Departamento de Ciencias Contables se ha trazado la misión de crear, preservar, transmitir y difundir el conocimiento contable, en búsqueda de la satisfacción de los requerimientos de la sociedad. En este sentido, el Departamento se ha enfocado en las necesidades sociales y en formar profesionales íntegros que puedan ayudar en todos los ámbitos a la mejora continua de la sociedad, que se encuentra en constante cambio. Adicionalmente, el Departamento ha adoptado los principios que se encuentran en la Ley 43 de 1990, con el fin de afianzar en cada uno de sus profesionales los siguientes principios y valores: “Integridad, objetividad, independencia, responsabilidad, confidencialidad, observaciones de las disposiciones normativas, competencia y actualización profesional, difusión y colaboración, respeto entre colegas y conducta ética” (Comité de Transformación curricular, 2000).

En concordancia con los cambios de la sociedad y de la profesión, el Departamento de Ciencias Contables ha propuesto siete versiones del plan de estudios, cada uno con la idea de aportar a la educación íntegra de los profesionales contables y según las necesidades de cada época.

En el último plan de estudios estructurado conforme a la propuesta curricular basada en la solución de problemas, el Departamento de Ciencias Contables de la Universidad de Antioquia decidió desligarse del paradigma de la técnica contable, es decir, dejar de enfocarse en titular técnicos en contabilidad, para fomentar en la educación de estos profesionales un sentido crítico que les permita contar con las bases adecuadas para la solución de problemas que día a día enfrentan las empresas y la sociedad.

Dicho objetivo se encuentra ligado al desarrollo de las competencias acordes con las exigencias del mercado laboral y el entorno social donde se desenvuelve el contador público. En este sentido, aunque el modelo curricular basado en la solución de problemas no establece las competencias a desarrollar en el Contador Público, es comprensible que, para aportar en la solución de los problemas económicos y sociales de su entorno, el contador público debe ser competente, es decir, ser capaz de utilizar sus habilidades, actitudes y conocimientos, en estos contextos específicos.

El modelo curricular del Programa representa el ideal del proceso de enseñanza-aprendizaje, proyectado hacia un ideal de ser humano transformador del mundo y de la vida, el cual se hace tangible mediante la satisfacción y cumplimiento de los propósitos de formación del programa (Comité de Transformación curricular, 2000). Entre los elementos del modelo curricular basado en la solución de problemas, los propósitos de formación se configuran

como la respuesta a los problemas de formación, siendo estos la intersección entre la sociedad y la universidad. Cuando se alcanzan los propósitos de formación, esto implica que el estudiante es capaz de resolver los problemas de formación, a través de su apropiación de conocimientos y el desarrollo de habilidades aplicadas en el contexto social donde se desenvuelve. Por lo tanto, y de acuerdo a la definición de competencias, los propósitos de formación del programa, reflejan las competencias que los contadores públicos de la Universidad de Antioquia deben desarrollar para aportar al objetivo de ser humano transformador de la sociedad.

En este sentido, los propósitos de formación que definen el perfil del egresado y las competencias que estos adquieren a lo largo de su proceso de formación son: (Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Antioquia, s.f.)

- Ser consciente y autónomo en su proceso de formación constante.
- Asumir la investigación como un proceso de formación permanente.
- Leer, escribir, escuchar y hablar correctamente para resolver problemas y trabajar en equipo con armonía intelectual y justicia social.
- Ser garante de la información contable privada y pública, nacional e internacional.
- Valorar los procesos contables en beneficio del desarrollo sostenible y sustentable de la sociedad.
- Modelar, diseñar y gestionar, tanto sistemas fiables de información contable, como procesos de auditoría y control.
- Suministrar datos útiles, comparables y de fácil comprensión para diferentes usuarios.
- Participar en la toma de decisiones sobre la base de situaciones administrativas, financieras, económicas y tributarias en todo tipo de organizaciones.
- Crear sistemas de información contable para las nuevas sociedades del conocimiento.
- Procesar, analizar, seleccionar información relevante con el fin de proyectar escenarios contables futuros.
- Conocer el entorno para participar activamente en la búsqueda de soluciones a los problemas que se presenten en él.

Cada uno de estos propósitos, fue pensado y desarrollado de acuerdo a la dinámica de la sociedad, de las necesidades que trae un mundo industrializado, de lo que éste exige de los profesionales y sus contribuciones para la dignificación de la profesión.

El modelo curricular del Departamento de Ciencias Contables de la Universidad de Antioquia busca por medio de procesos autónomos de formación, discusiones, la investigación formativa, trabajos de campo que los

estudiantes agudicen las competencias objetivo del modelo. Sin dejar a un lado las bases tradicionales de la profesión, el modelo hace una fusión entre la enseñanza de lo básico y las nuevas transformaciones de la profesión y el mercado laboral.

Ahora bien, es preciso anotar que la cultura forma parte vital del conocimiento del ser humano, dicho de otra manera, el tiempo y el entorno son sustanciales en cuanto a los propósitos trazados por la industria y la academia, así pues que este sería uno de los objetivos de evaluar las competencias del contador público de la Universidad de Antioquia en un modelo basado en la solución de problemas, ya que como se ha mencionado a lo largo del artículo, la universidad busca formar profesionales con sentido crítico, con la capacidad de hacer análisis sobre las situaciones que se producen con el cambio constante, atendiendo así a las necesidades del mercado laboral.

### **III. Competencias para el desempeño laboral del contador público**

En el contexto de las competencias que debe tener un contador público para enfrentarse de la mejor manera a un mercado laboral activo, se vuelve relevante identificar las características de este mercado y las condiciones de la profesión.

El mercado laboral es en principio un mercado como otros, sujeto a la oferta y la demanda. Sin embargo, tiene sus elementos distintivos. Por ejemplo, cuando suben los salarios no siempre aumenta la cantidad de trabajo ofrecida porque las personas pueden disminuir su cantidad ofertada debido a que aprecian más el ocio. Por otra parte, en el mercado de trabajo están representados los trabajadores y los empleadores, que son los que conforman la demanda y la oferta de trabajo, respectivamente. (Resico, 2010, págs. 255-256).

Como se ha mencionado, el profesional no sólo del área contable sino en general de todas las áreas, debe cumplir con cada una de las necesidades que los nuevos tiempos van trayendo consigo. El contador público en la actualidad es un agente que se puede desenvolver en temas tan específicos como las finanzas, tributación, control interno, costos, auditoría, contabilidad gerencial e incluso en temas organizacionales y gerenciales de las empresas. Siguiendo como lo dicen Bohórquez y Naranjo (2013), el mercado se convierte en un espacio cada vez más exigente, donde las empresas estructuran sus requerimientos alrededor de la necesidad de personas fuertemente analíticas.

Sin embargo, las competencias pueden ser vistas desde diversos enfoques, según Betancur et al. (2013) uno de ellos es el que define las competencias como características del saber, del hacer, del saber estar y finalmente del ser. Dentro de ésta definición se considera que la competencia de análisis numérico no cobra tanta relevancia como, por ejemplo, el desarrollo de un pensamiento analítico. Por otro lado, contar con una constante actualización en materia

contable sin duda marca una diferencia cuando se está activo en el mercado laboral, sin embargo, debe ser combinada con la capacidad de comunicarse asertivamente, trabajar en equipo y tolerar el trabajo bajo presión.

Asimismo, la sociedad no sólo exige que el profesional tenga conocimientos sólidos en los temas propios de su carrera, también es de suma importancia que pueda desarrollar capacidades de liderazgo, de apoderarse de situaciones que surgen en cada empresa y que tenga la capacidad de adaptarse a los cambios que presenta la industria. Estos elementos son diferenciadores y le ofrecen valor agregado a la gerencia, aportando así, opiniones y soluciones ágiles a las problemáticas. (Laia, 2011)

Es en este punto, se hace evidente la conexión entre las competencias y el mercado laboral, donde la Universidad cumple un papel fundamental en insertar a dicho mercado agentes capaces de desarrollarse en diferentes situaciones. Es claro que cada individuo tiene habilidades distintas y que de ellas depende en gran medida el éxito de su profesión, pero las bases con las que cada uno de ellos es educado, son vitales para que la profesión cumpla los requerimientos sociales, económicos e industriales. “La tendencia actual en el mundo académico, profesional y laboral, es la demanda de una formación basada en competencias” (Dextre-Flores, 2013).

En cuanto a la perspectiva de los dirigentes de las organizaciones, es importante aclarar que según el trabajo investigativo de Bernabeu (2009) se presentan diferencias entre las competencias que los egresados del Programa de Contaduría Pública consideran indispensables a la hora de enfrentarse al mercado laboral y las que consideran los dirigentes de las compañías. La razón de esta diferencia puede radicar, según el autor en “la fuerte impronta que la Universidad logra en el pensamiento y en los criterios de los estudiantes, lo cual –con el paso del tiempo- se va transformando, moldeando, según los criterios del contexto socio-económico” (p.7).

Sin embargo, y a pesar de las diferencias entre las percepciones de empleadores y egresados, Bernabeu establece cuáles son las competencias que deberían tener los contadores públicos para desenvolverse eficazmente en un mercado laboral activo. Las nueve competencias más seleccionadas según el autor son: calidad en el trabajo (implica conocimientos del área), compromiso, ética, comunicación, aprendizaje continuo, solidez en los conocimientos y habilidades contables y administrativas, idoneidad en los conocimientos y habilidades legales, financieras y económicas, uso experto de software contable e impositivo y finalmente la adaptabilidad al cambio. (Bernabeu, 2009)

Asimismo, un estudio de pregrado en la actualidad se ha vuelto algo básico, debido a que “el mercado laboral actual se caracteriza por la alta competitividad, algo que por lo general se adquiere con herramientas propias de los altos estudios (...)” (Retos Directivos, 2017), en este sentido, el ciclo

de posgrados se ha convertido en una necesidad para los profesionales de hoy. Bohórquez y Naranjo (2013) afirman que el mercado laboral está determinado en gran medida por la educación superior que pueden adquirir sus participantes, pues, especialmente en la profesión contable, las ofertas laborales son destinadas a ser ocupadas por especialistas.

Ahora bien, éstas mismas necesidades de formación y de desarrollo de capacidades especializadas que requiere el mercado, pueden llevar en ocasiones a que los Contadores Públicos, desarrollen un estilo de vida cargado de altos niveles de estrés y pocas posibilidades de diversificar sus actividades. En éste sentido, diferentes aspectos aparte de la remuneración económica, entran a jugar un papel fundamental, pues en conjunto determinan el grado de satisfacción y calidad de vida del contador.

El paradigma que consideraba la compensación salarial como el único o más importante factor motivacional para los empleados de la organización ha tenido un giro de 180 grados con el paso de los años. Actualmente, y sobre todo para la generación de los “millennials”, el dinero ha pasado a un segundo plano, ya que, para muchas personas que componen actualmente la fuerza laboral del mercado, la acumulación de riquezas o bienes materiales no es su deseo fundamental, sino que prefieren trabajos más flexibles con oportunidades de ascenso o movilidad laboral, en general, se inclinan hacia la acumulación de experiencias les permita tener una vida plena y equilibrada (Altabella, 2018). Sin embargo, hay algunas organizaciones que aún no han entendido completamente este cambio de visión que se está generando, por lo que en ocasiones tienen que lidiar con problemas de alta rotación en el personal cuando éste no se siente plenamente motivado en su trabajo.

El estudio de las necesidades del mercado laboral es realmente importante y como muestra de ello, la ponencia titulada “*La Contaduría Pública: Más allá del pregrado hacia las exigencias del mercado*” de Bohorquez y Naranjo (2013) muestra cómo la educación contable debe estar organizada, para que los agentes pertenecientes a ésta puedan cubrir las necesidades y desarrollar las características que se requieren en el mercado laboral.

Los profesionales contables, en medio de sus actuaciones, tienen una gran ventaja por la interacción alcanzada con otras áreas del conocimiento, logrando que la profesión como tal se nutra de otras ciencias y a su vez, ésta sirva de complemento para otras profesiones. Bohórquez y Naranjo (2013) exponen cómo el rol del contador público ha cambiado con el pasar del tiempo, pues ya las necesidades del mercado han convertido esta profesión en una parte inherente y fundamental en las organizaciones, y el Estado, también ha cumplido un papel importante en esta transformación pues las exigencias legales hacen que el contador público siempre esté a la mano de la administración de las empresas.

#### **IV. Metodología**

Para satisfacer el objetivo de esta investigación, se procedió a analizar el contenido de la propuesta curricular en cuanto a las competencias que manifiesta desarrollar en sus estudiantes, así como las respuestas de los egresados del programa específicamente de la sede de Medellín, a una encuesta realizada con el fin de confrontar las manifestaciones en la propuesta curricular con el resultado final del proceso de formación: los egresados.

Por lo tanto, ésta investigación de tipo cualitativa con alcance descriptivo y exploratorio, recurrió a fuentes de información primarias y secundarias, para analizar el objeto de estudio poblacional: los Contadores Públicos egresados de la Universidad de Antioquia bajo el nuevo modelo curricular.

En primer lugar, a partir de un análisis del planteamiento curricular del Programa, se logró extraer de los propósitos de formación las competencias que el Programa pretende desarrollar en sus estudiantes. Para ello, se recurrió a algunas fuentes documentales que definen y enmarcan lo que es el programa actualmente. Dentro de éstas fuentes se encuentra la Propuesta de Transformación Curricular del Departamento de Ciencias Contables, presentada en el año 2000 por el Comité de Transformación Curricular.

Posteriormente, buscando confrontar las declaraciones del Departamento, se aplicó a una muestra intencionada de treinta (30) egresados del programa, que terminaron su proceso de formación entre el año 2007 y 2017 y pertenecían a las versiones 5, 6 y 7 del plan de estudios, que son aquellas realizadas partiendo del modelo curricular basado en la solución de problemas. Esta encuesta constaba de dieciséis (16) preguntas cerradas de diferentes tipos: con respuesta dicotómica, de selección múltiple con única respuesta, con una escala de clasificación ordinal y con escala de Likert. Algunas de estas preguntas se realizaron con el objetivo de caracterizar a los egresados y otras, para valorar desde su punto de vista, las competencias necesarias o requeridas para desempeñarse adecuadamente en el mercado laboral (ver anexo 1).

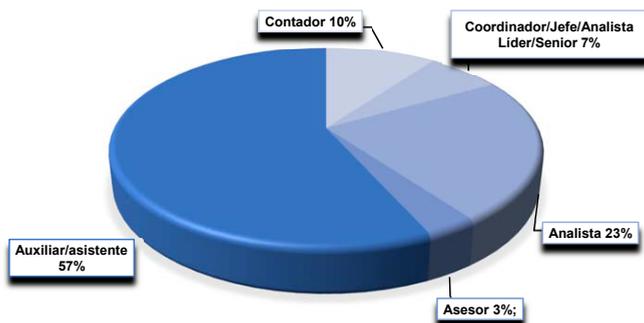
#### **V. Análisis y conclusiones**

Inicialmente, caracterizando el tipo de egresados que participan en el mercado laboral y fueron objeto de este estudio, se pudo identificar que un alto porcentaje de los egresados que respondieron la encuesta, no cuenta actualmente con la tarjeta profesional lo que puede limitar el alcance en las funciones que estos realizan dentro de las compañías, es decir, la tarjeta profesional para los egresados de contaduría pública se convierte en un puente para la consecución de los objetivos profesionales que les brinda la posibilidad de aspirar a los altos cargos de las organizaciones. Esta tarjeta acredita la labor profesional de los contadores públicos y a pesar de que no sea indispensable para todos los cargos dentro de las compañías, certifica que los profesionales

cuentan al menos con un año de experiencia en temas afines a la profesión, lo que de una u otra forma servirá de garantía para las organizaciones de que el profesional contable cuenta con ciertos conocimientos que le permitirán desenvolverse adecuadamente en el rol que se le asigne.

En este punto, se encuentra también una estrecha relación con el tiempo de experiencia que los profesionales afirman tener; es importante resaltar que un alto porcentaje de los encuestados indica tener entre uno y cinco años de experiencia lo que quiere decir que posiblemente la gran mayoría de estos se encuentran en trámites para la obtención de su tarjeta profesional. A su vez el rol que desempeñan actualmente dentro de las organizaciones da una clara imagen de la experiencia con la que cuentan la mayoría de los egresados encuestados ya que una cantidad significativa de los mismos cumplen el papel de auxiliares o asistentes, lo que significa que estos se encuentran en su etapa de formación práctica, adquiriendo los elementos y conocimientos suficientes que se podrían dejar de lado dentro de la metodología de educación que es impartida a los estudiantes, dado que en muchos casos se da un enfoque mucho más teórico que práctico.

Es precisamente por ese rol que desempeñan los profesionales de Contaduría Pública de la Universidad de Antioquia y por las áreas en las cuales trabajan (ver gráfico 1) que se vuelve indispensable que los mismos reciban una formación integral dentro del proceso educativo, ya que se puede evidenciar que existe un amplio campo de acción para los profesionales, lo que permite que los mismos se desenvuelvan en áreas contables como la tributación, auditoría, finanzas, pero lo que a su vez requiere que los procesos de formación sean fuertes y efectivos para que dichos profesionales se conviertan en actores competentes dentro de un mercado laboral activo y en muchos casos agresivo, que requiere de profesionales proactivos y que brinden soluciones efectivas y oportunas ante las necesidades cambiantes de las organizaciones y la sociedad.

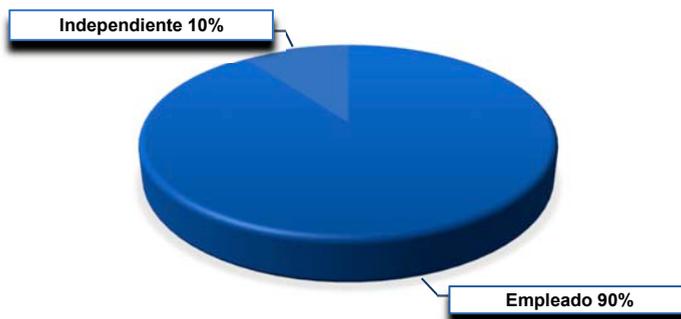


**Gráfico 1:** Rol que desempeña el contador en la organización

Fuente: Elaboración propia.

A lo largo del artículo se ha hablado de la importancia del mercado laboral de la profesión, exponiendo así, como las competencias que desarrollan los contadores durante su etapa como estudiantes y luego como profesionales, se convierten en un punto a favor a la hora de llegar a este espacio. En este sentido, en la investigación se caracterizaron algunas situaciones que revelan cómo se encuentra la realidad del mercado laboral en la actualidad en la ciudad de Medellín, y una de estas circunstancias, que cobra gran importancia, es la condición de los egresados de la Universidad de Antioquia en cuanto a su situación profesional, ya que en este punto se encontró que el 100% de los encuestados se encuentran trabajando (ver gráfico 2). Asimismo, otro resultado positivo en este aspecto, es el relacionado con el tiempo que se tarda el profesional en encontrar empleo una vez se gradúa, que para el caso de la investigación desarrollada fue máximo de 6 meses para el 100% de los egresados, lo cual es un muy buen indicador respecto a la fuerza del profesional contable de la Universidad de Antioquia en el mercado.

Gráfico 2: Situación laboral actual



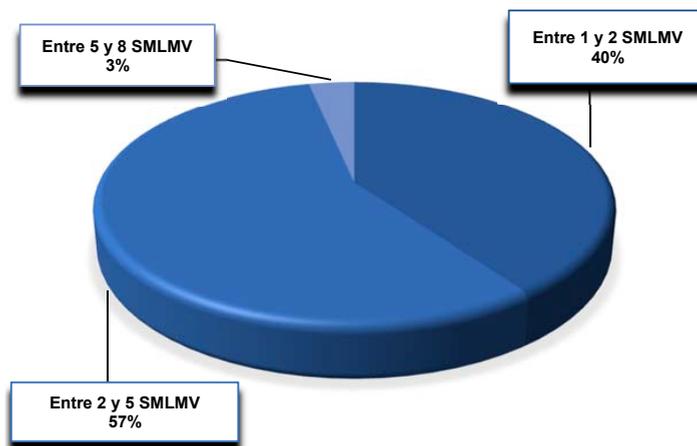
Fuente: Elaboración propia.

Adicional a esto, también se logró evidenciar que la mayoría de egresados se convierten en trabajadores dependientes cuando ingresan al mundo laboral, el 90% afirmaron serlo, mientras que sólo el 10% restante aseguraron ser trabajadores independientes. Esta situación puede evaluarse desde diferentes puntos de vista; por un lado, puede tomarse como algo positivo porque como tal se evidencia que la profesión está teniendo muy buena acogida en el mundo laboral, ya que su inmersión en el mercado es más evidente. Esto cobra fuerza cuando se tienen en cuenta resultados obtenidos en diversos estudios como el realizado a inicios del año 2017, publicado en la Revista Semana través del artículo "Las 10 carreras con mayor oferta laboral". Entre los indicadores realizados con base a la información del año inmediatamente anterior se ubicó a la Contaduría Pública en el tercer puesto de carreras más apetecidas en el año 2016. Además, esta carrera también tuvo un crecimiento del 6,2% en cuanto a

la oferta laboral, con lo cual se ratifican los resultados obtenidos por medio de la encuesta (Revista Semana, 2017). En contraste, la otra perspectiva muestra la situación del trabajador independiente en el país, porque es innegable que son muy pocos los profesionales que se arriesgan a desarrollar su oficio por este camino, generándose así un sinsabor en lo que se refiere a las acciones que se están llevando en el país para fomentar el emprendimiento en el sector.

Ahora bien, en lo relacionado con la oferta está la remuneración salarial, tema realmente fundamental para cualquier profesión y que claramente se debe analizar. En los resultados obtenidos la mayoría de los egresados de contaduría pública de la Universidad de Antioquia, ganan en promedio entre 2 y 5 SMLMV (ver gráfico 3).

Gráfico 3: Nivel de remuneración



Fuente: Elaboración propia.

El nivel de remuneración en el país está determinado por muchos factores: el nivel de formación, el nivel de experiencia, y el manejo de una segunda lengua. Cabe anotar que no se tiene conocimiento si los encuestados tienen alguna formación en otro idioma, pero realizando un análisis de las características generales de los egresados como la experiencia con la que estos cuentan actualmente en el mercado y la labor que desempeñan, con la escala salarial para el 2017 (ver tabla 1), propuesta por la red de comunidades de graduados de Antioquia para profesionales, podría decirse que los mismos se encuentran bien ubicados en el rango de remuneración salarial, es decir, que se cumple con las características planteadas según los estándares propuestos. (Colegiatura Colombiana, 2017).

**Tabla 1:** Escala salarial

Nivel de formación	Especificaciones del perfil graduado	Pregrado	
Profesional - Pregrado	Profesional sin experiencia en el área de formación (<1 año)	1,935,000	2,863,000
	Profesional sin experiencia en el área de formación (<1 año) Bilingüe	2,680,000	3,964,000
	Profesional con experiencia en el área de formación (1- 3 años)	2,380,000	3,524,000
	Profesional con experiencia en el área de formación (1- 3 años) Bilingüe	3,105,000	4,595,000

Fuente: Elaboración propia con base en Enlace Profesional (2017).

Por otro lado, haciendo una revisión del tipo de sector en que laboran los egresados, el sector privado es el que cuenta con un mayor porcentaje de contadores según los resultados de la encuesta, pues un 87% de los egresados del Programa de Contaduría Pública trabajan en este sector de la economía. Es preciso afirmar que el sector público tiene una menor participación en el mercado que el sector privado en Colombia, ya que llegar a este grupo, en ocasiones, puede ser un poco más complejo que el privado pues se debe concursar con una cantidad considerable de personas por las plazas disponibles para desempeñarse en cargos específicos. Cabe resaltar que, independientemente del sector en el cual se trabaje, la estabilidad laboral de los egresados es un tema relevante y esta puede ser evaluada a través del tipo de contrato con que estos cuenten. El término indefinido es el tipo de contrato más común entre los encuestados, lo que permite evidenciar que dicha labor dentro de las compañías es fundamental y pretenden brindar, además de estabilidad, buenas condiciones laborales para obtener así un mejor desempeño dentro de las mismas por parte de los profesionales contables (ver tabla 2).

**Tabla 2:** Tipo de contrato

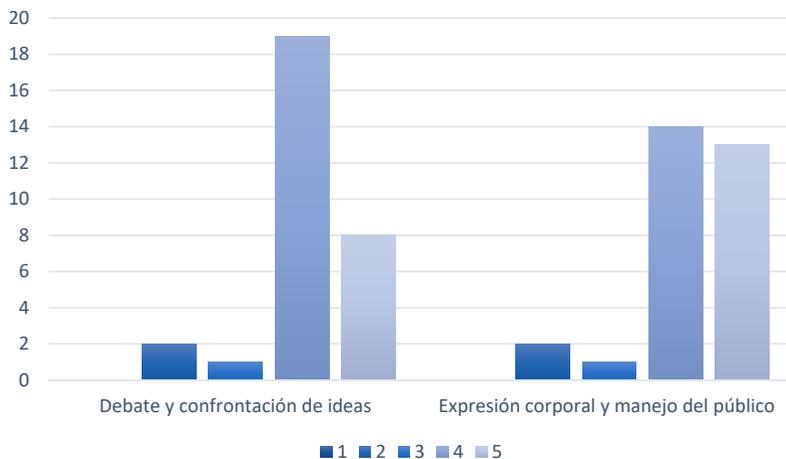
TIPO DE CONTRATO		
Respuesta	Frecuencia	Porcentaje
Término indefinido	21	70%
Por obra o labor / servicios	3	10%
Término fijo	6	20%
Informal	0	0%
TOTAL	30	100%

Fuente: Elaboración propia.

En relación a la percepción de los egresados en cuanto al desarrollo de competencias durante su formación académica, se midió el nivel de importancia

que le otorgaban a éstas, de acuerdo con las labores desempeñadas en su cargo y las necesidades de las organizaciones para las cuales habían laborado; para esto se pidió una calificación de 1 a 5 para habilidades como: manejo de sistemas de información, softwares y otras herramientas tecnológicas; resolución de problemas; lectura de análisis crítico; toma de decisiones; trabajo en equipo; entre otras (ver anexo 2). Como resultado, se encontró que la mayoría de las opciones fueron calificadas con un nivel de importancia entre cuatro y cinco, lo cual indica que la mayor parte de los encuestados consideran que en general estas habilidades mantienen una necesidad alta de trabajo. Sin embargo, se observó que, en el caso de habilidades específicas como debate y confrontación de ideas y expresión corporal y manejo del público, sin dejar de ser calificadas como importantes no se ven como una prioridad para los contadores.

**Gráfico 4: Habilidades específicas**



**Fuente:** Elaboración propia.

Surge entonces un nuevo interrogante en torno a este resultado, pues bien, se sabe que el papel del contador como un simple tenedor de libros ha tenido un cambio de perspectiva total, y ya no sólo se limita a la elaboración de información financiera, sino que su labor es transversal al análisis, la argumentación y la toma de decisiones, para lo cual es de suma importancia desarrollar habilidades generales en cuanto al debate, la expresión oral y corporal. La cuestión entonces es qué tan conscientes son los contadores de la imperativa necesidad de que sean participantes activos junto con la alta gerencia en el proceso de análisis de soluciones y decisiones.

A los egresados se les preguntó dentro de este mismo tema por el desarrollo de habilidades idiomáticas enfocado en el habla y la escritura inglesa, y se

encontró que el 23% de los encuestados la calificaron entre el primero y el segundo nivel de importancia, un 60% entre el tercero y cuarto y sólo un 17% en el más alto nivel (ver anexo 2). Desde el punto de vista del equipo investigador, este resultado contradice totalmente uno de los factores que hoy en día se consideran de mayor importancia no sólo para el área contable sino para el mercado laboral en general, pues la globalización y la expansión de las barreras de negociación han traído consigo la necesidad de que exista un buen manejo de un segundo idioma, sobre todo el inglés. En este sentido, teniendo en cuenta que un 57% de los encuestados afirmaron desempeñar un rol como asistentes o auxiliares dentro de la organización, podría vislumbrarse un poco la razón para que no vean este tipo de habilidades como una necesidad o inclusive como una obligación, ya que es posible que las actividades llevadas a cabo en relación a sus cargos no impliquen este tipo de capacidades, pues en muchas ocasiones las labores de comunicación con personas que manejan otra lengua son realizadas por empleados con mayor cargo. Pese a lo anterior, este es un punto que genera inquietud en lo que se refiere a la autonomía y el valor que le están dando los contadores a la formación continua que deben mantener en su vida profesional, más aún, cuando lo que se pretende es generar una perspectiva interdisciplinaria y dinámica de la función del contador en las organizaciones.

Respecto a los dos puntos anteriores, surge un asunto de gran inquietud en relación con la visión formativa del contador y de la Universidad, y a la visión de las empresas respecto a las funciones de éste. En el caso del Contador, viéndolo como un individuo autónomo y dueño de su proceso de formación, hay que analizar desde un punto de vista crítico, qué tanta prioridad le da a estar un paso más allá de lo establecido en lo que tiene que ver con sus funciones y sus conocimientos.

En lo que respecta a la Universidad, la crítica es a qué tipo de contadores pretende formar, si de verdad se están educando profesionales de acuerdo con lo que está plasmado en el plan de estudios del programa y no simplemente se está dando una formación que se enfoca más en la práctica y en la técnica que en la investigación y en la solución de problemas. En relación a las organizaciones, sería muy necesario reflexionar acerca de lo que ellos están percibiendo como funciones del contador, porque si bien se observa un cambio en lo que estos profesionales pretenden hacer dentro de las compañías al alejarse del simple registro de información contable, es posible que existan empresas que aún pretendan que el contador lleve a cabo labores más operativas que de análisis, y esto no iría de la mano ni con la visión de las Universidades ni con las expectativas del mismo contador.

Por otro lado, se preguntó por el conocimiento en función de la suficiencia y la necesidad de uso en el desempeño de la profesión, teniendo en cuenta temas más específicos de la carrera. En este sentido los egresados manifestaron

insuficiencia en la formación recibida respecto al área tributaria: un 43% de los encuestados manifestó haber recibido una formación insuficiente y un 17% una ausencia de formación (ver anexo 3). Es importante tener en cuenta que esta rama en específico de la contabilidad es demasiado amplia y requiere un estudio adicional al impartido en las universidades, pues si bien las instituciones de educación superior brindan una formación al respecto, no se debe olvidar que es una formación a nivel de pregrado, y que por tanto tal vez no tenga el nivel de detalle que requieren ciertos cargos en especial. El área tributaria es una de las más exigentes en lo que a actualidad se refiere, por esta razón en muchas ocasiones debe acudir a ayudas complementarias de formación si se desea mantener un conocimiento pertinente y oportuno.

También se observó que de acuerdo con los egresados existe insuficiencia en formación de normas Internacionales de Información Financiera y manejo de software contable. Por el lado de las NIIF, se entiende que es un tema que aún puede considerarse reciente, y que todavía hay trabajo pendiente por parte tanto de las universidades como de las organizaciones; además al igual que, como se mencionó respecto al área tributaria, estas normas requieren un estudio muy amplio, por lo que también se puede hacer necesario su aprendizaje por medio de herramientas adicionales a las brindadas en la Universidad para completar una formación completa y suficiente respecto al tema.

En este mismo sentido, con el fin de describir un poco la relación que existe entre las competencias desarrolladas por los egresados de Contaduría Pública y el modelo curricular actual, se puede ver el vínculo existente entre los propósitos de formación y las habilidades que consideran los egresados haber adquirido durante su vida académica. En primer lugar, se evidencia que el propósito de formación “ser conscientes y autónomos en su proceso de formación constante”, a primera vista no se está desarrollando totalmente en los egresados, pues como se mencionó anteriormente una de las conclusiones que se podrían tomar de los resultados obtenidos de la investigación es que los contadores están siendo en cierta manera “mediocres” con su propio proceso de formación, tal vez porque no lo vean como una prioridad en lo que tiene que ver su crecimiento personal o tal vez porque no lo vean necesario en el medio en el que se desempeñan.

Sin embargo, se evidencia que en relación al propósito de “participar en la toma de decisiones sobre la base de situaciones administrativas, financieras, económicas y tributarias en todo tipo de organizaciones”, la Universidad si está logrando cumplir con su propósito, ya que como tal los egresados manifiestan un interés muy alto por desarrollar habilidades para la toma de decisiones, así como para la planeación y ejecución de planes de acción a posibles dificultades y problemáticas, lo cual indica que sí existe un deseo de participación en lo que tiene que ver con el área decisional de las compañías.

## VI. Conclusiones

En conclusión, el modelo basado en la solución de problemas planteado por la Universidad de Antioquia, pretende que la profesión contable, desde el proceso de formación, sea vista de una manera diferente, que sea concebida como una profesión que realmente tiene un valor agregado y que es un potente solucionador de problemas para las organizaciones actuales, que día a día se ven inmersas en situaciones que deben ser gestionadas en muchas ocasiones de manera inmediata.

Cabe entonces resaltar que la intención del Programa de Contaduría Pública de la Universidad de Antioquia en fortalecer constantemente el proceso de formación de sus estudiantes, a través de las mejoras en la estructura del currículo, se ve reflejado en los resultados de la investigación, los cuales soportan que sus egresados poseen conocimientos que progresivamente los convierten en personal clave y de confianza para las organizaciones, que les permiten desenvolverse en situaciones que requieren análisis, participación activa en equipos de trabajo, toma de decisiones y opiniones críticas que contribuyan a la mejora continua de las organizaciones. Esto vislumbra además, la transformación a través del tiempo del rol que ejercen los profesionales contables dentro de las organizaciones.

Sin embargo, es importante que se realice un seguimiento constante al modelo basado en la solución de problemas planteado por el Departamento de Ciencias Contables, porque si bien se puede concluir sobre la pertinencia de dicho modelo de enseñanza y aprendizaje, también es susceptible de mejorar específicamente en los relacionado con el cumplimiento de algunos propósitos de formación, para evitar que sus profesionales sean encasillados en diferentes áreas de la organización o que su trabajo se limite a la elaboración de informes técnicos.

Finalmente, partiendo de este trabajo de investigación es posible ampliar las investigaciones que se pueden originar de la misma, sobre todo si se tiene en cuenta los diferentes puntos de vista que pueden ser abordados para evaluar las competencias profesionales del contador público. En primer lugar, sin duda alguna el análisis realizado a lo largo de la investigación, se hizo partiendo de la perspectiva de los egresados y de aquellos, que en su mayoría son recién egresados, por lo cual podría encararse esta misma discusión desde el panorama de la Universidad y desde el de las organizaciones.

En este aspecto, es importante entender la limitada capacidad del artículo por llegar a conclusiones generalizadas, ya que la muestra es poco representativa en relación con las dificultades encontradas para abordar a los egresados del programa a partir de las bases de datos que en este momento el Departamento de Ciencias Contables está reconstruyendo. Por otro lado,

como se mencionó anteriormente, sería de gran utilidad hacer un estudio más profundo acerca de la importancia que le están dando los egresados a su proceso de formación autónoma una vez terminada su carrera universitaria, ya que es evidente que existe una necesidad permanente de actualización en el área contable y sus diversas ramas, y de acuerdo con los resultados antes analizados, es probable que no se le esté poniendo el cuidado suficiente a este asunto.

## VII. Referencias bibliográficas

- Atabella, M. (2018). Millenials, la generación que ha cambiado el paradigma laboral. *Transformación Digital*. Recuperado el 18 de Febrero de 2019, disponible en <https://www.revistatransformaciondigital.com/2018/06/12/millenials-la-generacion-ha-cambiado-paradigma-laboral/>.
- Bernabeu, A. (2009). *Competencias requeridas al Contador Público Nacional en el mercado laboral actual*. Recuperado el 6 de diciembre de 2017, Disponible en Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas: [https://www.facpce.org.ar/web2011/files/img\\_prof\\_art\\_tec/bernabeu.pdf](https://www.facpce.org.ar/web2011/files/img_prof_art_tec/bernabeu.pdf).
- Betancur, J., Carvajal, J., y González, J. (2013). Caracterización de las Competencias del Contador Público de la Universidad De Antioquia. *Trabajos de Grado Contaduría Pública*, 7(1), 786. Disponible en <http://aprendeonline.udea.edu.co/revistas/index.php/tgcontaduria/article/view/323419>.
- Bohórquez, S., y Naranjo, Y. (2013). La Contaduría Pública: más allá del pregrado hacia las exigencias del mercado. *XXX Conferencia Interamericana de contabilidad*. Punta del Este, Uruguay. Disponible en <https://cpceba.org.ar/media/img/paginas/LA%20CONTADUR%C3%8DA%20P%C3%9ABLICA%20M%C3%A1s%20all%C3%A1%20del%20pregrado%20hacia%20las%20exigencias%20del%20mercado.pdf>.
- Callejas, J., Carballo, E., Lujan, J., y Callejas Sabatés, J. (2017). Metodología del diseño curricular basado en competencias profesionales. *Revista Científica Epistemia*, 1(1), 1-13.
- Cano, A., Arango, J., y Zapata, M. (2004). ¿Está la Contaduría Pública inmersa en la sociedad del conocimiento? *Contaduría Universidad de Antioquia* (44), 111-134.
- CEPAL - División de Desarrollo Social. (Diciembre de 2005). Certificación por competencias como parte del sistema de protección social: la experiencia de países desarrollados y lineamientos para América Latina. *Series de la CEPAL: políticas sociales*(113), 1-68. Disponible en [https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/61115/1/S05987\\_es.pdf](https://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/61115/1/S05987_es.pdf).
- Colegiatura Colombiana. (2017). *Escala Salarial 2017 Red de Enlace Profesional*. Recuperado el 5 de diciembre de 2017, Disponible en <http://www.colegiatura.edu.co/images/contenidos/admisiones/EscalaSalarial2017EnlacePro.pdf>.
- Comité de Transformación curricular. (2000). *Propuesta de transformación curricular del Departamento de Ciencias Contables*. Universidad de Antioquia, Departamento de Ciencias Contables. Medellín: Universidad de Antioquia.
- Constitución Política de Colombia. (1991). Bogotá: Legis SA.
- Departamento de Ciencias Contables. (2006). *Recreando el currículo*. Medellín: Universidad de Antioquia.

- Dextre Flores, J. (2013). Los retos de la formación por competencias del contador público. *Contabilidad y Negocios*, 8(16), 35-47. Recuperado el 25 de julio de 2019, Disponible en <http://www.redalyc.org/articulo.oa>.
- Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Antioquia. (s.f.). *Programas de pregrado: Contaduría Pública*. Recuperado el 12 de noviembre de 2017, Disponible en [economicasudea.edu.co](http://www.economicasudea.edu.co): <http://www.udea.edu.co/wps/portal/udea/web/inicio/institucional/unidades-academicas/facultades/ciencias-economicas/programas-academicos/programas-pregrado/contenido/asmenuateral/contaduria-publica/lut/p/z1/3VXLbqMwFP2VZpElsnmExxJRMIEmDJ3m0YRNZYwhHoFNwaTz>.
- IAESB. (2014). *IAESB Publica Nuevos Estándares Sobre el Contenido del Programa de Educación Profesional Contable*. Recuperado el Marzo de 2018, Disponible en IFAC.org: <https://www.ifac.org/news-events/2014-01/iaesb-publica-nuevos-est-ndares-sobre-el-contenido-del-programa-de-educaci-n-pro>.
- IFAC. (2008). *Manual de los pronunciamientos internacionales de formación*. Recuperado el 6 de mayo de 2017, Disponible en IFAC.org: [http://www.ifac.org/system/files/downloads/Spanish\\_Translation\\_Normas\\_Internacionales\\_de\\_Formacion\\_2008.pdf](http://www.ifac.org/system/files/downloads/Spanish_Translation_Normas_Internacionales_de_Formacion_2008.pdf).
- Instituto Colombiano para la Evaluación de la Educación ICFES. (2017). *ICFES*. Disponible en <http://www.icfes.gov.co/atencion-al-ciudadano/glosario/6-competencias>.
- Jiménez, A. (2009). Reflexiones sobre la necesidad de acercamiento entre universidad y mercado laboral. (O. d. Iberoamericanos, Ed.) *Revista Iberoamericana de Educación*(50), 1-8. Recuperado el Septiembre de 2017, Disponible en <https://dialnet.unirioja.es/ejemplar/226929>.
- Jiménez, C., y Arteaga, L. (2012). *Desarrollos y estilos del pensamiento del Contador del siglo XXI*. Pereira: Universidad Libre.
- La Republica Media Group. (2014). *Adaptarse a los cambios del mercado laboral*. Recuperado el 24 de Mayo de 2019, de La Republica.net: [https://www.larepublica.net/noticia/\\_adaptarse\\_a\\_los\\_cambios\\_del\\_mercado\\_laboral](https://www.larepublica.net/noticia/_adaptarse_a_los_cambios_del_mercado_laboral).
- Laia, M. (2011). *Las competencias profesionales en el mercado laboral*. Disponible en Educaweb.com: <https://www.educaweb.com/noticia/2011/03/28/competencias-profesionales-mercado-laboral-4698/>.
- Prahalad, C., y Hamel, G. (1990). The core competence of the corporation. *Harvard Business Review*, 68(3), 9-91.
- Resico, M. (2010). *Introducción a la Economía Social de Mercado* (Primera ed.). Buenos Aires: Konrad Adenauer Stiftung. Recuperado el 10 de diciembre de 2017, Disponible en [https://www.kas.de/c/document\\_library/get\\_file?uuid=e7260dca-274a-1eaa-5a15-406b0bd5dc10ygroupId=252038](https://www.kas.de/c/document_library/get_file?uuid=e7260dca-274a-1eaa-5a15-406b0bd5dc10ygroupId=252038).
- Retos Directivos. (2017). *Cinco razones por las cuales especializarse*. Disponible en EAE Business School: <https://retos-directivos.eae.es/cinco-razones-por-las-cuales-especializarse/>.
- Revista Semana. (13 de febrero de 2017). *Las 10 de carreras con mayor oferta laboral*. Disponible en <http://www.semana.com/educacion/articulo/carreras-con-mayor-oferta-laboral/515075>.
- Valero, G., Patiño, R., y Duque, O. (2013). Competencias para el programa de Contaduría Pública: una aproximación conceptual. *Contaduría Universidad de Antioquia*(62), 11-36.

## Anexo 1: Preguntas de la encuesta

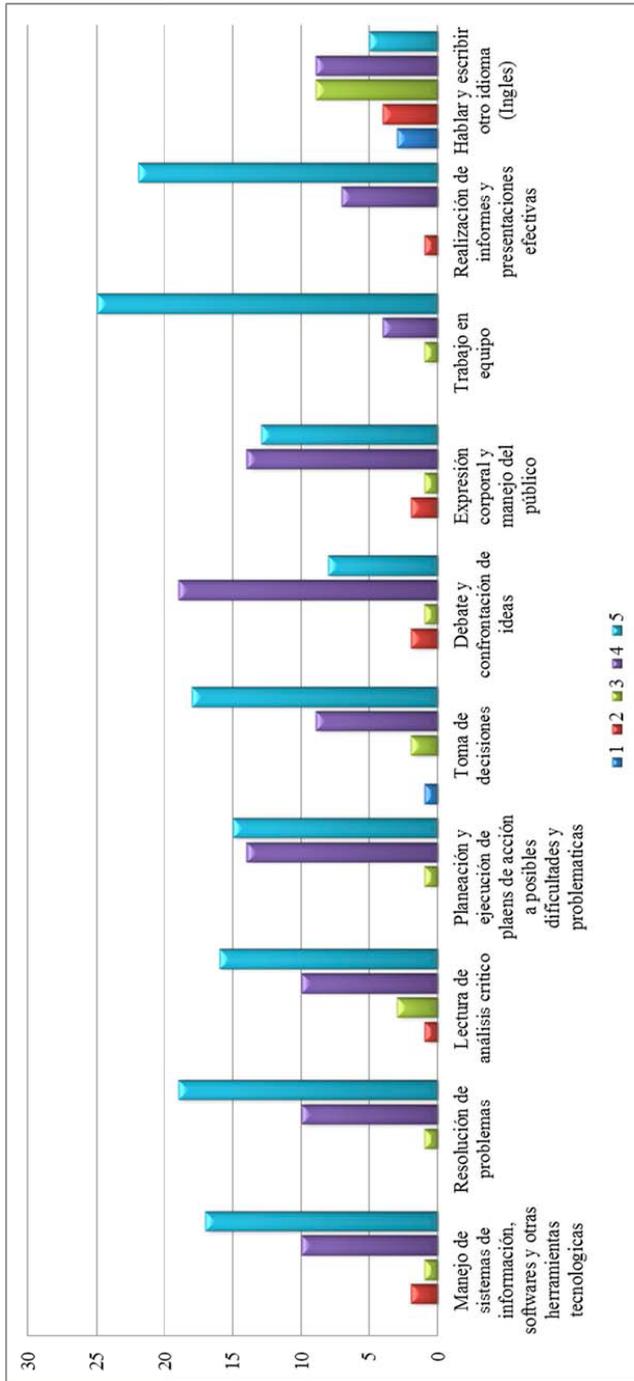
### Información para caracterización

1. Número de identificación \_\_\_\_\_
2. Año de ingreso \_\_\_\_\_
3. Año de egreso \_\_\_\_\_
4. ¿Tiene tarjeta profesional? Si \_\_\_\_ No \_\_\_\_\_
5. Su situación laboral actual es:
  - a) Empleado
  - b) Desempleado
  - c) Independiente
6. Tiempo de experiencia laboral en el área contable:
  - a) Menos de un año
  - b) Entre 1 y 5 años
  - c) Entre 5 y 10 años
  - d) Más de 10 años
7. ¿Cuándo tiempo tardó en obtener empleo después de graduarse?
  - a) Menos de 6 meses
  - b) Entre 6 y 12 meses
  - c) Mas 12 meses
  - d) Aún no se ha empleado
8. ¿Trabaja actualmente en temas relacionados con su profesión?
  - a) Si
  - b) No
9. En caso de no desempeñarse en áreas contables ¿por qué no lo hace?
  - a) Porque no quiere
  - b) Porque no lo necesita
  - c) Porque no encuentra empleo
  - d) Ninguna
10. ¿Cuál es su nivel de remuneración?
  - a) Entre 1 y 2 SMLMV
  - b) Entre 2 y 5 SMLMV
  - c) Entre 5 y 8 SMLMV
  - d) Más de 8 SMLMV

11. ¿Qué tipo de contrato laboral tiene?
  - a) Término fijo
  - b) Término indefinido
  - c) Por obra o labor / servicios
  - d) Informal
12. ¿En qué tipo de empresa trabaja actualmente?
  - a) Pública
  - b) Privada
  - c) Mixta
13. Actualmente su cargo está relacionado principalmente con:
  - a) Administración
  - b) Auditoría
  - c) Tributación
  - d) Costos
  - e) Finanzas
  - f) Contabilidad Pública
14. Elija la opción que refleje mejor el rol que desempeña en la organización:
  - a) Auxiliar/asistente
  - b) Analista
  - c) Contador
  - d) Asesor
  - e) Coordinador/Jefe/Analista Líder/Senior
  - f) Director o Gerente
  - g) Docente
  - h) Socio
  - i) Revisor Fiscal
15. Para desempeñar su cargo y satisfacer las necesidades de las organizaciones, ¿en qué orden de importancia cree usted que es necesario desarrollar las siguientes habilidades?
  - a) Manejo de sistemas de información, softwares y otras herramientas tecnológicas
  - b) Resolución de problemas
  - c) Lectura de análisis crítico

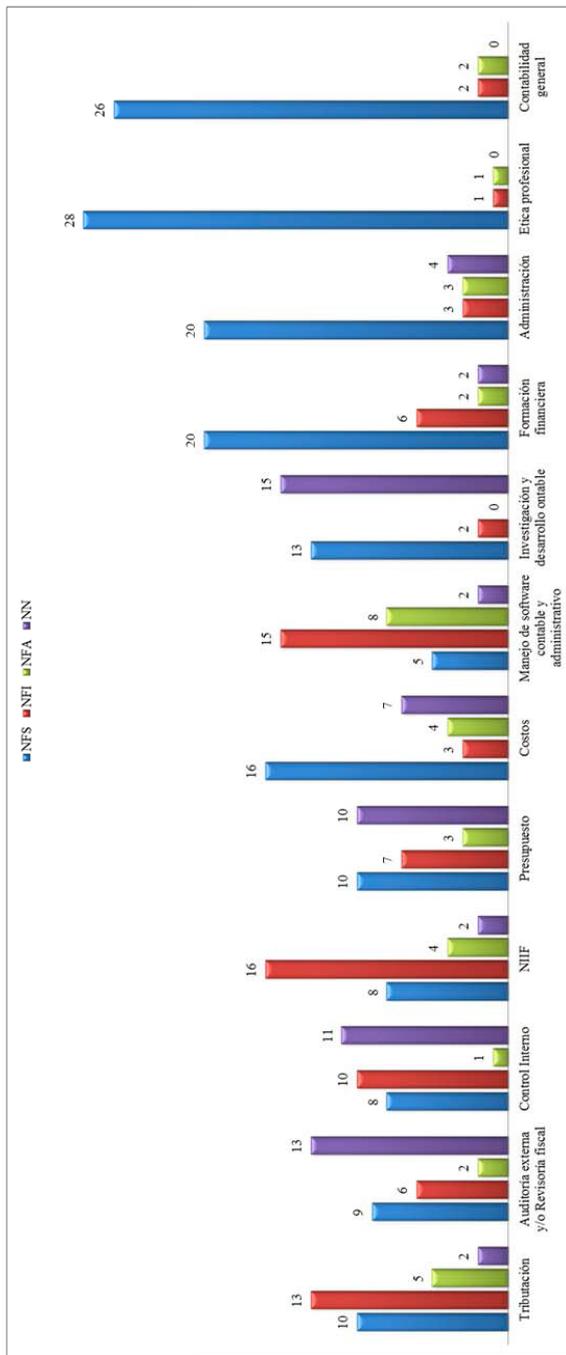
- d) Planeación y ejecución de planes de acción a posibles dificultades y problemáticas
  - e) Toma de decisiones
  - f) Debate y confrontación de ideas
  - g) Expresión corporal y manejo del público
  - h) Trabajo en equipo
  - i) Realización de informes y presentaciones efectivas
  - j) Hablar y escribir otro idioma (Inglés)
16. Respecto a los siguientes ítems, puede afirmarse que, durante su desempeño profesional, en función a sus necesidades y la formación recibida, usted ha requerido conocimientos en:  
 Responda según la siguiente escala:  
 NFS = Lo ha necesitado y fue una formación suficiente. ....  
 NFI = Lo ha necesitado y fue una formación insuficiente. ....  
 NFA = Lo ha necesitado y hubo ausencia de formación. ....  
 NN = No lo ha necesitado. ....
- a) Tributación
  - b) Auditoría externa y/o Revisoría fiscal
  - c) Control interno
  - d) NIIF
  - e) Presupuesto
  - f) Costos
  - g) Manejo de software contable y administrativo
  - h) Investigación y desarrollo contable
  - i) Formación financiera
  - j) Administración
  - k) Ética profesional
  - l) Contabilidad general

Anexo 2: Importancia del desarrollo de habilidades



Fuente: elaboración propia.

### Anexo 3: Necesidades de formación



**Escala**

**NFS:** Lo ha necesitado y fue una formación suficiente

**NFI:** Lo ha necesitado y fue una formación insuficiente

**NEA:** Lo ha necesitado y hubo ausencia de formación

**NN:** No lo ha necesitado

**Fuente:** Elaboración propia.



Velázquez-Núñez, J., Campos-López, S. y Pelayo-Cortés, M. (2019). Habilidades profesionales de los alumnos de la Licenciatura en Contaduría Pública del CUCSUR-UDG en el área de finanzas y Examen EGEL-CENEVAL. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 75, 115-137.  
Doi: <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n75a05>

# Habilidades profesionales de los alumnos de la Licenciatura en Contaduría Pública del CUCSUR-UDG en el área de finanzas y Examen EGEL-CENEVAL

***Jorge-Javier Velázquez-Núñez***  
jvelazque@cucsur.udg.mx  
Universidad de Guadalajara  
Orcid: 0000-0002-3039-5109

***Sandra-Eloína Campos-López***  
sandra.campos@cucsur.udg.mx  
Universidad de Guadalajara  
Orcid: 0000-0002-8179-517X

***María-Magdalena Pelayo-Cortés***  
mariama@cucsur.udg.mx  
Universidad de Guadalajara  
Orcid: 0000-0003-3524-4462

---

### **Habilidades profesionales de los alumnos de la Licenciatura en Contaduría Pública del CUCSUR-UDG en el área de finanzas y Examen EGEL-CENEVAL**

**Resumen:** El artículo que se presenta corresponde a una investigación aplicada cuyo propósito fue diagnosticar las causas que provocan que los alumnos de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública impartida en el Centro Universitario de la Costa Sur de la Universidad de Guadalajara, obtengan un bajo rendimiento académico en el Examen General del Egreso de Licenciatura del Centro Nacional de Evaluación para la Educación Superior. El alcance está delimitado a los alumnos de sexto, séptimo y octavo semestre de la mencionada licenciatura ofertada por el Centro Universitario y se aplica la metodología de estudio de caso, analizándose los resultados del Examen General de Egreso con las habilidades profesionales en el periodo 2016–2018 con respecto al área de las finanzas, así como las causas del cumplimiento de las habilidades profesionales desde la perspectiva de los docentes y de los alumnos, donde existen causales imputables a ambos actores académicos.

**Palabras clave:** Habilidades profesionales, finanzas, perspectiva docente, perspectiva alumnos.

### **Professional skills of the students of the Public Accounting major at CUCSUR-UDG in the area of finances and EGEL-CENEVAL Exam**

**Abstract:** This paper corresponds to an applied research work whose purpose was to diagnose the causes leading students in the Public Accounting major offered at the Centro Universitario de la Costa Sur of the University of Guadalajara to achieve a low academic performance on the Graduate General Exit Exam (Examen General del Egreso de Licenciatura) of the National Center for Higher Education Assessment (Centro Nacional de Evaluación para la Educación Superior). The scope is limited to students in the sixth, seventh and eighth semester of the mentioned major offered by the University Center. The case study methodology is applied, analyzing the results of the Graduate General Exit Exam with professional skills during the period 2016–2018 regarding the area of finances, as well as the causes of meeting the professional skills from the teachers and students' perspective, finding causalities attributable to both academic actors.

**Keywords:** Professional skills, finance, teacher perspective, student perspective.

### **Habilités professionnelles des étudiants en Licence en Comptabilité (Bac+4) du CUCSUR-UDG dans le domaine des finances et Examen EGEL-CENEVAL**

**Résumé:** Cet article est basé sur une recherche appliquée dont le but est de faire un diagnostic des causes menant les étudiants du programme de Licence en Comptabilité (Bac+4) enseigné dans le Centro Universitario de la Costa Sur (Centre Universitaire de la Côte Sud) de l'Université de Guadalajara à obtenir un bas niveau académique dans l'Examen Général d'obtention de Diplôme de Licence du Centre National d'Évaluation pour l'Enseignement Supérieur. Pour faire le diagnostic, le niveau est delimité pour les étudiants des semestres huit, neuf et dix de cette licence dans le Centre Universitaire, et la méthode utilisée est celle de l'étude de cas. Les résultats analysés sont ceux de l'Examen Général d'obtention de diplôme avec les habilités professionnelles dans la période 2016-2019 par rapport au domaine des finances, mais aussi les causes de la réussite des habilités professionnelles du point de vue des professeurs et des étudiants, où il y a des facteurs amputable aux uns et aux autres.

**Mots-clés:** qualités professionnelles, finances, point de vue des professeurs, point de vue des étudiants

### **Habilidades profissionais dos alunos do programa “Licenciatura em Contabilidade Pública” do CUC SUR-UDG na área de finanças e prova EGEL-CENEVAL**

**Resumo:** O presente artigo corresponde a uma pesquisa aplicada, cujo objetivo foi diagnosticar as causas que ocasionam que os alunos do programa de Licenciatura em Contabilidade Pública ministrada no Centro Universitário da Costa Sur da Universidade de Guadalajara, obtenham baixo desempenho acadêmico na prova geral de saída da Licenciatura do Centro Nacional de Avaliação para a Educação Superior. O alcance da pesquisa está delimitado aos alunos de sexto, sétimo e oitavo semestre da licenciatura já mencionada, oferecida pelo Centro Universitário e é aplicada a metodologia de “estudo de caso”, sendo analisados os resultados da Prova Geral de Saída com as habilidades profissionais no período 2016-2018 em relacionamento ao área das finanças, assim como as causas do cumprimento das habilidades profissionais desde a perspectiva dos docentes e dos alunos, onde existem causais imputáveis a ambos atores acadêmicos.

**Palavras chave:** Habilidades profissionais, finanças, perspectiva docente, perspectiva alunos.

# Habilidades profesionales de los alumnos de la Licenciatura en Contaduría Pública del CUCSUR–UDG en el área de finanzas y Examen EGEL–CENEVAL

*Jorge-Javier Velázquez-Núñez, Sandra-Eloína Campos-López, María-Magdalena Pelayo-Cortés.*

Doi: <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n75a05>

*Primera versión recibida en mayo de 2019 - Versión final aceptada en julio de 2019*

## I. Introducción

El rendimiento académico y la determinación de las causas que inciden en ello constituye una de las preocupaciones actuales de los docentes e investigadores de las ciencias pedagógicas y en este sentido existen varios estudios que así lo declaran (Artunduaga, 2008; Garbanzo, 2007; Pantoja y Alcaide, 2013; Torres y Rodríguez, 2006). Se coincide con Larrosa (1994) que definir el rendimiento académico es difícil y complejo, sobre todo en la educación superior donde lleva implícito el logro de habilidades profesionales que den respuesta a las demandas del cada vez más competitivo mercado laboral.

Autores como Tourón (1984), Garbanzo (2007) y Torres y Rodríguez (2006) han brindado su definición de rendimiento académico con un enfoque dirigido principalmente a las calificaciones como forma de medir el mismo. Los autores de este artículo consideran que al estar dirigido el presente estudio a exámenes de competencia profesional, donde predomina el enfoque de “saber hacer” relacionado con las habilidades profesionales se asume la definición brindada por Edel (2003, p.12-13) cuando expresa que el rendimiento académico es “como un constructo susceptible de adoptar valores cuantitativos y cualitativos, a través de los cuales existe una aproximación a la evidencia y dimensión del perfil de habilidades, conocimientos, actitudes y valores desarrollados por el alumno en el proceso de enseñanza aprendizaje”.

Los estudios de López, Marqués y Martínez (1985) agrupan los modelos utilizados para el estudio del rendimiento escolar en cinco grupos:

- Modelos centrados en el alumno: buscan la identificación de variables que repercuten en el rendimiento escolar de tipo somáticos y fisiológicas (vinculadas al embarazo y primeros sucesos perinatales y la fragilidad fisiológica) y de tipo individual (capacidades intelectuales y de personalidad, motivación, actitud, intereses).
- Modelos centrados en el contexto: incorporan factores sociales como procedencia sociocultural y económica, características sociales y culturales del entorno).
- Modelos pedagógico-didácticos: buscan la identificación de las principales variables asociadas al rendimiento a través de opiniones de alumnos y maestros sobre las características del contexto institucional próximo, y las variables metodológicas en su mutua interacción con las aptitudes de los estudiantes.
- Modelos psicosociales: buscan identificar el efecto psicológico en el alumno de variables relacionadas con el ambiente familiar, las relaciones dentro del aula y la autoestima.
- Modelos eclécticos en interacción: asumen que el rendimiento académico está influenciado por amplias redes de relaciones entre variables de muy diversa índole.
- En el estudio que se presenta se asume el modelo pedagógico-didáctico, donde el eje central está en las opiniones de alumnos y maestros sobre el proceso de enseñanza, aprendizaje y aptitudes de los estudiantes.

Al conjunto de variables definidas que inciden en el rendimiento académico se les denominan como condicionantes del rendimiento académico. Para González–Pienda (2003) estos condicionantes del rendimiento escolar están constituidos por un conjunto de factores acotados operativamente como variables que se pueden agrupar en cuatro niveles: las de tipo personal y las contextuales (socio-ambientales, institucionales e instruccionales).

Las variables personales incluyen aquellas que caracterizan al alumno conjuntamente con las motivacionales; mientras, las variables contextuales abarcan variables relacionadas con el estatus social, familiar y económico en el que se desarrolla el individuo, hasta variables institucionales (referidas a la escuela como institución educativa) e instruccionales (relacionadas con los contenidos académicos, los métodos de enseñanza, las prácticas y tareas escolares, las expectativas de los profesores y estudiantes). Es en las variables instruccionales donde se desarrolla el presente estudio.

Mientras, Küster y Vila (2012, p.99) reconocen que “entre los factores que influyen en el rendimiento académico del estudiante, se pueden diferenciar tres aspectos clave: (1) los inherentes al alumno, (2) los inherentes al docente y (3) los inherentes a la organización académica universitaria”.

Si se asume que la competencia egresados profesionales está determinada por el saber, el saber hacer, los valores y las actitudes que portan los de una determinada profesión; es evidente que el saber hacer expresa las habilidades profesionales de ese individuo ante las demandas del mercado laboral. En este contexto, los exámenes de competencia profesional dirigidos a egresados evalúan principalmente si ese egresado posee esas habilidades profesionales. Por lo tanto, es factible aplicar que el rendimiento académico de este tipo de examen está vinculado al logro de habilidades profesionales.

Cómo se ha expresado, existe un vínculo entre el rendimiento académico y el logro de las habilidades profesionales, pero ¿qué se entiende primero por habilidad y segundo por habilidad profesional? La habilidad proviene del término *habilitas* y hace referencia según el Diccionario de la Real Academia Española, a la capacidad y disposición para algo (RAE, 2018). La habilidad es el conjunto de acciones complejas que favorecen el desarrollo de capacidades, es un sistema complejo de actividades psíquicas y prácticas necesarias para la regulación conveniente de la actividad, de los conocimientos y hábitos que posee el individuo (ECURED, 2018). La habilidad es un cierto nivel de competencia para cumplir con una meta específica (ECURED, 2018). Mientras la habilidad profesional es la capacidad efectiva del profesionista para llevar a cabo exitosamente una actividad laboral plenamente identificada (Alles, 2008, p.2).

Por tanto, en los exámenes de competencia profesional se evalúa el logro de las habilidades profesionales del egresado y por tanto el rendimiento académico de este tipo de examen está relacionado con el grado en que ese egresado ha desarrollado la habilidad de saber hacer.

Pujol y Fons (1978), Coll y Monereo (2008), Bates y Sangra (2012), manifiestan la existencia de factores que siguen impidiendo que la Educación Superior responda a las demandas sociales por su falta de preparación, ya sean estos económicos, culturales, ideológicos, académicos y demás, siendo necesaria una acción conjunta entre todos los involucrados para “enfrentar estratégicamente los puntos clave”. Coincidiendo con Beard (1974), se reconoce la existencia de una presión sobre las autoridades institucionales y especialmente hacia los docentes, para aumentar la efectividad en el proceso de enseñanza-aprendizaje, lo que implica necesariamente la reflexión sobre los enfoques educativos que permitan ajustar los programas acordes a las necesidades del entorno: la profesión del contador no está exenta de esta problemática.

La profesión de Contador Público en México existe formalmente desde inicios del siglo XX. Se trata de una actividad muy noble que ha otorgado trabajo y responsabilidad a muchos colegas desde aquella época, siendo una posición indispensable en cualquier ente económico. La labor de los contadores ha contribuido a su sana administración y control, y a proveer información financiera de utilidad para la toma de decisiones. Este profesional

se hace partícipe en el nacimiento, desarrollo, crecimiento y muerte de muchos negocios.

El contador público de hoy es un profesional integral, que en el desarrollo de sus funciones llega a convertirse en un experto conocedor de la empresa, y es precisamente este nivel de comprensión que lo habilita para el análisis y discernimiento que demandan los diferentes contextos y requerimientos de las empresas. Es necesario cambiar la concepción general que ve en el contador únicamente un preparador de información financiera necesaria para la presentación de informes y el cumplimiento de requerimientos fiscales o legales, por la de un profesional clave en la generación de valor en las empresas, por lo que el mismo constituye uno de los factores para que una empresa sea exitosa, ya que por medio de una buena contabilidad se pueden medir los resultados de lo que se está emprendiendo y de las estrategias que se están implementando, además, permite cumplir con todas las normativas tributarias que se le exigen a un negocio.

Por otra parte, la contabilidad proporciona información que apoya el proceso de toma de decisiones en el negocio, en relación con la planificación y el control, haciendo más eficientes los procesos de la empresa. Por eso, es vital tener un orden y un control, en conjunto con los servicios de un profesional que organice los aspectos financieros y las estructuras del negocio financieramente hablando. En esencia, un contador es primordial porque la actividad financiera sufre innumerables y complejos cambios, para los cuales es necesario tener la colaboración de una persona que posea conocimientos en la materia, y que además, esté en permanente actualización. Lo expresado explica la importancia de que un egresado de la Licenciatura en Contaduría Pública (LCP) cuente con las habilidades profesionales mínimas necesarias para desempeñar con éxito su labor profesional; y es en este contexto que se desarrolla el presente estudio.

Sobre la actuación del contador público recaen diversas responsabilidades (administrativas, fiscales, penales, sociales, entre otras) que lo regulan y sancionan, lo cual se corresponde plenamente con la importancia que representa esta profesión para los diferentes agentes de la sociedad (Hernández, 2018). Un egresado de la Licenciatura en Contaduría Pública debe cumplir con un grupo de habilidades profesionales, asumiéndose las habilidades profesionales del contador como la capacidad efectiva del profesionista en las áreas contable, financiera, de costos, auditora y fiscal para llevar a cabo exitosamente la actividad laboral de la contaduría, la cual se manifiesta a través de las competencias profesionales.

La Universidad de Guadalajara (UDG) es una institución pública y autónoma cuya actuación se rige en el marco del artículo tercero constitucional y sus fines son los de formar recursos humanos de nivel superior competentes, emprendedores con responsabilidad social y capacidad de liderazgo en las diferentes áreas del trabajo profesional y académico; realizar investigación

científica o tecnológica para el desarrollo sostenible de Jalisco; y promover el conocimiento y el ejercicio de las artes, que impulsa la preservación y difusión de la cultura universal (CUCSUR–UDG, 2011, p. 2). En la actualidad, la Universidad de Guadalajara ha tenido cambios y evoluciona de acuerdo con las necesidades de la sociedad, esto se hace evidente en la definición del Plan de Desarrollo Institucional, visión 2030.

El modelo educativo es el conjunto de valores, principios y estrategias que definen la manera como la Universidad participa en el contexto social del egresado con determinadas características que distinguen su formación. El modelo educativo se sustenta en el modelo curricular y pedagógico que define los medios como la Universidad logrará formar a sus estudiantes y cumplirá sus principios, igualmente, se apoya en el modelo académico que provee la organización académica como estructura que aboga en el desarrollo de la gestión educativa para que la Universidad cumpla sus fines (UDG, 2012, pag.2).

El programa de estudios de la Licenciatura en Contaduría Pública del Centro Universitario de la Costa Sur (CUCSUR–UDG) en el área de Finanzas establece las siguientes habilidades profesionales:

Los egresados de la Licenciatura en Contaduría Pública contarán con los conocimientos, habilidades, destrezas y actitudes de emprendurismo e investigación y serán capaces de tomar decisiones y resolver problemas de naturaleza contable, fiscal en el ámbito financiero y de auditoría, conforme a la ética profesional, moral, el derecho y la normatividad, para satisfacer la necesidad de los usuarios nacionales e internacionales de cualquier entidad económica, cuidando siempre el medio ambiente, la sustentabilidad, el mejoramiento de calidad de vida en la sociedad usando las tecnologías de la información y comunicación (UDG, 2012, p.4).

Al mismo tiempo, deben cumplir con las siguientes características:

- a) Debe tener vocación creativa, innovadora y emprendedora.
- b) Debe tener la convicción del valor y la disposición para el trabajo en equipo;
- c) Tener objetividad e independencia de juicio;
- d) Mantener habilidad en el manejo de análisis y síntesis de información;
- e) Tener interés para contribuir al desarrollo sustentable; y
- f) Mostrar habilidades para el desarrollo de las tecnologías de información (UDG, 2012, p.5).

Se plantea que, entre las diez aptitudes laborales más valoradas por las empresas en la actualidad, está el manejo de habilidades financieras como administración y contabilidad, las cuales son una cualidad cada vez más buscada en el mercado. Actualmente, existe mayor demanda que oferta en este sector (Universia Colombia, 2019)

Además, el Licenciado en Contaduría Pública debe enfrentarse a un contexto empresarial donde

el conocimiento es primordial para el desarrollo económico, por lo que las empresas desarrollan cada vez más su habilidad para explotar los recursos y capacidades valiosas, esto a su vez lo traducen en la concentración de sus esfuerzos en formalizar el conocimiento tácito en un conocimiento explícito a través de la aplicación de actividades desarrolladas en manuales o procedimientos que le permiten enfrentar la velocidad con la que se presentan los cambios tecnológicos. (Sánchez, Godínez, Aguilar, 2018, p.3)

El Examen General del Egreso de Licenciatura (EGEL) del Centro Nacional de Evaluación para la Educación Superior (CENEVAL) es una evaluación de certificación de competencias profesionales para los egresados de licenciatura realizada por una institución ajena a la Universidad, para contar con un criterio objetivo y una garantía de imparcialidad. Se considera que desde su aspecto técnico constituye un examen objetivo de opción múltiple, en las que se evalúan las áreas del conocimiento de la Contaduría, como son: finanzas, contabilidad, impuestos, costos y auditoría. Para el Mtro. José Luis Trueba Lara

El EGEL es un reto, no hay duda; sin embargo, su aplicación y su aprobación suponen mucho más que un mero trámite. Gracias a ellas, el alumno obtiene una certificación que muestra, por parte de un tercero imparcial, la calidad de los conocimientos que posee y eso es muy importante, pues le da la oportunidad de demostrar sus capacidades. (como se citó en Valencia, 2017)

Las características del examen EGEL para la Licenciatura en Contaduría Pública, presenta los siguientes atributos:

**Cuadro 1:** Atributos del examen EGEL-CENEVAL para la Licenciatura en Contaduría Pública

Atributo	Definición
Especializado para la carrera profesional de Contaduría.	Evalúa conocimientos y habilidades específicas de la formación profesional del licenciado en Contaduría que son críticos para iniciarse en el ejercicio de la profesión. No incluye conocimientos y habilidades profesionales genéricos o transversales.
De alcance nacional.	Considera los aspectos esenciales en la licenciatura en Contaduría para iniciarse en el ejercicio de la profesión en el país. No está referido a un currículo en particular.
Estandarizado.	Cuenta con reglas fijas de diseño, elaboración, aplicación y calificación.
Criterial.	Los resultados de cada sustentante se comparan contra un estándar de desempeño nacional preestablecido por el Consejo Técnico del examen.
Objetivo.	Tiene criterios de calificación unívocos y precisos, lo cual permite su automatización.
De máximo esfuerzo.	Permite establecer el nivel de rendimiento del sustentante, sobre la base de que este hace su mejor esfuerzo al responder los reactivos de la prueba
De alto impacto.	Con base en sus resultados los sustentantes pueden titularse y las IES obtienen un indicador de rendimiento académico.

Atributo	Definición
De opción múltiple.	Cada pregunta se acompaña de cuatro opciones de respuesta, entre las cuales solo una es la correcta.
Contenidos centrados en problemas.	Permite determinar si los sustentantes son capaces de utilizar lo aprendido durante su Licenciatura en la resolución de problemas y situaciones a las que típicamente se enfrenta un egresado al inicio del ejercicio profesional.
Sensible a la instrucción.	Evalúa resultados de aprendizaje de programas de formación profesional de la licenciatura en Contaduría, los cuales son una consecuencia de la experiencia educativa institucionalmente organizada
Contenidos validados socialmente.	Contenidos validados por comités de expertos y centenares de profesionistas en ejercicio en el país.

Fuente: EGEL- CENEVAL, 2019.

Así también EGEL- CENEVAL (2019), detalla las habilidades que en el área financiera debe poseer el egresado del programa educativo de Contaduría Pública:

1. Análisis de estados financieros. En esta subárea se pretende medir si el sustentante es capaz de:
  - Aplicar técnicas de análisis de estados financieros en pesos constantes.
  - Estandarizar estados financieros sobre bases comparables.
2. Interpretación de estados financieros. En esta subárea se pretende medir si el sustentante es capaz de:
  - Construir e interpretar pirámides de razones financieras.
  - Elaborar un plan de acción con base en los resultados del análisis financiero.
3. Evaluación de alternativas de financiamiento e inversión. En esta subárea se pretende medir si el sustentante es capaz de:
  - Identificar las diferentes fuentes de financiamiento.
  - Analizar las opciones de financiamiento/inversión que utilizan interés simple o compuesto en su cotización.
  - Aplicar las técnicas más usadas para la evaluación de proyectos de inversión independientes o mutuamente excluyentes.
  - Identificar los principales intermediarios financieros.
  - Identificar los principales instrumentos en los diferentes mercados financieros.
  - Identificar fuentes de exposición a riesgos financieros.
  - Identificar el funcionamiento del mercado de derivados.
4. Elaboración del presupuesto. En esta subárea se pretende medir si el sustentante es capaz de:
  - Formular el plan del presupuesto con base en los objetivos de la entidad.
  - Integrar el presupuesto.

En el Centro Universitario de la Costa Sur de la Universidad de Guadalajara es alto el porcentaje de alumnos que egresan de la carrera de Licenciado en Contaduría Pública sin testimonio<sup>1</sup> en el examen de certificación EGEL del CENEVAL.

A partir de los elementos esbozados, el problema del estudio que se realiza se materializa en la contradicción entre los resultados deficientes del examen EGEL y el alto porcentaje de egresados en esta carrera, por lo que se plantea la siguiente pregunta de investigación: ¿Cuáles son las causas que provocan que los alumnos de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública (LCP) del CUCSUR–UDG obtengan un bajo rendimiento académico en el examen EGEL del CENEVAL en el área de las finanzas? Planteándose como principal propósito de este estudio diagnosticar las causas que provocan que los alumnos de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública del CUCSUR–UDG obtengan un bajo rendimiento académico en el examen EGEL del CENEVAL en el área de las finanzas. En otras palabras, el objetivo está relacionado con identificar las causas que provocan que los alumnos de la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública del CUCSUR–UDG obtengan un bajo rendimiento académico en el examen EGEL del CENEVAL respecto al área de finanzas desde la perspectiva de los alumnos y profesores de esta carrera y a partir de la metodología diseñada.

## II. Metodología

El estudio que se presenta es una investigación causal que busca entender cuáles variables son las causantes del efecto estudiado, identificando la relación funcional entre causa y efecto. A partir de Stake (1999, p.11) plantea que “el estudio de casos es el estudio de la particularidad y de la complejidad de un caso singular, para llegar a comprender su actividad en circunstancias importantes” se aplica el estudio de caso, con uso de elementos de análisis cuantitativos y cualitativos y la técnica de triangulación. El procedimiento diseñado está compuesto por los siguientes pasos:

1. Análisis de los resultados del Examen EGEL del CENEVAL de las habilidades profesionales en el período 2016–2018 con respecto al área de las finanzas.
2. Análisis de las causas del cumplimiento de las habilidades profesionales relacionadas con la academia de finanzas desde la perspectiva de los docentes.
3. Análisis de las causas del cumplimiento de las habilidades profesionales relacionadas con la academia de finanzas desde la perspectiva de los alumnos.
4. Triangulación de los resultados.

1 Sin testimonio son los alumnos que reprobaban o no aprueban el Examen EGEL del CENEVAL.

## *II.1. Instrumentos y técnicas a aplicar*

**Paso 1.** Análisis de los resultados del Examen EGEL del CENEVAL de las habilidades profesionales en el período 2016–2018 para el área de finanzas.

Se realizó un análisis comparativo por ciclo escolar desde 2016 hasta 2018 de los resultados del Examen EGEL de CENEVAL de dicha área, determinándose las habilidades que más incidieron en los resultados negativos obtenidos, con las técnicas de análisis de tendencia y revisión documental. Este resultado se comparó con las habilidades declaradas en el diseño curricular correspondiente a la disciplina objeto de estudio, determinándose la no correspondencia entre estas.

**Paso 2.** Análisis de las causas del cumplimiento de las habilidades profesionales relacionadas con la academia de finanzas desde la perspectiva de los docentes.

Mediante la técnica de trabajo en grupo del colegio departamental se determinaron las siguientes variables a evaluar a los docentes:

- El diseño curricular.
- Las formas de impartición.
- La actualización de la bibliografía.
- La vinculación con la práctica.
- El uso de las normas vigentes en el ejercicio profesional.

A partir de las variables identificadas se elaboró una encuesta para aplicar a los docentes integrantes de la academia de finanzas, compuesta por 19 preguntas, con una escala múltiple de tipo razón con los siguientes valores:

6 – siempre, totalmente, sí.

4 a 5 – valores intermedios que valoran casi siempre, generalmente.

1 a 3 – valores intermedios que valoran a veces, pocas veces, casi nunca.

0 - nunca, no, no sé.

Entre más cercano a 6 más favorable y viceversa. Se consideran como satisfactorios los resultados entre 4 y 6. Las respuestas a las preguntas del cuestionario se procesan por la moda y se determina posteriormente por la media aritmética el valor de cada variable.

**Paso 3.** Análisis de las causas del cumplimiento de las habilidades profesionales relacionados con la academia de finanzas desde la perspectiva de los alumnos.

Con la técnica de trabajo en grupo el colegio departamental determina las siguientes variables a evaluar a los alumnos:

- La forma de impartición.
- La actualización de la bibliografía.
- La vinculación con la práctica.
- Consulta de las normas vigentes en el ejercicio profesional.
- Actitud de los alumnos.

A partir de las variables identificadas se elabora una encuesta para aplicar a los alumnos de sexto, séptimo y octavo semestre, compuesta por dieciséis preguntas con una escala múltiple de tipo razón para las preguntas de respuesta cerradas, con los siguientes valores:

6 – siempre, totalmente, sí.

4 a 5 – valores intermedios que valoran casi siempre, generalmente.

1 a 3 – valores intermedios que valoran a veces, pocas veces, casi nunca.

0 - nunca, no.

Se consideran como satisfactorios los resultados entre 4 y 6. Las respuestas a las preguntas del cuestionario se procesan por la moda y se determina posteriormente por la media aritmética el valor de cada variable. En el caso de las preguntas abiertas se listarán, determinándose la frecuencia; donde se considerarán representativas asumiendo a Rizo y Campestrius (1998) las respuestas con una frecuencia  $\geq 60.0\%$ .

Para el tratamiento de las muestras se aplicó muestreo no probabilístico del tipo muestreo mixto, compuesto por muestra homogénea, intencionada e invitada. Los resultados de las encuestas aplicadas se procesan por SPSS 23.0.

La población a encuestar de docentes es de once profesores pertenecientes a la Academia de Finanzas, participando en el estudio ocho de ellos, que representa un 72.7%. La población de alumnos participantes en el estudio estuvo integrada por una población de 120 alumnos de los semestres sexto, séptimo y octavo, a partir de considerar a los alumnos de estos semestres como población objetivo sobre la base de que han cursado las materias de la disciplina de finanzas. Participaron en el estudio setenta y un estudiantes para un 58.7%.

#### **Paso 4. Triangulación de los resultados**

Se realiza la comparación de los resultados obtenidos de la aplicación de las encuestas de los maestros y de los alumnos de la academia de finanzas buscando las coincidencias.

### **III. Resultados**

**Paso 1.** Análisis de los resultados del Examen EGEL del CENEVAL de las habilidades profesionales en el período 2016–2018 para el área de finanzas.

En el programa educativo de la Licenciatura en Contaduría Pública del Centro Universitario de la Costa Sur de la Universidad de Guadalajara, se realiza el examen EGEL del CENEVAL. A continuación, se muestra su comportamiento de los últimos cuatro ciclos escolares con respecto al área de finanzas:

**Cuadro 2:** Resultados Examen EGEL en el área de Finanzas 2016 B – 2018 A.

Carrera	Sin testimonio 2016 B	Sin testimonio 2017 A	Sin testimonio 2017 B	Sin testimonio 2018 A
LCP	60.7%	46.3%	94.4%	61.7%

Fuente: CENEVAL, 2018.

Como se observa, el comportamiento ha tenido una tendencia inestable, pero siempre deficiente, donde el ciclo más bajo fue el 2017 B con 94.4% sin testimonio, además los ciclos 2017 A y 2018 A que son los períodos donde egresaron alumnos con mejor desempeño en la carrera y se titularon de forma directa, los resultados son de 46.3% y 61.7% sin testimonio respectivamente, lo que de igual manera es altamente insatisfactorio. En resumen, en la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública del Centro Universitario de la Costa Sur (CUCSUR - UDG) son deficientes los resultados del Examen General del Egreso de Licenciatura (EGEL) del Centro Nacional de Evaluación para la Educación Superior (CENEVAL) en el área de finanzas, constituyendo una necesidad el conocimiento de las causas que inciden en este resultado.

En el cuadro 3 se muestra el resultado de la comparación de las habilidades declaradas en el plan de estudio y las principales áreas deficientes en el examen EGEL del CENEVAL.

**Cuadro 3:** Correlación de las habilidades del Plan de Estudio con los resultados del EGEL

Habilidades del Plan de Estudios en la Licenciatura en Contaduría Pública en Finanzas	Habilidades presentadas en el Examen EGEL-CENEVAL	Habilidades que coinciden	Habilidades en programa educativo no evaluadas en CENEVAL	Habilidades evaluadas en CENEVAL no contempladas en el Programa Educativo
Análisis de información financiera.	Realizar análisis de estados financieros de entidades económicas.	Se presenta coincidencia en las habilidades.	-	-
Interpretación de información financiera.	Interpretación de estados financieros de las entidades económicas.	Se presenta coincidencia en las habilidades.	-	-
Planeación y control presupuestal.	Elaboración de presupuestos financieros de inversión.	Se presenta coincidencia en las habilidades.	-	-
Formulación y evaluación de proyectos de inversión.	Evaluación de alternativas de financiamiento e inversión.	Se presenta coincidencia en las habilidades.	-	-
Planeación estratégica.	-	-	Planeación estratégica.	
Planeación financiera.	-	-	Planeación financiera.	
Consultoría para la toma de decisiones financieras	-	-	Consultoría para la toma de decisiones financieras	

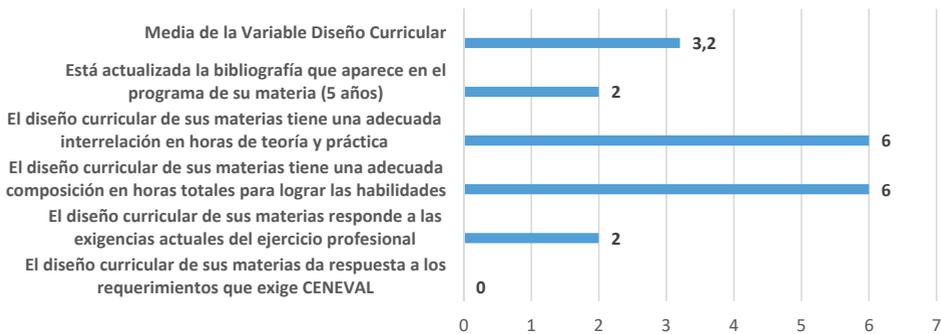
Fuente: Elaboración propia a partir de CENEVAL y perfil del egreso de la Licenciatura.

De acuerdo con la información mostrada en el cuadro 3, se puede apreciar que las habilidades que presenta el examen EGEL-CENEVAL relacionadas con el perfil financiero del contador, coinciden totalmente con las que enlista el perfil de egreso del Plan de estudios de la Licenciatura en Contaduría Pública del Centro Universitario de la Costa Sur de la Universidad de Guadalajara; asimismo, existen habilidades no contempladas por CENEVAL, que sí son consideradas en el mencionado plan de estudios.

**Paso 2.** Análisis de las causas del cumplimiento de las habilidades profesionales relacionadas con la academia de finanzas desde la perspectiva de los docentes.

Los resultados que se obtuvieron son los siguientes:

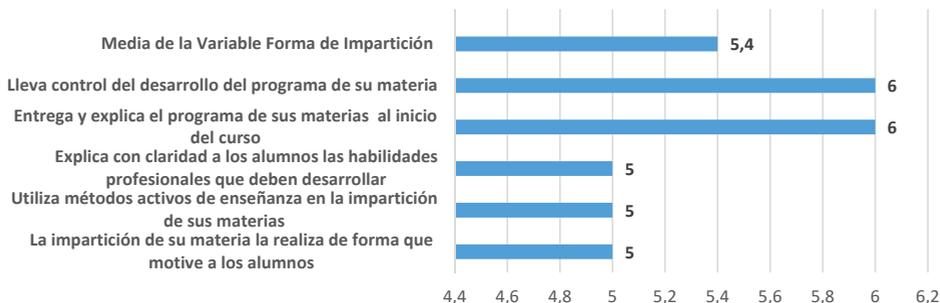
**Grafico 1.** Variable diseño curricular



Fuente: Elaboración propia.

En esta variable, los académicos consideran que el diseño curricular de las materias que imparten respecto al área financiera, no da respuesta a los requerimientos que exige el CENEVAL, asimismo consideran que pocas veces el diseño de los programas de sus materias tiene correspondencia con las exigencias actuales del ejercicio de la profesión y la actualización de la bibliografía que muestran los programas de estudios de esta disciplina no poseen un buen nivel de actualización, lo que da un comportamiento desfavorable en esta variable al obtenerse una media de 3.2.

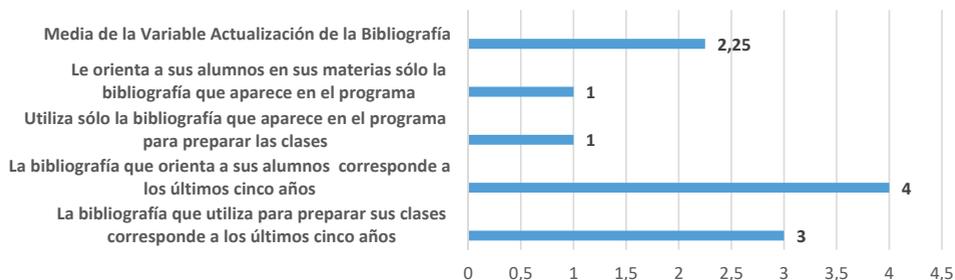
**Gráfico 2. Variable forma de impartición**



Fuente: Elaboración propia.

Los docentes opinan que, al momento de impartir sus materias, explican con claridad las habilidades profesionales que se deben desarrollar en los estudiantes, motivando a estos. También, señalan que casi siempre utilizan métodos activos de enseñanza, así como motivan para que su materia tenga una relación que les ayude en el ejercicio de la profesión, específicamente el área financiera; contradictoriamente con lo que se expone en diseño curricular, por lo cual cabe preguntarse ¿si no está contenido en el programa, los maestros se alejan en la práctica cotidiana de este diseño o no desean reconocer que sus clases no están totalmente actualizadas? Por otra parte, no se plantean dificultades con el control del proceso enseñanza aprendizaje, por lo que se asume las evaluaciones buscan el logro de las habilidades, de las cuales los alumnos tienen conocimiento pues se les entrega y explica el programa al inicio del ciclo escolar. Esta variable tiene un buen desempeño con una media de 5.4.

**Gráfico 3. Variable actualización de la bibliografía**



Fuente: Elaboración propia.

Esta variable muestra un comportamiento deficiente al obtenerse una media de 2.25, dado fundamentalmente que la mayoría de los maestros sólo utilizan un nivel de actualización en la bibliografía correspondiente a los últimos cinco años y por ende la orientación a sus alumnos también está desactualizada.

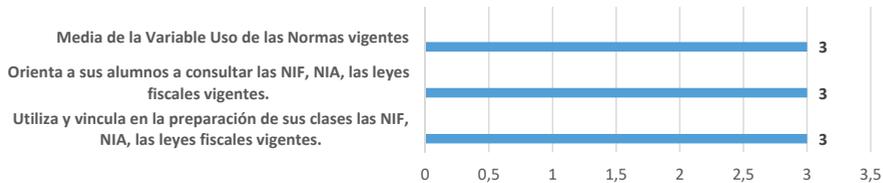
**Gráfico 4. Vinculación con la práctica**



Fuente: Elaboración propia.

La variable vinculación con la práctica muestra un comportamiento excelente, pues los maestros refieren que tanto en el aula como fuera de esta orientan la realización de tareas docentes que vinculan al estudiante de esta carrera al ejercicio profesional.

**Gráfico 5. Uso de las normas vigentes**



Fuente: Elaboración propia.

Con respecto a la aplicación de las normas propias de la profesión, relacionadas con las finanzas, los docentes consideran que pocas veces se utilizan y casi nunca vinculan dichas normas en la preparación de sus clases, así como no orientan la consulta de las mismas a sus estudiantes, obteniéndose una media en esta variable de 3, lo cual la categoriza en el rango de deficiente.

**Paso 3. Análisis de las causas del cumplimiento de las habilidades profesionales relacionados con la academia de finanzas desde la perspectiva de los alumnos. Los resultados obtenidos son los siguientes:**

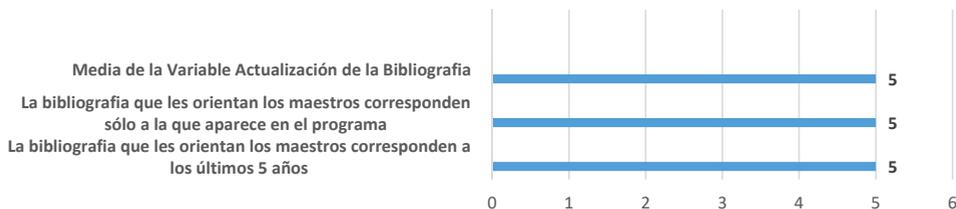
**Gráfico 6. Formas de impartición**



Fuente: Elaboración propia.

Los alumnos valoran positivamente la variable formas de impartición con una media de 5.25, lo que implica que consideran que sus maestros explican con claridad, utilizan formas interesantes y amenas, así como los motivan con sus clases al ejercicio de la profesión. Se destaca que reconocen que siempre se les entrega y explica el programa a inicio del ciclo escolar.

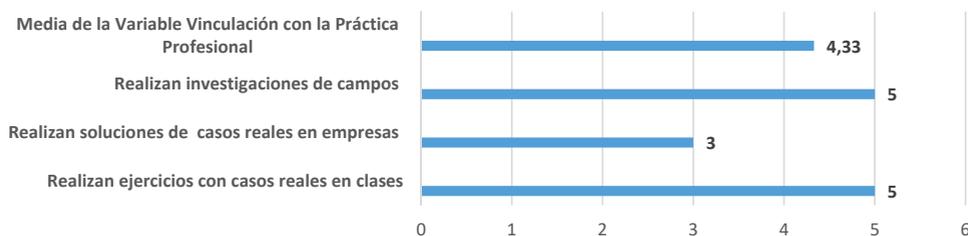
**Gráfico 7. Actualización de la bibliografía**



Fuente: Elaboración propia.

En la variable actualización de la bibliografía predomina el resultado de 5, lo que significa que según la percepción de los alumnos tanto la bibliografía orientada, como el uso de fuentes bibliográficas complementarias al programa es satisfactorio, adecuado o bueno.

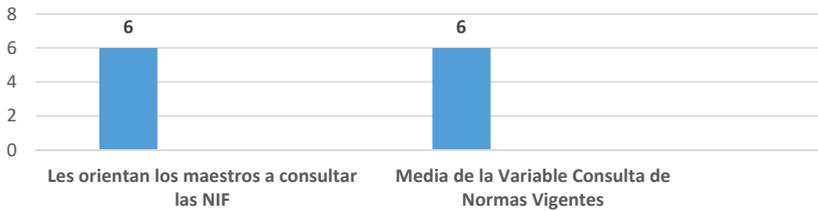
**Gráfico 8. Vinculación con la práctica**



Fuente: Elaboración propia.

Aunque la variable vinculación con la práctica muestra un comportamiento bueno con una media de 4.33, donde se destaca favorablemente con una moda de 5 la realización de ejercicios de casos reales en la práctica y realización de investigaciones de campo; es necesario destacar que en esta última este indicador alcanza este resultado por los alumnos de octavo semestre, los cuales realizan investigaciones de campo en la materia de Seminario de Titulación y en el ejercicio integrador del resto de las materias de este semestre.

**Gráfico 9. Consulta normas vigentes**



Fuente: Elaboración propia.

Existe una excelente orientación de los maestros a que se utilicen las normas de información financiera vigentes, por lo cual esta variable es evaluada por los alumnos como excelente.

**Gráfico 10. Variable actitud de los alumnos**



Fuente: Elaboración propia.

La variable actitud de los alumnos, a criterio de los propios estudiantes, es deficiente con una media de 3.4. En este resultado incide desfavorablemente que los alumnos reconocen que no se les facilita encontrar empleo relacionado con su profesión, no reconocen que les haya sido de utilidad e interesante lo recibido en clases, en consecuencia, la motivación por la carrera es baja. Además, y contradictoriamente a lo expresado en la pregunta abierta, hubo criterios de alta significación relacionado con que consideran debe existir más vinculación en las clases con la práctica.

**Paso 4. Triangulación de los resultados.**

Las variables diseño curricular y actitud de los alumnos no se triangulan ya que fueron valoradas a partir de una sola fuente de información, criterios de los maestros y criterios de los alumnos, respectivamente. En el cuadro 4, se muestra la triangulación de los resultados del resto de las variables a partir de las dos fuentes de información utilizadas: docentes y estudiantes.

**Cuadro 4:** Triangulación de los resultados de las variables

Variables	Resultado Docentes	Resultados Alumnos	Coincidencias
Formas de Impartición.	Resultado favorable, sin deficiencias.	Resultado favorable, sin deficiencias.	Resultado favorable.
Actualización de bibliografía.	Bajo nivel de actualización de bibliografía en clases y en correspondencia en la orientación de los alumnos.	Resultado favorable sin deficiencias.	No existe coincidencia.
Vinculación con la práctica.	Resultado muy favorable, sin deficiencias.	Resultado favorable, aunque en la pregunta abierta plantean que debe darse más vinculación con la práctica.	Resultado favorable.
Uso de Normas Vigentes.	Resultado deficiente, con pobre utilización en sus materias.	Resultado muy favorable, sin deficiencias.	No existe coincidencia.

Fuente: Elaboración propia.

Puede observarse en el cuadro 4, que existen contradicciones en las percepciones de los maestros y los alumnos, donde es significativo que los maestros reconozcan que sus clases requieren de una mayor actualización y deben darles un mayor uso a las normas de Información Financiera en sus clases, mientras los alumnos no reconocen que estos aspectos presenten deficiencias.

Al correlacionar estos resultados con los criterios autorales revisados, a partir de reconocer que el análisis realizado se centró fundamentalmente en variables instruccionales, relacionadas con los contenidos académicos, los métodos de enseñanza, las prácticas y la actitud de los estudiantes se validan que el diseño curricular, la actualización bibliográfica y la actualización con la práctica profesional (el uso de las normas vigentes en clases) constituyen factores de bajo rendimiento académico, en este caso específico del Examen EGEL – CENEVAL en las materias de Finanzas en la Carrera de LCP.

Además, las variables de tipo individual relacionadas con motivación, actitud e intereses; y donde se evidencia que el entorno juega un papel fundamental corrobora que estos factores condicionantes, ampliamente tratado en la bibliografía, inciden en el rendimiento académico.

#### IV. Conclusiones

El estudio teórico realizado permite plantear que existe una vasta literatura que estudia el rendimiento académico, pero la mayoría enfocada dentro de la propia institución educativa, no encontrándose muchos estudios que evalúen el rendimiento académico desde la perspectiva de las habilidades profesionales de los egresados evaluadas por exámenes de competencia profesional; por lo que se considera que el estudio realizado aporta en este sentido.

Los resultados obtenidos convocan a los maestros de la Academia de Finanzas a la discusión de las causales que conllevan a reflexiones importantes; indudablemente se evidencia un pobre reconocimiento de los docentes de sus limitaciones, considerando que en las formas de impartición y en la vinculación con la práctica no reconocen la existencia de deficiencias en el proceso de enseñanza y aprendizaje que ellos realizan. Sin embargo, es significativo que los alumnos encuestados que corresponden a los tres últimos semestres de la carrera de Licenciado en Contaduría Pública expresen tan alta tasa de desmotivación por la carrera y planteen que lo recibido durante su estancia en las aulas universitarias no les ha sido del todo útil, ni interesante.

En la actualidad en las universidades se encuentran transitando las generaciones Y y Z, conocidos como los millennials y centennials respectivamente. Estas generaciones se han desarrollado en entornos digitales, lo que ha incidido en su preferencia por los modelos educativos semipresenciales y a distancia, los cuales ocupan cada vez mayor espacio, provocando la disminución de la matrícula en los modelos presenciales o el retiro antes de titularse de los estudiantes de las aulas universitarias. Los docentes, ante este entorno, están obligados a reconocer que la motivación para estas generaciones está vinculada innegablemente con el uso de la tecnología y la creatividad como base del proceso de enseñanza aprendizaje. Ante esta realidad, el profesorado está obligado a vincular el diseño de sus materias a las exigencias del mercado laboral, que en el área financiera se soporta cada vez más en las tecnologías de la información y las comunicaciones, aspecto que necesariamente se vincula con la facilidad de acceso para estos egresados al mercado laboral. En los resultados obtenidos, los propios maestros reconocen que el diseño de los programas de sus materias no responde a las exigencias actuales del ejercicio de la profesión, mientras los alumnos expresan que se les dificulta acceder al mercado laboral.

A partir de las reflexiones anteriormente planteadas, se infiere que situación similar explica la no respuesta del diseño curricular a las exigencias del examen EGEL del CENEVAL, ya que este al ser un examen de certificación profesional está enfocado principalmente a las demandas del mercado laboral en la profesión contable – financiera.

La labor del docente en la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública debe motivar a un aprendizaje consciente y al desarrollo de habilidades profesionales que capacite a este profesionista ante el entorno digital y las exigencias del mercado laboral donde desarrolla su actividad.

En este sentido, la realización de actividades prácticas de casos reales y de investigaciones de campo desde las diferentes materias de perfil financiero, donde el alumno aprenda haciendo, al mismo tiempo que se desarrolla su capacidad de proponer soluciones a los problemas actuales de la práctica profesional es una necesidad que no puede seguir esperando. En los resultados

obtenidos, aparentemente estos aspectos no presentan dificultades, sin embargo, es significativo que en la pregunta abierta más del noventa por ciento de los alumnos encuestados plantearan que debía existir más vinculación con la práctica en las materias de perfil financiero, mientras que el resultado satisfactorio en el desarrollo de investigaciones de campo está determinado por los resultados de los alumnos de octavo semestre, ya que en la materia de Seminario de Titulación se realiza este tipo de actividad como forma de evaluación final de la materia.

La situación explicada, conlleva a un interrogante ¿qué hacen los maestros del resto de las materias de corte financiero en los semestres anteriores que coadyuve al logro de habilidades profesionales utilizando la investigación y la vinculación con la práctica?

En resumen, el diagnóstico realizado en las materias de la Academia de Finanzas en la carrera de Licenciatura en Contaduría Pública del CUCSUR-UDG ha identificado insuficiencias sólo en el diseño curricular, el uso de bibliografía y normas; y la actitud de los alumnos, planteándose como un imperativo la necesidad de que los maestros desde la didáctica de sus materias motiven a sus alumnos al logro de las habilidades profesionales.

La investigación que se presenta puede considerarse un primer acercamiento a esta problemática en el CUCSUR-UDG, por lo cual se considera pertinente continuar en estudios posteriores profundizando en el tema.

Finalmente, como resultado de la investigación realizada aparecen aspectos que deben ser discutidos de manera inmediata en la academia de finanzas:

- Se requiere el análisis casuístico entre los académicos que integran la academia de finanzas de estos resultados con espíritu autocrítico y transformador.
- Se evidencia sesgo entre las preguntas cerradas y la pregunta abierta, pero lo que debe preocupar es la poca vinculación con la práctica.
- Es interesante que los alumnos reconozcan problemas de actitud que son de su responsabilidad, pero otros como la motivación debe ser preocupación de los maestros.

## **V. Referencias bibliográficas**

- Alles, M. A. (2008). Desarrollo del talento humano: basado en competencias 2ª Edición. Buenos Aires, Argentina: Ediciones Granica.
- Artunduaga, M. (2008). Variables que influyen en el rendimiento académico en la universidad. Disponible en <https://es.slideshare.net/1234509876/variables-del-rendimiento-acadmico-universidad>.
- Bates, A. y Sangrá, A. (2012). La gestión de la tecnología en la educación superior: estrategias para transformar la enseñanza y el aprendizaje. Barcelona: Octaedro.
- Beard, R. (1974). Pedagogía y didáctica de la Enseñanza Universitaria. Barcelona: Pryma.

- CENEVAL (2018). Exámenes generales para egreso de Licenciaturas. Ciudad de México, México: CENEVAL. Disponible en <http://www.ceneval.edu.mx/examenes-generales-de-egreso>.
- CUCSUR – UDG (2011). Reglamento de Titulación del Centro Universitario de la Costa Sur (Dictamen No 1/2011/043). Disponible en <http://www.cucsur.udg.mx>.
- ECURED. (2018). Conocimiento con todos y para todos: Habilidad. La Habana, Cuba: MES. Disponible en <https://www.ecured.cu/Habilidad>.
- Edel, R. (2003). El rendimiento académico: concepto, investigación y desarrollo. REICE. Revista Iberoamericana sobre Calidad, Eficacia y Cambio en Educación, 1(2), 1 – 16.
- EGEL – CENEVAL (2019). Guía para el sustentante del examen general para el egreso de la licenciatura en Contaduría. Disponible en [http://www.ceneval.edu.mx/documents/20182/33734/02Guia\\_CONTA1902.pdf/8d56fa44-3adf-49d1-8eab-4567593cf8fe](http://www.ceneval.edu.mx/documents/20182/33734/02Guia_CONTA1902.pdf/8d56fa44-3adf-49d1-8eab-4567593cf8fe)
- Garbanzo, G. (2007). Factores asociados al rendimiento académico en estudiantes universitarios, una reflexión desde la calidad de la educación superior pública. Revista Educación. Universidad de Costa Rica, San José, Costa Rica. No. 31 (1): 43-63.
- González- Pienda, J.A. (2003). El rendimiento escolar. Un análisis de las variables que lo condicionan. Revista Gallego-portuguesa de Psicología y Educación. 8(7). 247 – 258.
- Hernández, C. (2018). INCP: La importancia del contador. Bogotá: Colombia: ACCA. Disponible en <https://www.incp.org.co/la-importancia-del-contador/>.
- Küster, I., y Vila, N. (2012). El modelo del rendimiento académico del estudiante universitario: Aplicación a una Facultad de Economía. Teoría de la Educación. Educación y Cultura en la Sociedad de la Información, 13(3). 95- 128.
- Larrosa, F. (1994). El rendimiento educativo. Alicante, España: Ed. Instituto de Cultura Juan Gil-Alber.
- López, A., Marqués, J., y Martínez, A. (1985). El fracaso escolar- percepciones y vivencias. Valencia, España: Institución Alfons El Magnánim.
- Pantoja, A., y Alcaide, M. (2013). La variable género y su relación con el autoconcepto y el rendimiento académico del alumnado universitario. *Revista Científica electrónica de Educación y Comunicación en la Sociedad del Conocimiento*. 13(1). 124 - 140.
- Pujol, J., y Fons, J.L. (1978). Los métodos de enseñanza universitaria. Pamplona: EUNSA.
- RAE (2018). Definición de Habilidad. Disponible en <http://dle.rae.es/srv/search?m=30&w=habilidad>
- Rizo, C. y Campestrius, L. (1998). Indicadores e investigación educativa. La Habana, Cuba: Instituto Central de Ciencias Pedagógicas.
- Sánchez, T., Godínez, R., Aguilar, M. (2018). Tendencias de la Investigación Universitaria. Una visión desde Latinoamérica. Mejora organizacional basada en la gestión del conocimiento para pymes de base tecnológica. Estudio de caso de la empresa XYZ. Capítulo II. Disponible en [https://issuu.com/investigacioniutag/docs/libro\\_tendencias\\_en\\_la\\_investigacion\\_](https://issuu.com/investigacioniutag/docs/libro_tendencias_en_la_investigacion_).
- Stake, R.E. (1999). Investigación con estudio de casos. 2da Ed. Madrid, España: Ediciones Morata, S. L.

- Torres, L. y Rodríguez, N. (2006). Rendimiento académico y contexto familiar en estudiantes universitarios. *Revista Enseñanza e Investigación en Psicología*. 11(2), 255-270.
- Tourón, J. (1984). Factores del rendimiento académico en la Universidad. Volumen 29. Ediciones Universidad de Navarra, España.
- UDG. (2012). Dictamen de modificación al plan de estudios de la Licenciatura en Contaduría Pública. Dictamen Núm.I/2012/308.
- Universia Colombia. (2019). Las 10 aptitudes laborales más valoradas por las empresas. Disponible en <https://noticias.universia.net.co/en-portada/noticia/2014/03/07/1086470/cuales-son-aptitudes-laborales-mas-valoradas-empresas.pdf>.
- Valencia, M. (2017). ¿Por qué los egresados en Licenciatura deben realizar el Examen EGEL? Disponible en <https://blogs.unitec.mx/vida-universitaria/licenciatura-presentar-examen-egel>.



Guevara-Sanabria, J., Osorio-Ospina, J., y Pulgarín-Arias, A. (2019). Medición del valor razonable de los bienes inmuebles en Colombia: un análisis de la actividad de valuación y su coherencia con las NIIF. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 75, 139-161.  
Doi: <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n75a06>

# Medición del valor razonable de los bienes inmuebles en Colombia: un análisis de la actividad de valuación y su coherencia con las NIIF

***Jaime-Alberto Guevara-Sanabria***

jalberto.guevara@udea.edu.co

Universidad de Antioquia

Orcid: 0000-0002-6987-5214

***Juan-Sebastián Osorio-Ospina***

juan.os.os91@gmail.com

Universidad de Antioquia

Orcid: 0000-0002-4492-5342

***Andrés-Felipe Pulgarín-Arias***

andres.pulgarin@udea.edu.co

Universidad de Antioquia

Orcid: 0000-0003-4646-5957

---

## **Medición del valor razonable de los bienes inmuebles en Colombia: un análisis de la actividad de valuación y su coherencia con las NIIF**

**Resumen:** *Uno de los problemas de la implementación de NIIF, es la dificultad para hallar el valor razonable de los activos, al ser altamente subjetiva y al existir diferentes bases de medición. Lo anterior ha ocasionado conflictos en la toma de decisiones, debido especialmente a la baja comparabilidad y oportunidad de la información financiera. El presente trabajo pretende aportar a la discusión sobre las bases de medición del valor razonable, especialmente en la cuenta de Propiedad, Planta y Equipo, teniendo en cuenta la normatividad internacional y la colombiana. Mediante un análisis de la literatura existente, se abordarán tres variables: los conceptos de medición y valor; las bases de medición aplicables a la Propiedad, Planta y Equipo y finalmente la medición de este ítem en Colombia. Mediante este trabajo de tipo cualitativo y descriptivo, se advierte que el proceso de valoración de activos debe evolucionar, tanto en el mercado inmobiliario colombiano, como en los procedimientos de valoración, lo que involucra cambios en el orden normativo colombiano, en vista que se observan falencias entre las bases normativas colombianas con los enfoques sugeridos en la NIIF 13<sup>1</sup>. Es así como se hace visible un largo camino por recorrer en materia de valoración, en el cual se deben implementar estrategias de unificación de las bases de medición en Colombia junto con las Normas Internacionales de Información Financiera y de las Normas Internacionales de Valoración.*

**Palabras Clave:** *Valor Razonable, bases de valoración, Propiedad Planta y Equipo, convergencia, Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), Normas Internacionales de Valoración (IVS).*

## **Measurement of the reasonable value of immovable property in Colombia: an analysis of the valuation activity and its coherence with the IFRS.**

**Abstract:** *One of the problems in the implementation of the IFRS is the difficulty to find the reasonable value of assets, because it is highly subjective and there are different measurement bases. This has caused conflicts in decision making, mainly due to the low comparability and opportunity of financial information. The present work intends to contribute to the discussion on the bases of reasonable value measurement, especially regarding Plant and Equipment Property, taking into account international and Colombia regulation. Through an analysis of the existing literature, three variables will be addressed: the concepts of measurement and value; the measurement bases applicable to Plant and Equipment Property and finally the measurement of this item in Colombia. With this qualitative and descriptive work, it is noticed that the assets valuation process must evolve, both in the Colombian real estate market as in the valuation procedures, which involves changes in the Colombian regulatory order; since shortcomings are observed between the Colombian regulatory bases with the approaches suggested in IFRS 13[1]. Thus, a long way to go is made visible in terms of valuation, where strategies for the unification of measurement bases in Colombia should be implemented together with the International Financial Reporting Standards and the International Valuation Standards.*

**Keywords:** *Reasonable value, Valuation bases, Plant and Equipment Property, Convergence, International Financial Reporting Standards IFRS/ International Valuation Standards IVS.*

## **Mesure de la valeur raisonnable des biens immeubles en Colombie: une analyse de l'activité de valorisation et sa correspondance avec les IFRS**

**Résumé:** *Un des obstacles pour l'implémentation des IFRS réside dans la difficulté à trouver la valeur raisonnable des actifs. En étant fortement subjective et en ayant différents bases de mesure, celle-ci a provoqué des conflits dans la prise de décisions. Cela à cause, tout particulièrement, du bas niveau de comparabilité et d'opportunité de l'information financière. Ce travail-ci a pour but de contribuer à la discussion sur les bases de mesure de la valeur raisonnable, tout particulièrement dans la Propriété Immobilisations Corporelles, en tenant compte de réglamentations nationales et*

---

1 Norma Internacional de Información Financiera - Medición al valor razonable.

*internationales. Au moyen d'une analyse de la littérature, trois variables seront prises en compte : les concepts de mesure et valeur ; les bases de mesure applicables à la Propriété Immobilisations Corporelles et, finalement, la mesure de cet item en Colombie. Grâce à ce travail de genre qualitatif ainsi que descriptif, il est souligné que le processus de valorisation des actifs doit évoluer dans le marché immobilier colombien et aussi dans les processus de valoration, ce qui comporte de changements dans la réglementation colombienne, étant donné les lacunes entre les bases normatives colombiennes sous la perspective suggéré par la IFRS 13 [1]. Ainsi le long chemin à parcourir en ce qui concerne la valorisation devient visible. C'est sur ce chemin qu'il faut mettre en place des stratégies d'unification des bases de mesure en Colombie avec les normes comptables internationales et les normes internationales pour la valorisation.*

**Mots-clés:** *valeur raisonnable, bases de valorisation, Propriété Immobilisations Corporelles, convergence, Normes Comptables Internationales IFRS, normes internationales por la valorisation NIV*

### **Medição do valor razoável dos bens imóveis na Colômbia: uma análise da atividade da avaliação e a sua coerência com as NIIF**

**Resumo:** *Um dos problemas da implementação de NIIF, é a dificuldade para achar o valor razoável dos ativos, por ser altamente subjetiva e ao existir diversas bases de medição, tudo isto tem ocasionado conflitos na toma de decisões, devido especialmente à baixa comparabilidade e oportunidade da informação financeira. O presente trabalho pretende aportar à discussão sobre as bases de medição do valor razoável, especialmente no ativo imobilizado, levando em conta os regulamentos internacionais e colombianos. Através de uma análise da literatura existente, abordam-se três variáveis: os conceitos de medição e valor; as bases de medição aplicáveis ao ativo imobilizado y, finalmente, a medição deste item na Colômbia. Mediante este trabalho de tipo qualitativo e descritivo, evidencia-se que o processo de valoração de ativos deve evolucionar, tanto no mercado imobiliário colombiano, quanto nos procedimentos de avaliação, o que produz mudanças na normatividade colombiana, dado que se observam falências entre as bases normativas colombianas com os focos sugeridos na NIIF 13[1]. É assim como se corrobora um longo caminho por percorrer no relacionado como avaliação, no qual devem ser implementadas estratégias de unificação das bases de medição na Colômbia, junto com as Normas Internacionais de Informação Financeira e das Normas Internacionais de Avaliação.*

**Palavras Chave:** *Valor razoável, Bases de Avaliação, Ativo imobilizado, Convergência, Normas Internacionais de Informação Financeira NIIF / Normas Internacionais de Avaliação IVS.*

# Medición del valor razonable de los bienes inmuebles en Colombia: un análisis de la actividad de valuación y su coherencia con las NIIF

*Juan-Sebastián Osorio-Ospina, Jaime-Alberto Guevara-Sanabria*

Doi: <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n75a06>

*Primera versión recibida en septiembre de 2019 - Versión final aceptada en octubre de 2019*

## I. Introducción

El minucioso trabajo de armonización desarrollado por el *International Accounting Standard Board* (IASB)<sup>2</sup> ha alcanzado niveles idealizados de aceptación. Actualmente, 140 países han adoptado las disposiciones de esta institución, convirtiéndose así en uno de los eventos más importantes en la historia de la regulación contable (Dasker, Hail, Leuz y Verdi, 2008). Colombia no ha sido la excepción y después de un largo proceso iniciado en 1993, culminó con la implementación de dichos estándares con la aplicación del Decreto Único Reglamentario (DUR) 2420 de 2015.

Sin embargo, este proceso ha tenido muchos contratiempos y retos en el desarrollo de la norma tanto a nivel mundial como en Colombia, y el principal desafío es el desarrollo del valor razonable como base de medición contable de los activos y pasivos. Lo anterior es debido principalmente a las múltiples técnicas de valoración existente, al alto componente de subjetividad involucrado en el proceso y a las pocas guías o desarrollos diseñados a actividades o mercados específicos, afectando la comparabilidad y en general, la calidad de la información contable.

Tanto es así que algunas de las crisis financieras, como la ocurrida en el año 2008 con los títulos sub-prime, se pone de manifiesto la incapacidad de contadores, auditores y reguladores de los mercados, para hallar una buena medición de valor razonable (André, Cazavan, Dick, Richard, y Walton P, 2009). A pesar de que existen organismos como el IVSC, siendo una entidad independiente, sin ánimo de lucro, cuyo propósito es producir Estándares

2 IASB por su sigla en inglés: Comité de Normas Internacionales de Información Financiera

Internacionales de Valuación (IVS por sus siglas en inglés), aportando a la discusión sobre adopción del valor razonable propuesto por IASB (Arias M. y Sanchez A., 2011). Con el desarrollo de la norma IFRS, en donde, se tienen protocolos de cooperación para reglas de valoración (IFRS y IASB, 2014), no se ha logrado un proceso de armonización entre los emisores de normas.

En Colombia se ha desarrollado un proceso de adopción de los IVS, el cual ha sido auspiciado por el Registro Nacional de Avaluadores (RNA), entidad que representa al país ante el IVSC desde el año 2003, y que a su vez, adelanta la labor de publicar documentos normativos para regular y guiar la actividad valuadora a la luz de las disposiciones del IVSC (Romero, 2013). Adicionalmente se tiene el marco de la Ley 1673 de 2013, en donde se reglamenta la actividad del avaluador. El Registro Nacional de Avaluadores, es reconocido por el Instituto Colombiano de Normas Técnicas (ICONTEC) como la Unidad Sectorial de Normalización de la Actividad Valuadora y el Servicio de Avalúos (UNS AVSA) desde el año 2006. Actualmente el RNA ostenta un trabajo de normalización respaldado por la elaboración de 9 Normas Técnicas Sectoriales (NTS) y 6 Guías Técnicas Sectoriales (GTS) cuyos principios encuentran argumento en las disposiciones del IVSC, prestando especial atención a la valuación de activos inmuebles. (Registro Nacional de Avaluadores, 2016), sin embargo, a la fecha no se tienen los acuerdos definitivos entre estas dos entidades.

Igualmente, los desarrollos existentes sobre el valor razonable se han dado es sobre los activos financieros, descuidando un rubro muy importante por la materialidad que representan y los flujos de efectivo futuro que generan, como lo son la Propiedad, Planta y Equipo (en adelante PPE). El Análisis de la literatura de diferentes países relacionada con el valor razonable de activos de larga vida indican, primero, que este ítem, a pesar de ser muy representativo en los estados financieros, no ha sido abordado por la investigación (Shellhorn, y Stir, 2019). De esta forma, el eje de este trabajo es analizar las implicaciones que tiene la medición del valor razonable en la PPE en Colombia, en el marco de la convergencia a NIIF, comparando la situación de la valoración de inmuebles con la influencia de los preceptos internacionales vigentes, y segundo, permite reconocer aspectos relevantes de su aplicación, que posteriormente dan bases para abordar la lectura pormenorizada de las normas colombianas sobre valoración de la Propiedad, Planta y Equipo.

Para el desarrollo del artículo nos centraremos en el contexto de la valoración, con una aproximación del concepto de medición y valor, posteriormente, realizaremos un análisis de la base de medición aplicables a la PPE, para finalmente discutir los procesos de valoración de acuerdo a NIIF, IVS y analizándolos con la realidad colombiana.

## **II. Metodología de Investigación**

El análisis de los impactos que la implementación del valor razonable tiene sobre la valoración de los activos fijos en Colombia, se aborda desde el enfoque cualitativo, mediante el cual se pretende explorar, además de la percepción de diferentes autores respecto al concepto de valor razonable, las implicaciones que tiene su medición en la preparación de información, procedimientos y disposiciones legales que delimitan la valoración de PPE en Colombia.

Para lograr un estudio adecuado del tema de investigación, fue necesario realizar un análisis documental de las NIIF y de las IVS relacionadas con la medición del valor razonable de la propiedad, Planta y Equipo y especialmente sobre los activos inmuebles, de la bibliografía relacionada con la aplicación del valor razonable como método de medición y del marco normativo de la respectiva valoración en Colombia. De esta manera, se realizó una investigación de tipo descriptivo, donde se dilucidan los principales requerimientos de las Normas Internacionales respecto a la medición del valor razonable de los activos inmuebles, así como la capacidad de este método para ofrecer información en cumplimiento con las características cualitativas fundamentales y de mejora, consignadas en el Marco Conceptual redactado del IASB. De la misma manera, se logra realizar una descripción de los principales elementos de la valoración de PPE en Colombia, y cómo estos aportan a la medición del valor razonable, sin dejar a un lado la explicación de las debilidades para la estimación del valor razonable.

## **III. Contexto de la valoración**

Desde las comunidades antiguas se ingeniaron los mecanismos adecuados para configurar transacciones ordenadas, mecanismos tales como el trueque o el intercambio, o las transacciones basadas en materias primas, en preámbulo a la generación de convenciones monetarias que permitieran tasar el valor de los recursos sacrificados y el de los bienes o servicios suministrados en retribución. El salario es un ejemplo de la forma como las materias primas tomaron valor en las comunidades antiguas; el pago retributivo al trabajo aplicado por esclavos y trabajadores en Egipto, Grecia y Roma se expresaba en trigo, sal, pescado, tejidos, entre otras mercancías (Varela, 2006). Cuando la acumulación de riquezas se hizo evidente, se presentó la urgencia por dejar testimonio escrito de los recursos adquiridos y de las transacciones configuradas, demostrando la necesidad de contabilizar las actividades comerciales. “Cuatro milenios antes de la era cristiana (a.c.) hay testimonios documentales escritos como textos contables, contratos, recibos, cartas particulares y comerciales, grabados en planchas o tablillas de arcilla cruda, que muestran una vida económica”. (Mora, 2014, Pág. 66).

Es así como el concepto de valor empieza a generar discusiones relacionadas con los criterios para hallar dicho valor y sus relaciones con las partes interesadas (De Andrés y Lorca, 2007).

### *III.1 Aproximación a los conceptos de medición y valoración*

Como lo indicó el proyecto de ley de avaladores Gaceta 109/ 12 proyecto de Ley 206 de 2012:

El primer avalúo que registra la historia se encuentra en la biblia: Capítulo XXIII 1 a 20 del génesis cuando se negoció la tumba para Sara, la esposa de Abraham, que fue vendida por Efrón, cuando este último le dijo: “La tierra que pretendes vale cuatrocientos siclos de plata: ese es el precio de lo que tratamos entre los dos” Abraham, oído esto, hizo pasar el dinero determinado por Efrón, a presencia de los hijos de Het, es a saber, cuatrocientos siclos de plata de buena moneda corriente. Con esto aquel campo que antes era de Efrón, en que había una cueva doble, mirando hacia Mambre, tanto el campo, como la cueva, con todos los árboles en todo su término alrededor, fue cedido en pleno dominio a Abraham, a vista de los hijos de Het, y de cuantos entraban por la puerta de aquella ciudad.

En el mismo sentido, el primer evaluador fue Efrón, hace 4500 o 5000 años quien asignó el valor a la tumba doble y de los terrenos aledaños con árboles, en 400 siclos de plata, finalizando con la aceptación de Abraham. En este primer momento quedan faltando preguntas importantes como quién fijó ese precio y por qué.

Posteriormente se indica que el “valor” nace en la satisfacción de las necesidades del individuo con la adquisición y uso de recursos. A este nivel, se hace imprescindible distinguir entre costo y valor. Según KAM (citado en Lima de Melo, Ferreira da Cunha, Katsumi, y Rezende M, 2012, p.141) “la relación entre costo y valor es, que cuando se incurre en el costo, se espera que este sacrificio tenga por consecuencia un valor, una recompensa”. Sin embargo, para llegar al valor es necesario reconocer los atributos de aquellos recursos y cuantificarlos, ejecutando de esta manera un proceso de medición.

En el proceso contable, reconocimiento y medición se consideran actividades importantes (Mejía, 2010). Para Fahnestock y Bostwick (2011, pág. 4), “Reconocimiento tiene que ver con cuando un ítem debería ser reportado en los estados financieros y medición tiene que ver con por cuanto (o qué valor) un ítem debería ser reportado en los estados financieros”

Por otro lado, el concepto de medición para Lima de Melo et al. (2012, Pág. 141), es: “Medir es el proceso de atribuir números para representar propiedades materiales que no son expresadas por números en virtud de las leyes que las rigen”. La medición se entiende como la cuantificación de los flujos reales de información alrededor de un elemento; expresar económicamente dichos atributos es lo que se conoce como valoración, generando homogeneidad en las transacciones bajo una unidad de cuenta monetaria, en nuestro caso el

dinero (Arias, y Sanchez, 2011). De esta forma para Castañeda y Arenillas (2011, Pág. 2): “La valoración de activos es el epicentro de un sinfín de elementos esenciales del sistema económico-financiero”, en donde, el objetivo perseguido por la valoración, debe ser la preparación de información financiera realista y razonable, que sirva de apoyo para la toma de decisiones empresariales. (Benavente, 2010); (Rérolle, 2008).

### III.II. El valor razonable como base de valor de la medición de Propiedad Planta y Equipo

Según Arias, y Sanchez (2011, Pág. 101 ), “Una base de valor es definida como una declaración de los supuestos fundamentales de la medición o valoración”. Estos autores hacen una recopilación de las bases de valor utilizadas por el IASB, el IVSC y algunas de las utilizadas en Colombia.

**Tabla 1:** Comparación bases de valor

IASB	IVSC	Colombia
Costo histórico	Costo	Superintendencia Financiera:
Costo corriente	Precio	Valor o precio justo de intercambio
Valor realizable (o de liquidación)	Valor	Instituto Geográfico Agustín Codazzi:
Valor presente	Valor de cambio	Valor Asegurable
Costo	Valor de mercado	Valor Catastral
Valor neto realizable	Valor de Inversión	Valor Comercial
Valor específico	Valor especial	Valor Contable
Valor en uso	Valor razonable	Valor de Mercado
Costo amortizado		Valor de Oportunidad
Valor razonable		Valor de Reposición Nuevo
		Valor Físico o Valor Neto de Reposición

Fuente: Arias, y Sanchez, 2011.

Ante las múltiples bases de valoración cualitativas que coexisten, no existe unidad de criterio técnico para la determinación del valor, lo que podría generar una distancia entre la realidad y el valor razonable. A la fecha no existe un sistema único de medición, del valor razonable como base de medición de la información financiera para efectos de suministrar información de alta calidad. De esta forma se vuelve indispensable la definición de valor razonable la cual se considera como: “(...) el precio que sería recibido por vender un activo o pagado por transferir un pasivo en una transacción ordenada entre participantes del mercado en la fecha de la medición”. (IASB, 2015, Párr. 25)

A partir de esta definición se examinan los puntos importantes de la medición:

El precio de salida, es decir, el precio que se recibiría al perfeccionar la venta de un activo, o por el que se pagaría o se transferiría un pasivo. Considerando que en esta definición se contemplan las expectativas de flujo de caja de los participantes (IASB, 2015a). A su vez, la medición alude a un activo o pasivo concreto cuyas características deben ser evaluadas a la luz de la observación de los participantes del mercado en la fecha de la medición, teniendo en cuenta: condición y localización del activo; y restricciones sobre su venta o uso. Para el caso de los activos no financieros, debe tenerse en cuenta el máximo y mejor uso por parte de los participantes del mercado. (IASB, 2015 y 2015a). Para esta medición es necesario la identificación de los participantes de dicho mercado siempre que actúen bajo absoluta independencia y tengan comprensión razonable del activo o pasivo que se pretende transar, situación que en la aplicación en la PPE es altamente subjetiva.

Según el IVSC, la definición del IASB está dirigida a encontrar el valor de mercado (IVSC, 2013). Buscando corregir esta tendencia mercantilista se define el valor razonable de la siguiente manera: “Fair value is the estimated price for the transfer of an asset or liability between identified knowledgeable and willing parties that reflects the respective interests of those parties” (IVSC, 2013, parr. 38). Esta definición fue construida partiendo de la mayor amplitud del concepto de valor razonable en contraste con el valor de mercado de un activo, en donde el valor razonable debe estimar un precio que sería justo para dos partes identificadas, considerando las ventajas y desventajas significativas para cada una de ellas; mientras que el valor de mercado, en ocasiones, ignora algunas ventajas percibidas desde la perspectiva de alguno de los participantes.

En cuanto a las técnicas de valoración, la NIIF 13 se limita a mencionar tres enfoques ampliamente utilizados para escoger las técnicas apropiadas que son: el *enfoque de mercado*, el *enfoque del costo* y el *enfoque del ingreso* (FASB, 2010); (IASB, 2015). El enfoque de mercado se vale de los precios y otra información relevante evidenciada en transacciones del mercado que comprometen activos, pasivos o un grupo de activos y pasivos idénticos o similares; el enfoque del costo se manifiesta a través del importe que se requeriría para sustituir un activo y su capacidad de servicio; y por último, el enfoque del ingreso pone especial atención en los importes que pueden acontecer en el futuro y el valor que significan en el presente al ser descontados (IASB, 2015). De esta forma, se abre a la posibilidad de utilizar la técnica de valoración que sea más apropiada; sin restringir alguna, siempre y cuando dicha técnica maximice el uso de datos de entrada observables relevantes, y minimice el uso de datos de entrada no observables. Esta situación abre una gama de posibilidades a los preparadores de la información contable, ya que se puede escoger la medición a valor razonable pero cambiar la técnica de medición, afectando la comparación de la información contable.

### *III.II.1 El valor razonable como base para preparar información comprensible*

En un informe de la Securities and Exchange Commission (SEC), en el 2008 se expresa la alta percepción de los inversionistas respecto a la transparencia y la confiabilidad de la información medida a valor razonable (Gómez, De la Hoz, y López, 2011). Igualmente, el valor razonable, incorpora más información a los Estados Financieros a la que pueden acceder los inversionistas (Maija y Sahlstrom, 2009). Dicha cantidad de información promueve consecuentemente, un amplio control sobre las transacciones (Morales, 2010), abonando un terreno óptimo para la gestión de riesgos, reduciendo la posibilidad de manipulación de la información por parte de los administradores (De Andrés y Lorca, 2007); (Magnan y Thornton, 2010) y previniendo flujos de caja negativos sobre transacciones futuras (De Andrés y Lorca, 2007), así como efectos de una posible crisis, en orden a su detección oportuna (Morales, 2010). A su vez Ball (2006), considera que información con estos atributos, atañe en consecuencia, mayor acceso al crédito y mejores relaciones de mercado. Sin embargo, según Fahnstock y Bostwick (2011) y Navarro y Pérez (2009), el poder proyectar los flujos de caja de una transacción, no implica que pueda analizarse la solvencia de una entidad, en virtud de la dificultad que interpone la estimación del valor razonable para medir los flujos de caja futuros reales.

### *III.II.2 La verificabilidad de las mediciones del valor razonable*

La información a valor razonable provee de realidad a la situación financiera siempre y cuando se desarrolle con precios disponibles en un mercado eficiente y líquido, pero pierde toda virtud cuando se enfrenta a mercados ilíquidos atestados de incertidumbre que promueve la toma de decisiones erradas (BDE, 2008); (Fahnstock y Bostwick, 2011). Para Morales (2010), la medición del valor razonable de instrumentos ilíquidos evoca un alto grado de subjetividad. Apoyando este argumento Rérolle (2008, p.3) menciona: "Hay tantas opiniones sobre el valor de un activo como potenciales inversionistas". De este modo, cuando se consideran criterios altamente subjetivos, el valor encontrado, no debería llamarse razonable (Barbosa, 2010). De forma radical, Fahnstock y Bostwick (2011, p.5) considera que: "Es ridículo aplicar a la contabilidad a valor razonable a activos que no tienen mercado". Se hace entonces, una exhortación al desarrollo de métodos de estimación generalmente aceptados, en ausencia de los cuales se fomentan los problemas de subjetividad. (Benavente, 2010); (Navarro y Pérez, 2009)

No obstante, en la estimación del valor razonable, se inmiscuye un alto grado de subjetividad, frente a la que Hernández (2005) y Rérolle (2008) advierten que es inevitable y necesaria para generar información relevante y

que, al ser coartada por reglas estrictas, se convertiría en un peligro inminente para la evocada relevancia de la información.

### *III.II.II.1 El valor razonable y la oportunidad de la información*

Según Arias y Salazar (2012), Benavente (2010), García y Zorio (2002), Lima de Melo et al. (2012), Morales (2010), Navarro y Pérez (2009), Ramanna (2013) y Silva y Azua (2006) la medición del valor razonable exhibe circunstancias actuales de mercado y arroja información relevante para la toma de decisiones inmediatas, propias de un mundo globalizado que precisa de información oportuna para los negocios. La información a este nivel de oportunidad se volatiliza con los movimientos del mercado, lo que según BDE (2008) podría posicionar las empresas en condiciones de incumplimiento de requerimientos mínimos de capital exigido por las entidades regulatorias en un momento crítico del mercado. Adicionalmente autores como Zamora y Morales (2018), consideran que el valor razonable es la medición más apropiada para medir el riesgo, al menos en instrumentos financieros.

Así mismo, los mercados también pueden verse afectados por la incursión de muchísimos participantes, volatilizándose aún más. Por lo tanto, es importante también preparar las empresas (especialmente las PYMEs) antes de implementar el valor razonable, procurando que la incursión abrupta de estas no ocasione distorsiones en dichos mercados (De Andrés y Lorca, 2007).

De cualquier manera, cabe mencionar que, si estamos ante un mercado con precios libres de sesgo, estamos hablando de un mercado eficiente (Silva, 2011), en el cual, la volatilidad, se convierte en información relevante para los inversionistas (Ball, 2006).

### *III.II.III. La medición del valor razonable como propuesta de información comparable*

Para Gómez, De la Hoz, y López (2011), el uso de metodologías estandarizadas para la medición del valor razonable proporciona información homogénea comparable entre compañías a nivel nacional e internacional. Sin embargo, cuando la estimación del valor razonable se aleja de un mercado activo, se asume como referencia elementos similares que coticen en mercados activos. Analizando con detenimiento esta situación, se logra observar condiciones distintas para ambos elementos, tan sólo por el hecho de que uno cotice en dicho mercado y el otro no. (Hernández, 2005). Por otro lado, en ausencia de metodologías homogéneas y estandarizadas, se vería fomentada la asimetría de la información y consigo la manipulación de información por parte de los agentes en busca de su propio beneficio (Fernández, 2015), (riesgo moral en la teoría de la agencia) o incluso, el uso de información acomodada favorablemente para los intereses de los preparadores en provecho de la

ignorancia del mercado (selección adversa en la teoría de agencia). (BDE, 2008); (De Andrés y Lorca, 2007); (Magnan y Thornton, 2010). Este hecho se acentúa cuando a los mismos preparadores ganan bonos o comisiones por cumplimiento de meta, siendo el valor razonable altamente subjetivo es susceptible de modificación del mismo. (Black J., Chen J. y Cussat M. 2018).

#### **IV. Medición del Valor Razonable de la Propiedad, Planta y Equipo en Colombia**

Al confrontar la definición de valor comercial con la definición de valor razonable, se observa una debilidad por parte del primero respecto a la identificación de un mercado activo, donde se evidencien las transacciones relacionadas con la compra o venta de inmuebles. En este orden de ideas, se hace necesario dar una mirada a la estructura del mercado inmobiliario colombiano.

En Colombia se pueden encontrar mercados de tipo principal o intermediado por agentes corredores, de tal modo que no se evidencian precios cotizados para los activos sino hasta el momento en que se configure la transacción de compra-venta en la que comprador y vendedor encuentren acuerdo. Para estas transacciones, la principal base es el avalúo comercial realizado por el IGAC o las personas naturales o jurídicas registradas y autorizadas por la lonja de propiedad raíz de la zona donde se lleve a cabo dicho avalúo (IGAC, 1998). Sin embargo, los precios de los activos se determinan tomando en cuenta otros elementos adicionales al avalúo comercial.

Es preciso analizar el comportamiento de los precios de la vivienda en Colombia para entender mejor los motivos del cambio en los mismos; para este menester, el Banco de la República se vale del Índice de Precios de Vivienda Usada (IPVU) y el Índice de Precios de Vivienda Nueva (IPVNBR), en los cuales se someten las transacciones sobre inmuebles usados y nuevos respectivamente, en un periodo específico (anual o trimestralmente), a cálculos econométricos del Banco de la República. Según SERFINCO (2013) y BBVA (2015), las variaciones en los precios pueden estar explicadas por cambios en los costos de construcción, en los precios del suelo, en el PIB per cápita, entre otros factores importantes; demostrando la influencia que tiene la demanda o la oferta de inmuebles en la dinámica de los precios de los mismos, pudiendo identificarse un mercado activo.

La medición del valor razonable de un activo responde a las perspectivas que tienen los participantes de un mercado frente al comportamiento de dicho activo en la economía, por lo que es necesario evaluar, si el valor comercial resultante de los avalúos aborda el análisis de dichas perspectivas, incluido en estas, el análisis de los elementos mencionados. Se vuelve indispensable que

existan fuentes de información accesibles para los participantes con el abordaje adecuado de dichos elementos.

La generación de burbujas hipotecarias resulta del crecimiento en las expectativas de valorización de los activos, lo que en el mediano y largo plazo podría desembocar en consecuencias negativas para las economías (SERFINCO, 2013), sumando al análisis de la medición del valor razonable, el detrimento de la relevancia de la información presentada bajo el modelo del valor razonable en las condiciones antes relatadas.

#### *IV.I. Aplicación del valor razonable a activos no financieros*

Realizando la comparación entre la definición del IASB y el IGAC se visualiza por parte del IASB la maximización del valor del activo de forma individual o en usufructo en conjunto con otros activos y/o pasivos, mientras que IGAC, intenta encontrar el valor del activo en el desarrollo de la actividad más rentable, ignorando el posible uso de este en conjunto con otros activos y/o pasivos. Adicionalmente, el IASB estipula que el uso de un activo no financiero tendrá en cuenta la utilización del activo; respecto a este punto, el IGAC, parece estar de acuerdo con evaluar las posibilidades físicas y las condiciones legales para el uso del activo a la hora de estimar el valor comercial. Para efectos de esclarecer la manera de analizar las posibilidades físicas y las condiciones legales relativas al uso del activo, el IGAC ofrece un listado de aspectos a tener en cuenta a la hora de hacer una correcta identificación física y legal del activo en cuestión, lo que en comparación con la NIIF 13, ofrece una ventaja cualitativa para la evaluación del máximo y mejor uso del activo. Sin embargo, la normatividad colombiana, parece ignorar el tema de la factibilidad financiera.

Se hace difícil encontrar acuerdo entre participantes respecto a la factibilidad financiera del máximo y mejor uso del activo, en orden a la ausencia de mercados organizados con información pública respecto a este punto. El IASB indica que el máximo y mejor uso se determinará a partir de las perspectivas de los participantes del mercado, incluso si la entidad pretende un uso distinto, al respecto, el IGAC menciona: Las rentas para tener en cuenta en el cálculo del valor comercial de la propiedad deben estar asociadas exclusivamente al inmueble y no a la rentabilidad de la actividad económica que en él se realiza. Nuevamente, el IGAC considera una aproximación al principio de máximo y mejor uso soslayando el tema relacionado con la factibilidad financiera, no obstante, se sigue evidenciando la carencia de criterios para cumplir con dicho principio.

#### *IV.II. Valoración de inmuebles en Colombia*

El IGAC encuentra apropiados los siguientes métodos para la estimación del valor comercial de los inmuebles: Método de comparación o de mercado,

método de renta o capitalización por ingresos, método del costo de reposición y método residual. En este orden de ideas, y asumiendo la necesidad de maximizar los datos de entrada observables y minimizar los datos de entrada no observables para la medición del valor razonable, más allá de proponer un escalafón para las técnicas de valoración, es preciso primero analizar cuáles son los datos que utiliza la estimación del valor comercial de un inmueble y posteriormente, examinar la congruencia de los métodos mencionados por el IGAC con los enfoques referidos por el IASB.

En este punto, se hace importante traer a colación la sentencia C-1265 de 2000 de la Corte Constitucional cuando indica: “¿Un peritaje deficiente puede afectar tanto el derecho a la vivienda como la inversión de los compradores y la garantía de las entidades financieras? Así, puede eventualmente resultar razonable que, en cumplimiento de la función estatal de proteger los bienes de las personas, el Legislador se ocupe de establecer unos requisitos para realizar esta actividad por considerar que ello afectará el interés público o social.”

Adicionalmente se tiene la sentencia C-087 de 1998 M. P. Carlos Gaviria Díaz: cuando indica que:

Parece claro que no se trata de una potestad arbitraria conferida al legislador, sino de una competencia que debe ser ejercida razonablemente en vista de una finalidad que el Constituyente juzga plausible (y aun inaplazable): impedir que el ejercicio torpe de un oficio (arte o profesión), produzca efectos nocivos en la comunidad, al aludir de modo inequívoco al riesgo social. Se desprende entonces, sin dificultad alguna, que el ejercicio de un arte, oficio o profesión no está condicionado por la posesión de un título académico sino cuando lo exige la ley, y que esta sólo puede exigirlo para precaver un riesgo social.

Por otro lado un aparte clave del proceso de valoración, es la configuración de los datos de entrada, de esta forma artículo 13 del decreto 1420 de 1998, aparentemente, ostenta una completa transparencia ante los participantes del mercado, configurando probables datos de entrada observables distintos de los precios del mercado; sin embargo, en el artículo 14 del mismo decreto, se absuelve a las entidades encargadas de realizar el avalúo, de toda responsabilidad respecto a la veracidad de la información suministrada por la entidad solicitante, con excepción de la concordancia de la reglamentación urbanística que afecte el inmueble, debiendo informar al solicitante de las inconsistencias encontradas al respecto. Dicho de otra manera, la información arrojada en un avalúo técnico realizado con el juicio y detalle asumido por un análisis exhaustivo de la información relacionada con el inmueble y la aplicación de una metodología estandarizada, puede verse viciada por el suministro de información sesgada por parte del solicitante, permeando el ingreso de datos de entrada no observables.

Para la estimación del valor comercial, se hace necesario realizar una identificación apropiada del bien; respecto a esto, el IGAC (2008) en los artículos 7 y 8 de la Resolución 620, se dispone a esclarecer los parámetros para la identificación física y legal del bien objeto de avalúo. La referencia a estos parámetros fortalece el concepto de mayor y mejor uso evocado en dicha resolución y asumido como principio elemental de la medición del valor razonable de activos no financieros por IASB (2015).

Adicionalmente, en Colombia con el advenimiento de la ley 1673 de 2013, se incorporó un sistema que en cierta medida disminuye los márgenes de subjetividad al momento de la definición de estos valores, pues tal como ocurre en otras latitudes, la profesionalización del ejercicio de la valuación de bienes implica la incorporación de cánones mínimos de aplicación para hacer una valoración, que si bien no son un método garante de valor único, sí corresponde a una limitante de la subjetividad que limita los riesgos y evita inequidad, injusticia, ineficiencia, restricción del acceso a la propiedad, falta de transparencia y posible engaño a compradores y vendedores tal como lo indica el artículo 1 de la ley referenciada.

Por otra parte, la misma norma indica que dentro de las actividades que corresponden a los evaluadores están las relacionadas en el artículo 4 de la ley, según el cual corresponde a éstos: a) los avalúos del sistema financiero, para la concesión de créditos, b) los avalúos por expropiación por la vía judicial o administrativa; cuando se trate de realizar obras por el mecanismo de valorización, concesión, c) los de las empresas del Estado o de los particulares cuando lo requieren en procesos de fusión, escisión o liquidación, d) los de las personas naturales o jurídicas que requieren avalúos periódicos de sus activos para efectos contables, balances, liquidación de impuestos, que evidencien la transparencia de los valores expresados en estos informes presentados a los accionistas acreedores, inversionistas y entidades de control. Se puede observar que sí existe regulación expresa de las actividades que hacen los evaluadores y de la profesionalización, dado que sólo pueden ejercerla los que estén registrados en el Registro Abierto de Avaladores.

En este orden de ideas se puede afirmar entonces que sí existe un margen de intervención a la subjetividad del avalúo por parte del Estado en el Sector Inmobiliario, y se hace través del Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, con el fin de buscar la formalización, productividad y la sana competencia en el sector inmobiliario, máxime que estos bienes están altamente regulados por el Código Civil (Jaramillo, 2001).

En definitiva, la capacitación e idoneidad de los evaluadores externos inciden en mejorar la utilidad de las valoraciones y por ende facilita la toma de decisiones para propósitos financieros (Shellhorn y Stir, 2019).

## V. Medición del Valor Razonable en Colombia: Técnicas de valoración

Los métodos para la estimación del valor comercial en Colombia son: Método de comparación o de mercado, método de renta o capitalización por ingresos, método del costo de reposición y método residual (IGAC, 2008); (Borrero, 2008).

### V.I. Método de comparación o de mercado

“Es la técnica valuatoria que busca establecer el valor comercial del bien, a partir del estudio de las ofertas o transacciones recientes, de bienes semejantes y comparables al del objeto de avalúo”. (IGAC, 2008, Artículo 1º). La técnica propuesta por el IGAC (1998) en definición es congruente con el enfoque de mercado del IASB (2015), en orden a que evalúa las ofertas o transacciones recientes de bienes semejantes o comparables (Borrero, 2008; Castro, 2014).

Para la medición del valor razonable bajo el uso de técnicas congruentes con el *enfoque de mercado*, el IASB (2015) fomenta el uso de matrices de fijación de precios, matriz que no se encuentra explícitamente expuesta por el método de comparación o de mercado (IGAC, 2008; Borrero, 2008; Castro, 2014); sin embargo, dicha carencia se haya subsanada por la estipulación de rigurosos procedimientos para el uso de medidas de tendencia central que requieren de la recopilación de la suficiente información como para que el valor comercial resultante del avalúo se vea favorecido en razonabilidad.

No obstante, es bastante pertinente tomar en consideración los inconvenientes que sufre este método para beneficiar la medición del valor razonable en Colombia: En primer lugar, como fue mencionado preliminarmente, en Colombia pueden encontrarse mercados de tipo Principal a Principal o Intermediados por Agentes Corredores para la ejecución de transacciones con inmuebles, lo que quiere decir que no existen precios cotizados en mercados activos, sino que dichos precios se configuran en el momento en el que un comprador y un vendedor encuentren acuerdo, de tal manera que el precio variará de acuerdo a cada parte interesada, es decir, una negociación puede perfeccionarse de una manera distinta con cada parte interesada del mercado: esta desavenencia se configura como un gran inconveniente para encontrar la razonabilidad en el valor de un activo. Por otro lado, se presenta una incógnita respecto a qué tan comparables pueden llegar a ser dos activos no financieros; no obstante, y asumiendo el hecho de que la similitud entre 2 ó más activos se encuentra claramente identificada, es preciso buscar sentido a las palabras de Hernández (2005) cuando cuestiona el hecho de encontrar cotizaciones para un activo similar o comparable y no encontrar cotizaciones para el activo objeto de la estimación.

## V.II. Método de capitalización de renta o ingresos

Es la técnica valuatoria que busca establecer el valor comercial de un bien, a partir de las rentas o ingresos que se puedan obtener del mismo bien, o inmuebles semejantes y comparables por sus características físicas, de uso y ubicación, trayendo a valor presente la suma de los probables ingresos o rentas generadas en la vida remanente del bien objeto de avalúo, con una tasa de capitalización o interés. (IGAC, 2008, Artículo 2°)

Esta técnica aparentemente es congruente con el *enfoque del ingreso* planteado por el IASB (2015), ya que existe una expectativa frente a los importes futuros relacionados con la vida remanente del activo (Borrero, 2008; Castro, 2014). Sin embargo, al analizar la propuesta realizada por el IASB respecto a las técnicas de valor presente apropiadas para aplicar el *enfoque del ingreso*, encontramos que el método de capitalización de rentas o ingresos se queda corto para evaluar las expectativas de los participantes de un potencial mercado.

Ignorando la carente presencia de mercados activos con información disponible para los inmuebles en Colombia, se puede enumerar varias de las dificultades que enfrenta el método de capitalización de rentas o ingresos para alcanzar una congruencia completa con el enfoque del ingreso del valor razonable. En primer lugar, el uso del método de capitalización de rentas o ingresos opera en contradicción del principio de máximo y mejor uso. El IGAC (2008, Artículo 16°) en el numeral 5 de los aspectos a tener en cuenta para la ejecución de este método, estipula: “Las rentas a tener en cuenta para el cálculo del valor comercial de la propiedad deben estar asociadas exclusivamente al inmueble y no a la rentabilidad de la actividad económica que en él se realiza”.

Según esto, el valor del activo no variaría al encontrar un potencial mejor uso en conjunto con otros activos, circunstancia que claramente estaría en la mirada de los participantes de un posible mercado del inmueble involucrado; en segundo lugar, en consecuencia del sesgo permeado por la situación expuesta en el párrafo anterior, la información que refleja la perspectiva de los participantes del mercado es, si no nula.

Al respecto, el método de capitalización de rentas o ingresos se limita a definir la tasa de capitalización y los flujos de efectivo correspondientes a la vida remanente del activo, ignorando temas como la variación de dichos flujos o la probable existencia de una prima de riesgo. Sin embargo, es preciso evaluar también la aplicabilidad de estas determinaciones en activos no financieros, pese a que la redacción de los lineamientos de la IASB, se concentran enfáticamente en instrumentos financieros. Este elemento debe ser objeto de un estudio minucioso en un estudio ulterior a este. Finalmente, es debido abordar el tema de la tasa de capitalización y la desviación que representa respecto a la estimación del valor razonable.

El IGAC en el numeral 6 de los aspectos a tener en cuenta para la ejecución de este método contempla que:

La tasa de capitalización (i) utilizada en este método debe proceder de la relación calculada entre el canon de renta y el valor comercial de las propiedades similares al inmueble objeto de avalúo, en función del uso o usos existentes en el predio y de localización comparable. (2008, Artículo 16°)

Aunque en este apartado se hace mención de los elementos a tener en cuenta para juzgar la comparabilidad de varios activos, sigue existiendo un bache respecto a la razonabilidad que representa utilizar información de otro activo. En el caso de este método, al utilizar el valor comercial de activos comparables para calcular la tasa de capitalización, podría llevarnos a utilizar información poco fiable y verificable. Dicho de otra forma, el valor comercial de un activo comparable, debe coherentemente responder a la utilización del mismo método de medición, de no ser así, se abre la discusión a considerar si este método de medición realmente es el apropiado para este activo debido a que cuenta con información importante para el uso de otros métodos; o a contemplar si el inmueble comparable realmente es comparable teniendo en cuenta que ambos poseen condiciones muy distintas, hasta el punto en el que uno de ellos posee información disponible para los participantes del mercado y el otro no.

### *V.III. Método de costo de reposición*

Es el que busca establecer el valor comercial del bien objeto de avalúo a partir de estimar el costo total de la construcción a precios de hoy, un bien semejante al del objeto de avalúo, y restarle la depreciación acumulada. Al valor así obtenido se le debe adicionar el valor correspondiente al terreno. (IGAC, 2008, Artículo 3°)

Esta técnica es congruente con el *enfoque de costo* del IASB (2015), en orden a que se busca reconocer el costo total de la construcción de un activo comparable a precios actuales y su depreciación hasta la fecha, considerando este valor como al que estaría dispuesto un participante de un mercado a comprarlo (Borrero, 2008; Castro, 2014).

Sin embargo, en Colombia la obsolescencia de un activo se aproxima mediante el desgaste exhibido por la depreciación contable, sólo hasta la implementación de las NIIF a partir del año 2015, se pretende ampliar el concepto de obsolescencia a lo que en esencia abarca su significado (Congreso de la República de Colombia, 2009). “(...) La obsolescencia conlleva deterioro físico, obsolescencia funcional (tecnológica) y obsolescencia económica (externa) (...)”. (IASB, 2015, Parra B9). Es necesario además, hacer un estudio detallado de cómo el concepto de obsolescencia de un activo puede influenciar en el valor comercial de un activo, considerando que actualmente la compraventa de inmuebles parece no brindar exagerada importancia a dicho elemento.

#### V.IV. Método (técnica) residual

Es el que busca establecer el valor comercial del bien, normalmente para el terreno, a partir de estimar el monto total de las ventas de un proyecto de construcción, acorde con la reglamentación urbanística vigente y de conformidad con el mercado del bien final vendible, en el terreno objeto de avalúo. Para encontrar el valor total del terreno se debe descontar al monto total de las ventas proyectadas, los costos totales y la utilidad esperada del proyecto constructivo. (IGAC, 2008, Artículo 4°)

Para el cálculo del total de las ventas, se debe hacer referencia a las ofertas de inmuebles comparables y semejantes al proyecto planteado, de tal modo que debe considerarse un mercado y las transacciones en él involucradas (IGAC, 2008; Borrero, 2008; Castro, 2014); de esta manera, podemos encontrar congruencia con el *enfoque de mercado* del IASB (2015). Por otro lado, para el cálculo de los costos totales del proyecto, es necesario identificar la suma de los costos directos, indirectos, financieros y de gerencia del proyecto, necesarios para perfeccionar el proyecto, generando congruencia con el *enfoque del costo*.

En la Tabla 2 se puede observar un esquema donde se relaciona un resumen de la congruencia de los métodos aceptados por el IGAC (1998) con los enfoques estipulados por IASB (2015).

**Tabla 2:** Congruencias de los Métodos del IGAC con los enfoques del IASB

IGAC \ IASB	IASB	Enfoque de Mercado	Enfoque de Ingreso	Enfoque de Costo	Ninguno
Método de comparación o de mercado		X			
Método de capitalización de renta o ingresos					X
Método de costo de reposición				x	
Método (técnica) residual.		X		x	

Fuente: Elaboración propia.

Del análisis pormenorizado de la congruencia de los métodos de medición utilizados por el IGAC (2008) con los 3 enfoques propuestos por el IASB (2015), podemos identificar 2 situaciones importantes:

- No existe ninguna técnica aprobada en Colombia que sea congruente con el enfoque del ingreso; y
- El método de capitalización de rentas o ingresos no es congruente con ningún enfoque de los propuestos por el IASB.

Es de aclarar que, el Método (técnica) residual expuesto previamente, es utilizado generalmente a proyectos urbanísticos, de este modo, aunque el análisis se concentra en su congruencia con los enfoques propuestos por la NIIF 13, en esencia las propiedades involucradas en este tipo de proyectos son considerados activos no corrientes mantenidos para la venta (IASB, 2015b), por lo que su análisis debe ser evaluado desde otra perspectiva distinta a la que ofrece este trabajo.

## VI. Conclusiones

El concepto de valor razonable adoptado por el IASB está inmerso en altos grados de subjetividad, lo cual distancia los parámetros y estándares para llegar a un valor justo de mercado de los bienes de PPE. Por esta razón es necesario que se desarrollen sistemas que den un grado de métrica que se ajuste a la realidad de valor para que este se distancie de lo subjetivo. Por ejemplo, las tercerías o dictámenes, las agremiaciones certificadoras, y las métricas de las bases, serían instrumentos que aportarían a la brecha existente. Por otra parte, si se trata de involucrar a los actores directos, un valor justo o razonable debería considerar factores que determinen la posición de cada una de las partes interesadas en el proceso, de esta manera, el avance en los IVS y los protocolos de cooperación que puedan existir entre el IVSC y el IASB, significan un punto importante en la evolución de este concepto.

La clasificación del IASB en Inmuebles destinados para la explotación, Inversiones Inmobiliarias y Activos No Corrientes Mantenedos Para la Venta, se configura en un punto de partida relevante a la hora de evaluar los impactos que tendría en Colombia para los inmuebles en la medición del valor razonable, razón por la cual sería importante que el valor surja de las partes interesadas en transar un activo inmueble, dado que éstas tendría el interés del máximo y mejor uso del activo.

El mercado inmobiliario en Colombia está sujeto o atado a múltiples variables como los Planes de Ordenamiento Territorial, tasas de cambio, crecimiento urbanísticos, plusvalías por obras públicas, que no son parámetro directo o estándar de las transacciones organizadas por los partícipes, por lo que el camino de la medición del valor razonable en la PPE necesita desarrollar variables cualitativas y cuantitativas para tener mayor oportunidad en la extracción de los datos que alimentan las técnicas de valoración.

La estimación del valor justo de los activos inmuebles en Colombia, en esencia aparenta configurar una medición del valor razonable, en orden a que analiza la información del mercado a la que los posibles participantes podrían acceder para tomar decisiones respecto al activo. Sin embargo, en el análisis del máximo y mayor uso de un activo según las normas de referencia en Colombia es aún corto y subjetivo en tanto existe un alto índice de autoevaluación, lo que significa una transgresión al principio de máximo y mejor uso expuesto en la NIIF 13. Dicha transgresión se despliega alrededor de 3 situaciones: a) son escasos los requerimientos de la normatividad colombiana respecto al cumplimiento del principio de máximo y mejor uso; b) los requerimientos establecidos por la normatividad colombiana se equiparan a pequeñas partes de la definición completa del principio de máximo y mejor uso realizada por el IASB; y c) los pocos requerimientos que existen en la normatividad colombiana se encuentran

dispersos a lo largo y ancho de las disposiciones normativas relacionadas con el tema de valoración de activos inmuebles, sin encontrar estandarización alguna.

La regulación colombiana relacionada con la valoración de inmuebles esta impactada negativamente, dado que no existen sistemas de selección de información objetiva para el suministro en la medición del valor comercial de los activos, en especial porque los entes de inspección, vigilancia y control (superintendencias), no han reglamentado de forma específica las métricas cualitativas y cuantitativas, salvo cuando se habla de la super-financiera y super-solidaria.

De las cuatro técnicas de valoración en Colombia solo tres son congruentes con los enfoques expuestos en la NIIF 13 por el IASB, lo que quiere decir que, para propender por una valoración distinguida por parámetros internacionales, hace falta ajustar la metodología utilizada en Colombia para este menester.

Es debido resaltar que las incongruencias encontradas entre el valor comercial estimado por los avalúos en Colombia y la medición del Valor Razonable bajo la NIIF 13, son elementos que deben ser analizados para encontrar una verdadera convergencia a normas internacionales, por lo tanto los efectos que la medición del valor razonable tienen sobre los procedimientos establecidos en Colombia para la valoración de PPE son considerablemente influyentes y ameritan que entidades normalizadoras como lo son: el Consejo Técnico de Contaduría Pública, el Instituto Geográfico Agustín Codazzi e incluso el Registro Nacional de Avaluadores y la entidades de inspección vigilancia y control adopten regulaciones, con el fin de dar armonía a los preceptos internacionales.

Esta línea de investigación necesita seguir desarrollándose con trabajos cualitativos y cuantitativos, que fortalezcan el proceso de valoración a valor razonable en la PPE de tal forma que se mejore la comparabilidad y por ende la calidad de la información contable.

## VII. Referencias bibliográficas

- André P., Cazavan A., Dick W., Richard C. y Walton P. (2009). Fair Value Accounting and the Banking crisis in 2008: Shooting the Meseenger. *Journal Accounting in Europe*. 6.(1), 3-24. DOI: 10.1080/17449480902896346
- Arias, M., y Sánchez, A. (2011). Valuación de activos: una mirada desde las NIIF, los estándares internacionales de valuación y el contexto actual colombiano. *Cuadernos de contabilidad*, 12(30) pp. 95-126.
- Arias, M., y Salazar, E. (2012). Efectos del debido proceso en la formulación de la NIIF 13: Mediciones a valor razonable. *Revista Facultad de Ciencias Económicas*, XX (1) pp. 207-229.
- Ball, R. (2006). *Accounting and Business Research*, Forthcoming. International Financial Reporting Standards (IFRS): Pros and Cons for Investors. Chicago.
- Banco de la República (Banco Central de Colombia). (s.f.). Banco de la República (Banco Central de Colombia). Disponible en: <http://www.banrep.gov.co>.

- Barbosa, P. (2010). A justiça do valor justo. *Congresso USP de Contabilidade e Controladoria*. São Paulo.
- BBVA. (2015). Situación Inmobiliaria. Bogotá.
- Benavente, M. (2010). Tesis doctoral. Análisis del impacto de la aplicación del valor razonable en la contabilidad de las empresas agrícolas y ganaderas. España.
- Black J., Chen J. y Cussat M. (2018) The Association between SFAS No. 157 Fair Value Hierarchy Information and Conditional Accounting. *American Accounting Association*. 93 (5) pp. 119-144. <https://doi.org/10.2308/accr-51963>
- Borrero, O. (2008). Avalúos de Inmuebles y garantías (Tercera Edición ed.). Colombia: Bahandar Editores.
- Castañeda, A., y Arenillas, C. (2011). El valor razonable de la valoración. *El PAIS*.
- Castro, O. (2014). De los avalúos inmobiliarios en Colombia un estudio sobre la incongruencia en sus elementos orientadores y los efectos en la seguridad jurídica. Bogotá D.C., Colombia.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (2012). *Direccionamiento Estratégico del proceso de convergencia de las normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales*. Bogotá: CTCF.
- Dasker, H., Hail, L., Leuz, C., y Verdi, R. (2008). Mandatory IFRS Reporting around the World: Early Evidence on the Economic Consequences. *Journal of Accounting Research*, 46(5), 1085-1142.
- De Andrés, J., y Lorca, P. (2007). Las barreras a la expansión del valor razonable. *Revista de Contabilidad y Dirección*, (4), 147-164.
- Fahnestock, R., y Bostwick, E. (2011). An analysis of the fair value controversy. *Journal of Finance and Accountancy*, (8), 1-12.
- Decreto 1851. Diario oficial No 48.897, agosto de 2013, Colombia.
- Decreto 1420. Diario oficial No 3.349 del 29 de julio de 1998, Colombia.
- Decreto 2420. Diario oficial No 49.726, diciembre de 2015, Colombia.
- Decreto 2496. Diario oficial No 49.735, diciembre de 2015, Colombia.
- Decreto 2706. Diario oficial No 48.657, diciembre de 2012, Colombia.
- Decreto 2784. Diario oficial No 48.658, diciembre de 2012, Colombia.
- Decreto 3022. Diario oficial No 49.016, diciembre de 2013, Colombia.
- FASB. (2010). Tema 820. Fair Value Measurements and Disclosures. EE.UU.
- Fernández, C. (2015). Colombia Intercambiará información financiera con estándar OCDE en 2017. *La República*.
- Fundación IFRS y IASB. (2014). Sitio web oficial de la Fundación IFRS y IASB. Disponible en: <http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Documents/IFRS-Foundation-IVSC-Protocol-February-2014.pdf>.
- García, M., y Zorio, A. (2002). El camino el valor razonable. *Revista de Contabilidad*, 5(9), 57-88.
- Gómez, O., De la Hoz, B., y López, M. (2011). Valor razonable como método de medición de la información financiera. *Revista Venezolana de Gerencia*, 16(56), 608-621.
- Hernández, F. (2005). Problemas en la aplicación de las NIC sobre Instrumentos Financieros. *Partida Doble* (171), 50-67.

- IASB. (2015). NIIF 13: Medición del Valor Razonable.
- IASB. (2015a). Fundamentos de las Conclusiones de la NIIF 13: Mediciones del Valor Razonable.
- IASB. (2015b). NIC/NIF 40: Inversiones Inmobiliarias IASB. NIC/NIF 16: Inmovilizado Material.
- IVSC. (2013). Framework and requirements (Excludes supporting commentaries application guidance and technical information). Londres.
- Jaramillo, F. y Rico L. (2001) Derecho Civil II Bienes. Bogotá Colombia. Editorial Leyer.
- Ley 1314. Diario oficial No. 47.409 de 13 de julio de 2009, Colombia.
- Lima de Melo, C., Ferreira da Cunha, E., Katsumi, J., y Rezende, A. (2012). Mensuração a valor justo: Um estudo sobre a percepção dos professores e profissionais contábeis. *Revista Ambiente Contábil*, 4(1), 138-155.
- Magnan, M., y Thornton, D. (2010). FVA: *smoke y mirrors?* *CAMagazine*, 143(2), 18-25.
- Majja, A., y Sahlstrom, P. (2009). Impact of International Financial Reporting Standard adoption on key financial ratios. *Accounting y Finance*, (49), 341-361.
- Mejía, E. (2010). Contabilidad Ambiental: Crítica al modelo de contabilidad financiera. Armenia, Quindío, Colombia.
- Mora, G. (2014). Dinámica económica y contabilidad internacional: un enfoque histórico. Armenia, Quindío, Colombia: Servicios Académicos Internacionales.
- Morales, J. (2010). ¿Se debería aplicar el valor razonable a todos los instrumentos financieros? Opiniones y argumentos. *Revista española de financiación y contabilidad*, XXXIX (145), 169-195.
- Navarro, A., y Pérez, M. (2009). La repercusión del valor razonable de los bienes inmuebles en la utilidad de los Estados Financieros: Una nota de investigación. *Revista de Contabilidad*, 12(1), 141-162.
- Ramanna, K. (2013). Why “Fair value” is the rule. *Harvard Business Review*.
- Registro Nacional de Avaluadores. (2016). Normas y Guías Técnicas relacionadas con la actividad valuatoria en Colombia. *Mas Valor* (19), 39-40.
- Rérolle, J. (2008). The fair value debate: from accounting utopia to financial realism. *Revista trimestral de derecho financiero* (4).
- Resolución 620. Diario oficial No 47.124 de 26 de septiembre de 2008, Colombia.
- Romero, L. (2013). Normas Internacionales de Valuación: Herramienta fundamental de la actividad valuatoria. *Más Valor* (14), 10-12.
- SERFINCO. (2013). Análisis del mercado de vivienda en Colombia.
- Shellhorn, T. y Stir, C. (2019) Fair Value Measurement for Long-Lived Operating Assets: Research Evidence. *European Accounting Review*. 28, 573-603
- Silva, B. (2011). Valor Razonable: Un modelo de valoración incorporado en las Normas Internacionales de Información Financiera. *Estudios Gerenciales*, 27(118), 97-114.
- Silva, B., y Azua, D. (2006). Alcances sobre el concepto de valor razonable. *Revista Capiv Review*, (4), 61-74.
- Varela, R. (2006). Administración de la Compensación. México: Pearson Educación.
- Zamora C. y Morales J. (2018) The Use of Fair Value Measurement in Financial Reporting: A Literature Review. *Estudios de Economía Aplicada*. 36-2, 489-514.

*Este artículo – ensayo ocupó el primer puesto (compartido)  
en el VIII Encuentro Nacional y III Encuentro Latinoamericano  
de Ensayo Contable*

*Realizado por el Departamento de Ciencias Contables  
de la Universidad de Antioquia*

UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA  
Facultad de Ciencias Económicas

75  
1944-2019

Encuentro Nacional  
Encuentro Latinoamericano de  
ENSAYO CONTABLE

Universidad de Antioquia  
31 de octubre, 1 y 2 de noviembre 2019

Mayores informes:  
<http://economicas.udea.edu.co>

Villalba-Moreno, B. (2019). El rol de la Contabilidad dentro de la lucha política del Paro Nacional Estudiantil de 2018. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 75, 163-181.  
Doi: <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n75a07>

# El rol de la Contabilidad dentro de la lucha política del Paro Nacional Estudiantil de 2018

***Brayan-Stick Villalba-Moreno***

bsvillabam@unal.edu.co

Universidad Nacional de Colombia – Sede Bogotá

Orcid: 0000-0001-7855-6971

---

### **El rol de la Contabilidad dentro de la lucha política del Paro Nacional Estudiantil de 2018**

**Resumen:** La Universidad, como institución, vive una profunda crisis como consecuencia de acciones políticas y prácticas sociales que buscan organizar la educación superior como un mercado. La Universidad en Colombia no es ajena a esta crisis que es impulsada por los procesos de globalización financiera, y como consecuencia de ella, se han visto afectadas mayoritariamente las instituciones de educación superior -IES- públicas del país. Por esta razón es que, en 2018 se fraguó un Paro Nacional Estudiantil que exigía un alivio financiero para la asfixia presupuestal que sufrían las IES públicas. Este escenario de movilización social se vuelve propicio para analizar la incidencia de la Contabilidad en él, a la luz de algunas perspectivas interpretativas de la disciplina contable, que amplían la posibilidad de comprender la interrelación de la Contabilidad con algunos fenómenos sociales.

**Palabras Clave:** Crisis universitaria, Paro Nacional Estudiantil, Movilización social, Estudiantes, Contabilidad y lucha política.

### **The role of Accounting within the political struggle of the 2018 National Student Strike.**

**Abstract:** The University, as institution, is living a profound crisis as a consequence of political actions and social practices that intend to organize higher education as a market. The University in Colombia is not alien to this crisis which is driven by financial globalization processes and, consequently, public higher education institutions -HEI- of the country have been greatly affected. For this reason, in 2018 a National Student Strike was forged which demanded financial relief to the budget suffocation suffered by public HEI. This social mobilization scenario favors the analysis of the incidence of Accounting in it, in light of some interpretative perspectives of the accounting discipline, which broaden the possibility of understanding the interrelation between Accounting and some social phenomena.

**Keywords:** University crisis, National Student Strike, Social mobilization, Students, Accounting and social struggle.

### **Le rôle de la comptabilité au sein de la lutte politique de la Grève Nationale des Étudiants**

**Résumé:** En tant qu'institution, l'Université traverse une crise profonde comme conséquence des actions politiques et des pratiques sociales qui cherchent à organiser l'enseignement supérieur en un marché. En Colombie, l'Université n'est pas en dehors de cette crise favorisée par les processus de mondialisation financière. De ce fait, les établissements d'enseignement supérieur -IES en espagnol- se sont vus fortement touchés. C'est pour cette raison qu'en 2018, la Grève Nationale des Étudiants s'est forgée. Elle exigeait un soulagement financier à l'étranglement budgétaire subi par les IES publiques. Ce contexte de mobilisation sociale devient opportun pour y analyser l'incidence de la comptabilité, à la lumière de quelques perspectives d'interprétation de la discipline comptable. Celles-ci élargissent la possibilité de comprendre l'interaction de la comptabilité avec certains phénomènes sociaux.

**Mots-clés:** crise universitaire, grève nationale des étudiants, mobilisation sociale, étudiants, comptabilité et lutte politique

### **O papel da Contabilidade na luta política da Greve Nacional Estudantil do ano 2018.**

**Resumo:** A Universidade, como instituição, vive uma profunda crise como consequência das ações políticas e práticas sociais que tentam organizar a educação superior como um mercado. A Universidade na Colômbia não é alheia a esta crise, que é induzida pelos processos de globalização financeira, e como consequência se veem afetadas especialmente as instituições de educação superior - IES - públicas do país. Por este motivo, no ano 2018 se ideou uma Greve Nacional Estudantil que exigia um alívio financeiro para o afogamento que padeciam as IES públicas. Este cenário de mobilização social se torna adequado para analisar a incidência da Contabilidade nele mesmo, desde algumas perspectivas interpretativas da disciplina contábil, que ampliam a possibilidade de compreender a interrelação da Contabilidade com alguns fenómenos sociais.

**Palavras Chave:** Crise Universitária, Greve Nacional Estudantil, Mobilização social, Estudantes, Contabilidade e luta política.

# El rol de la Contabilidad dentro de la lucha política del Paro Nacional Estudiantil de 2018

*Brayan-Stick Villalba-Moreno.*

Doi: <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n75a07>

*Primera versión recibida en julio de 2019 - Versión final aceptada en octubre de 2019*

“Yo soy aburridísimo: creo en la vida, creo en los demás, creo que este cuento hay que lucharlo por la gente, creo en un país en paz, creo en la democracia, creo que lo que pasa es que estamos en malas manos, creo que esto tiene salvación” Jaime Garzón.

## I. Introducción

Colombia, un país diverso, mágico y lleno de bondades que se ven opacadas por múltiples injusticias, por un sin número de contradicciones en sus procesos económicos, políticos y sociales. Un país que en su corto desarrollo como sociedad “independiente” se ha visto marcado por distintas presiones ejercidas por élites, intereses imperiales y transnacionales, procesos de colonización, corrupción y violencia. Un territorio donde lo social y lo humano es marginal, cuando de prioridades hablamos. Un país donde es fácil encontrar funcionarios públicos que, actuando en contra de la ley, defiendan los intereses privados por encima del bien común; un ejemplo de ello, son las declaraciones de la ministra de transporte, en julio de 2019, la cual abogó por que el Estado colombiano pagara una cifra billonaria a los bancos del Grupo Aval, a Bancolombia y Davivienda con el escueto y débil argumento de que estos grupos económicos participaron como “terceros de buena fe”, en la concesión que pretendía construir la carretera Ruta del Sol II, y que está inmersa en el escándalo de corrupción más grande de Latinoamérica (Duzán, 2019), conocido en nuestro contexto como el “escándalo de Odebrecht”. El objetivo de realizar este pago, según la ministra, era honrar el acuerdo al que se llegó entre el Ministerio de Transporte y los bancos por medio de una propuesta de conciliación (Redacción Nación, 2019).

Estas declaraciones hechas por parte de la ministra han sido fuertemente criticadas y, gracias a la presión política que se ejerció, se logró posicionar el

tema en la opinión pública. Detrás de lo que implicó su desacertada actuación, se puede evidenciar un contexto que reproduce prácticas sociales de una cultura política tradicional, la cual consiste en beneficiar a mi amigo, a mi conocido, o al que más poder económico y político tiene y que así lo mande. El gobierno nacional pretendía sacar del presupuesto público 1,2 billones de pesos (KienyKe Política, 2019), contra todo principio de rectitud política, legal y de “rigurosidad técnica” para pagar a los grupos financieros más poderosos del país una deuda millonaria que otrora financiaría la construcción de la polémica carretera. Como ya se mencionó, la intención de responsabilizar al Estado colombiano de esta deuda fue imprudente, desde el punto de vista legal y de las finanzas públicas, pues por un lado en el momento de la declaración de la ministra, el tribunal encargado de pronunciar un veredicto sobre el caso, no había hecho pronunciamiento alguno alrededor de la cifra que efectivamente debía ser pagada a los bancos, y por otra lado, como bien sabemos, las finanzas públicas colombianas se encuentran en déficit fiscal, que implicó una reforma tributaria o más conocida por su expresión eufemística “Ley de Financiamiento” (declarada inexequible) y con este billionario pago el déficit se profundizaría aún más.

El breve contexto presentado anteriormente nos permite plantearnos algunos interrogantes, como ¿cuáles son las razones políticas y económicas para que el gobierno nacional de Colombia beneficie a ciertos actores privados? De igual forma podríamos preguntarnos ¿por qué los actores de ese mismo contexto institucional niegan, de forma tajante, las reclamaciones sociales que, por medio de diversas expresiones, han exigido algunos sectores de la sociedad civil como los estudiantes universitarios, los indígenas, el magisterio, entre otros? La respuesta a estos interrogantes requeriría de un análisis complejo del estado político de nuestra sociedad, sería necesario analizar los intereses económicos que se enmarañan entre las élites económicas y distintos actores, incluso sería importante para ello estudiar algunos factores culturales y de dependencia que han llevado a que nuestra realidad nacional esté repleta de estas particularidades, tan nocivas para el avance social y democrático de nuestro país.

Pese a lo anterior, considero que la interpretación de nuestra realidad, compleja y paradójica, nunca será una verdad revelada e incluso es un proceso que no tiene fin, pero que es apremiante dar algunos pasos que nos permitan dilucidar pequeños elementos para comprender nuestro contexto e incidir en él de manera positiva. Avanzar en esta tarea requiere algunos esfuerzos e implica reconocer y afrontar algunos retos que tenemos como sujetos y como sociedad. Sin duda, ensayar<sup>1</sup> se convierte en un ejercicio valioso e incluso necesario para reflexionar sobre preocupaciones personales, colectivas y fenómenos particulares que aquejan nuestra cotidianidad. Por ello tomaré este ensayo

---

1 Entendido como el proceso de escribir un ensayo.

como pretexto para plasmar en él, algunas reflexiones que han marcado mi trasegar por la Universidad, ese trasegar que ha sido muy valioso gracias a la posibilidad de interactuar con amigas, amigos y docentes brillantes, y que sin duda han dejado una huella en mí para senti-pensar la vida.

Este ensayo lo escribo para permitirme contar una experiencia que tuve el placer de vivir y poderla conjugar con algunos elementos de la disciplina y la profesión contable. La experiencia a la que hago referencia es el Paro Nacional Estudiantil del año 2018, liderado por estudiantes, con el acompañamiento de docentes, trabajadores y con el respaldo de gran parte de la sociedad civil. Este paro estudiantil, sin duda, se fraguó como un escenario propicio para visibilizar la escasez de recursos financieros destinados al funcionamiento y la inversión de las Universidades y las instituciones técnicas, tecnológicas y universitarias (en adelante ITTUs) públicas, razón por la cual se encuentran sumidas en una profunda crisis. Esta problemática de financiación de las instituciones de educación superior (en adelante IES) públicas se suma a una larga lista de problemáticas y presiones de carácter global para que la educación superior, en su totalidad, se alinee a los principios rectores del capitalismo académico (Schulze-Cleven, Reitz, Maesse, y Angermuller, 2017). La crisis de las IES públicas en Colombia puso al grueso de la comunidad académica a construir argumentos técnicos, pero también construir argumentos políticos y procesos de manifestación ciudadana para exigir presupuesto con el objetivo de destinarlo a pagar parte de la deuda histórica que tiene el Estado colombiano con la educación superior pública del país.

El ensayo se encuentra estructurado de la siguiente manera: la introducción que acabamos de leer, seguido de un apartado en donde intentaré mostrar algunos elementos que permitan identificar el porqué de la crisis de la Universidad y de la educación superior, en el contexto global y, particularmente, en el contexto colombiano. Luego, procederé a presentar algunas condiciones que permitieron constituir lo que fue el Paro Nacional Estudiantil de 2018. Con estos apartados procederé a abordar, el matiz disciplinar del ensayo y es allí donde intentaré mostrar cómo la Contabilidad ayudó a incidir en el proceso de movilización estudiantil del 2018. Finalmente, a modo de conclusión presentaré algunas reflexiones que interioricé gracias a haber sido parte del movimiento estudiantil de 2018, y plasmaré unas reflexiones sobre la importancia de pensarnos una Universidad y una contabilidad crítica, latinoamericana, desde el sur epistémico y transformadora de realidades.

## **II. Un acercamiento a la crisis de la educación superior en el mundo y en Colombia**

A pesar de que la educación superior es importante y estratégica para las sociedades contemporáneas por lo que implica en términos de avance social

y desarrollo económico, este sector y su institución más representativa, la Universidad, viven actualmente múltiples crisis a nivel global. Dichas crisis han sido diagnosticadas con rigurosidad, desde un enfoque sociológico, por Boaventura de Sousa Santos quien ha caracterizado tres crisis para la Universidad, planteando que:

Al dejar de ser la única institución en el campo de la educación superior y en la producción de la investigación, la Universidad entró en una *crisis de hegemonía*. (...) La segunda fue la *crisis de legitimidad*, provocada por el hecho de haber dejado de ser la Universidad una institución consensual, frente a la contradicción entre la jerarquización de los saberes especializados de un lado, a través de las restricciones del acceso y certificación de las competencias, y de otro lado, por las exigencias sociales y políticas de la democratización de la Universidad y la reivindicación de la igualdad de oportunidades para los hijos de las clases populares. Finalmente, la tercera fue la *crisis institucional*, resultado de la contradicción entre la reivindicación de la autonomía en la definición de valores y objetivos de la Universidad y la presión creciente para someterla a criterios de la eficiencia y la productividad de naturaleza empresarial o de responsabilidad social (Santos, 2004).

La caracterización de esta crisis realizada por el pensador portugués, es una excelente síntesis del direccionamiento que ha tenido la Universidad y la educación superior en un contexto global orientado por el neoliberalismo y la incidencia del New Public Management en los modelos de gestión pública (Gómez, 2019; Toscano, 2013). Como consecuencia tenemos una educación superior que deja de ser vista como un derecho y se empieza a ver como una mercancía de la cual se puede extraer riqueza para ser apropiada por distintos rentistas de capital (Vega, 2015). El resultado de esto es la consolidación de un denominado “capitalismo del conocimiento”, que se materializa de múltiples formas, las cuales han sido categorizadas desde diferentes campos disciplinares de las ciencias sociales.

Las acciones concretas que evidencian la crisis de la educación se pueden dividir en unas de tipo financiero, otras de tipo económico y otras de tipo simbólico. Dentro de las acciones de tipo financiero destacamos la reducción de gastos estatales destinados a la educación superior pública, aumento a los (ya elevados) costos de matrícula en las instituciones de educación superior privada, aumento de las subvenciones y los préstamos educativos (embarcando a la educación superior en un proceso de financiarización). Las acciones de carácter económico podrían ser las nefastas condiciones de infraestructura en algunas instituciones, precariedad en los salarios de algunos docentes, disminución en las condiciones de bienestar universitario y afectación en las garantías de tratamiento con enfoque diferencial a los y las estudiantes con condiciones materiales y capacidades menos privilegiadas. Por su parte, cuando hablamos de acciones de carácter simbólico nos referimos al ataque a

la autonomía y la democracia universitaria (Toscano, 2013), la preponderancia de la meritocracia para el acceso a la educación, la baja calidad académica, y el sometimiento de las instituciones, las disciplinas, los grupos de investigación y los profesores a ser estratificados mediante rankings (Schulze-Cleven, Reitz, Maesse, y Angermuller, 2017).

En síntesis, podríamos decir, con base en Schulze-Cleven et al. (2017), que las formas concretas de llevar la educación superior y la Universidad a las crisis caracterizadas por Santos son: la consolidación de políticas públicas, la construcción de discursos y la implementación de estrategias de jerarquización con el objetivo de hacer de la educación un mercado. La globalización financiera permite que estas acciones sean replicadas y adoptadas con facilidad a nivel mundial. Ese proceso de homogenización en las formas de concebir la educación superior a nivel mundial es difundido por actores concretos como el Banco Mundial (BM), el Fondo Monetario Internacional (FMI) y la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), entre otros, quienes basan su doctrina en los postulados del neoliberalismo y su hegemonía ejerce una gran presión para que los gobiernos transformen sus sectores educativos, según ellos “recomiendan”.

Para el caso particular de Colombia, la crisis del sector educativo superior no es un acontecimiento reciente ni esporádico, sino que es un problema estructural, que puede tener sus antecedentes más recientes hace 26 años, cuando entró en vigor la Ley 30 de 1992. La regulación local que surge en ese momento, podríamos afirmar que está atada a los cambios en la dinámica internacional de la liberalización económica, la desregulación financiera, la transformación de los Estados y demás factores mencionados en los anteriores acápite.

Colombia y Latinoamérica, en los años noventa, se vieron persuadidas a implementar las recomendaciones del “Consenso de Washington” que, planteaba 10 propuestas para reformar estructuralmente la economía de los países. Esas propuestas del *Consenso* buscaban “salvar” a los países latinoamericanos de la crisis de deuda que empezaron a sufrir desde inicio de los años 80, época conocida como *la década perdida de América Latina* (Soto, 2013; Salama, 2006). Para el caso colombiano, según lo planteado por el profesor Giraldo (2009, pág. 31), este paradigma influyó en gran medida en la forma de concebir el papel de las políticas públicas. Se tomaron medidas como la privatización de algunas empresas estatales, la descentralización fiscal, el establecimiento de una “disciplina fiscal”, que implicaba menor gasto, y en la misma dirección, la focalización del gasto a subsidios a la demanda de servicios públicos. Es así como a partir de los años 90 fueron expedidas una serie de leyes que modificaban la orientación de sectores estratégicos como la educación, la salud, las pensiones, entre otros.

Las disposiciones normativas de la Ley 30 de 1992 que regula la educación superior en Colombia, y los apartados de la Constitución Política que también dictaminan algunos elementos sobre el sector, mencionan a grandes rasgos que, ésta es un *servicio público*, y no un derecho fundamental. Adicionalmente, no se garantiza su universalidad, sino que se acude al principio de *progresividad para promover su acceso*. De igual forman, la normativa diluye la responsabilidad de la garantía para el acceso a la de la educación superior entre *El Estado, la familia y la “sociedad”*. Y también hace alusión a que la educación superior es *susceptible de cobro* y de forma seguida, entrega al Estado la responsabilidad de autorizar y dar las condiciones para la *creación y gestión de un mercado de carácter privado para el acceso de la educación*.<sup>2</sup>

Las anteriores condiciones normativas en Colombia han significado, una profundización de los procesos que organizan la educación superior como un mercado de carácter mayoritariamente privado, pues a la fecha existen 207 IES de carácter privado y solamente 81 de carácter oficial (SUE, 2018). En el mismo sentido, si evaluamos el gasto en educación superior como porcentaje del PIB, que correspondió en 2013 a 1,8%, solamente 0,8% corresponde a gasto público y el 1,0% restante pertenece a gasto privado (OCDE, 2018). Casos similares a la caracterización del sector de educación superior colombiano, se pueden identificar en países como Estados Unidos, Corea del Sur y Chile, que son países bastante rigurosos en la adopción del modelo ideológico y político del neoliberalismo (Martínez y Soto, 2012).

Otro punto por resaltar, de las leyes citadas es aquel donde se menciona que, el Estado deberá crear *mecanismos financieros para hacer posible el acceso a la educación superior*, como consecuencia de esto, cada vez es más frecuente ver cómo las familias y los interesados en acceder a la educación superior deben acudir a créditos educativos para financiar su proceso formativo a nivel técnico, tecnológico o universitario. Las cifras presentadas por la OCDE nos muestran que, en Colombia el porcentaje de estudiantes que financian su ingreso a la educación superior con crédito pasó de menos del 5% en el primer semestre del 2002, al 20% en el segundo semestre del 2014 (OCDE, 2018).

Asimismo, vemos cómo se ha transformado la distribución del gasto público en educación superior. Mientras que los recursos asignados a las IES públicas correspondían a un 82,9% del total de gasto público en educación en el año 2000, pasaron a representar solamente 59,4% en el año 2017. Por el contrario, los recursos para ICETEX, destinados a brindar créditos educativos, pasaron de representar un 2,1% del gasto público en educación en el 2000 a 20,1% en el año 2017 (SUE, 2018).

---

2 Este apartado se estructura con base en lo presentado por el profesor Mauricio Gómez Villegas, en su conferencia *Elementos generales para pensar Políticas Públicas en Educación Superior*.

La ampliación del enfoque estatal por dirigir la política pública de educación superior a financiar la demanda se hace evidente con la emergencia de programas de gobierno como Ser Pilo Paga (SPP), programa lanzado en el segundo periodo de gobierno de Juan Manuel Santos (2015-2018), que se presentó como el otorgamiento de becas dirigidas a estudiantes de escasos recursos que obtuvieran resultados sobresalientes en las pruebas Saber 11. Sin embargo, estas “becas” en realidad operan como un crédito financiero, que solamente será condonable, si la Junta Administradora de ICETEX verifica que el estudiante culminó sus estudios profesionales en un tiempo establecido (Sandoval, 2017). En los cuatro años de su existencia de SPP, se beneficiaron 40.000 estudiantes con una inversión de \$3,32 billones, de los cuales un 90% de los recursos fueron destinados a IES privadas que acogieron 32.242 estudiantes (80%), el 10% restante de los recursos se dirigió a IES pública y de carácter especial que acogieron a 7.748 estudiantes (20%). Finalmente, otro mecanismo financiero para garantizar el acceso a la educación superior, propuesto desde la academia y acogido por parte del gobierno es la Financiación Contingente al Ingreso (FCI), que ha sido bastante polémica por su esencia centrada en trasladar los costos de formación a los estudiantes y profundizar la financiación de la educación vía subsidios a la demanda y la financiarización del sector. La propuesta de este mecanismo de financiación, actualmente se recoge en la Ley 1911 de 2018, y está a la de espera de sanción presidencial para su implementación. (Congreso de la República, 2019).

El panorama planteado nos permite ver el papel que el Estado y distintos actores han jugado para que la concepción de la educación superior en Colombia se haya transformado, al punto de llegar a ser considerada un bien de mercado y de mérito individual (Mora y Múnera, 2018).

### **III. Precedentes y experiencia del Paro Nacional Estudiantil del año 2018**

Como pudimos ver en el acápite anterior, la educación superior en Colombia vive una de sus crisis más profundas como consecuencia del mal rumbo al que es conducida, desde el marco legal (que hace las veces de política pública) y por las distintas acciones que los últimos gobiernos han decidido emprender con el fin de alinearse a la tendencia global que concibe la educación superior como una mercancía para ser transada en el capitalismo financiarizado del conocimiento.

La crisis empezó a ser percibida por parte de la comunidad estudiantil a nivel nacional, y es el Encuentro Nacional de Estudiantes de Licenciaturas (ENEL) en el año 2016, llevado a cabo en la Universidad de Caldas, uno de los precedentes en los que se empezó a diagnosticar el panorama desalentador que se vivía en la cotidianidad de algunos entornos universitarios. Fue en este

espacio donde se concluyó la necesidad de movilizar a la comunidad estudiantil y seguir dinamizando encuentros a nivel distrital y regional en las diferentes localidades del país para abrir el debate que permitiera recoger la percepción de las “condiciones en las que se encontraban las Universidades [públicas], su situación presupuestal y su autonomía universitaria” (Rincón, 2019). Durante el 2017 se gestaron algunos encuentros de movilización y de discusión dentro de Universidades públicas, y al final del año uno de los logros más representativos fue fraguar el Encuentro Distrital Ampliado de Estudiantes (EDAE), llevado a cabo en Bogotá en las Universidades Pedagógica Nacional y Distrital Francisco José de Caldas donde se organizó la discusión alrededor de tres mesas temáticas: Financiación, bienestar y democracia.

En el EDAE aparte de consolidar algunas conclusiones en torno a los ejes temáticos abordados en cada una de las mesas, se dejaron unos compromisos puntuales dentro de los cuáles el más importante fue: hacer el I Encuentro Nacional de Estudiantes de la Educación Superior (ENEES 1.0) a inicios del año 2018. La sede Bogotá de la Universidad Nacional de Colombia sería el espacio que recibiría a los estudiantes de todos los rincones del país para discutir y problematizar de manera más amplia las dificultades que atraviesa la educación superior en Colombia. Con el fin de cumplir el compromiso, los estudiantes de la Nacho<sup>3</sup>, la Distri<sup>4</sup> y la Peda<sup>5</sup> dispusieron de una amplia capacidad logística para realizar el primer ENEES en marzo de 2018, y se encontraron con una asistencia masiva que desbordaba las proyecciones de concurrencia estimadas para el encuentro, fueron 2.000 personas las que se congregaron en la Ciudad Blanca<sup>6</sup> y que juntas consolidarían una *Declaración Final*<sup>7</sup> en la que se recogieron las banderas de lucha que defenderían la democratización de la educación superior en todos sus aspectos. Dicha *Declaración*, se dejó como precedente y a modo de un acto simbólico que evocara el *Manifiesto liminar* de la *Reforma de Córdoba*, a propósito de los 100 años de su conmemoración.

En la *Declaración*, se sentó una postura firme de los cambios que querían los estudiantes para la educación superior, fueron muy enfáticos en mostrar las necesidades de recursos financieros que solventaran la asfixia presupuestal de las Universidades públicas. Se rechazó tajantemente la consolidación de programas como *Ser Pilo Paga* (que nos hace caer en la trampa del mérito para el acceso a la educación) y que hace creer a los sujetos que son soberanos de elegir

3 Universidad Nacional de Colombia.

4 Universidad Distrital Francisco José de Caldas.

5 Universidad Pedagógica Nacional.

6 Nombre con el que se le conoce al campus de la Universidad Nacional de Colombia – Sede Bogotá

7 Disponible en <https://www.unicauca.edu.co/versionP/documentos/comunicados/declaraci%C3%B3n-final-del-encuentro-nacional-de-estudiantes-de-educaci%C3%B3n-superiores-2018>

libremente en dónde quieren estudiar). Se rechazó la propuesta de consolidar la *Financiación Contingente al Ingreso*, como un mecanismo para garantizar recursos para la educación superior, así como la actuación protagónica del ICETEX dentro del sector. Asimismo, la *Declaración* cuestionó la ausencia de democracia y autonomía en las instituciones de educación superior públicas y privadas. En síntesis, este documento se convirtió en el pasquín que rechazaba la crisis y los modelos neoliberales y arrasadores que a nivel global se están fraguando para moldear una educación superior mercantilizada y que está quebrantando la concepción social de la Universidad, como un espacio de interrelación para la construcción de pensamiento y la democratización del conocimiento (Toscano, 2013).

En este ENEES 1.0 se organizó una agenda programática para 2018 que proponía: 1) una Jornada Nacional de Protesta los días 24 y 25 de abril con un cese de actividades académicas en todo el país por la defensa del derecho a la educación; y 2) la realización del II Encuentro Nacional de Estudiantes de Educación Superior (ENEES 2.0), los días 14, 15 y 16 de septiembre, en la Universidad de la Amazonia. La movilización propuesta para el mes de abril no tuvo tanta acogida por parte del estudiantado; algunas manifestaciones incipientes se tomaron las calles de varios municipios del país sin que se lograra tener un cubrimiento mediático de la protesta. Por el contrario, la confluencia en el segundo ENEES logró ser bastante amplia, pues reunió poco más de 1.500 estudiantes de todos los departamentos del país (Henández Bonilla, 2018) y fue un encuentro clave por que marcó un punto de inflexión de lo que sería, un mes más tarde, la movilización social liderada por estudiantes más grande de Colombia después de la MANE.

De forma alterna, en agosto de 2018, el Sistema Universitario Estatal (SUE<sup>8</sup>) realizó un informe financiero que publicó y fue clave para visibilizar que los gastos de funcionamiento e inversión de las Universidades estatales crecen, año a año, por encima de los recursos que el gobierno les asigna. La asignación de recursos a las instituciones de educación superior pública, por mandato de la Ley 30 de 1992, deben aumentar como mínimo proporcionalmente al aumento del IPC<sup>9</sup>, que entre 2010 y 2017, tuvo un promedio de crecimiento de 3,76%. Sin embargo, el incremento real promedio de los gastos funcionamiento e inversión de las Universidades del SUE fue de 9,65% para el mismo periodo. Adicionalmente, la relación del total del gasto público en educación superior con aportes de la nación a Universidades públicas pasó de 55,7% en 2002 a 37% en 2016, estos datos pusieron en evidencia la sistemática disminución, en

8 Sistema Universitario Estatal, es un organismo compuesto por las 32 Universidades estatales de Colombia.

9 Índice de Precios al Consumidor, es una medida del cambio (variación), en el precio de bienes y servicios representativos del consumo de los hogares del país conocido como canasta.

términos reales, de recursos financieros asignados a los centros de estudio públicos del país (SUE, 2018).

Este informe realizado por el SUE, con la medición de cifras contables, permitió dimensionar la crisis de las IES públicas y fue necesario como insumo para que el movimiento estudiantil construyera un *Pliego Nacional de Exigencias*<sup>10</sup>, que posteriormente sería legitimado ante la sociedad mediante la consolidación de unas banderas de lucha concretas, centradas en reclamar \$18,2<sup>11</sup> billones para las Universidades del SUE, \$1 billón para los ITTU's y \$700 mil millones para Colciencias<sup>12</sup>. Lo anterior, con el objetivo de aliviar la situación deficitaria que acumulaban las instituciones educativas a junio de 2018 (SUE, 2018; Redacción Educación, 2018). A estas exigencias de carácter financiero, se sumaron otras exigencias como la reliquidación de deudas de los estudiantes "clientes" de ICETEX con una tasa real de interés en 0%, la disminución del valor cobrado en las matrículas en las instituciones privadas, rechazo a políticas como FCI y SPP, finalmente se pedía respeto por la movilización estudiantil y la no intervención de la fuerza pública en los campus universitarios.

Remarcamos la importancia del ENEES 2.0, porque además de lograr construir este *pliego*, logró consolidar una estructura nacional que recogería diversas expresiones políticas y organizativas estudiantiles y que se llama la Unión Nacional de Estudiantes de la Educación Superior (UNEES). Además, en el encuentro se diseñó un cronograma de movilización que se veía como una necesidad apremiante para salvar financieramente a nuestras Casas de Estudio. Terminado este encuentro en la Puerta de oro de la Amazonia colombiana, se comenzó a cumplir la agenda política que exigía presupuesto para la educación. Las discusiones asamblearias se dieron lugar dentro de los recintos académicos para socializar el *Pliego Nacional de Exigencias*, y fue este proceso de socialización y la conciencia sobre la necesidad de manifestarnos como comunidad académica frente a la crisis, las razones para que el 10 de octubre se citó, en todas las calles del país, la *Gran Movilización Nacional por la Educación*, una manifestación multitudinaria, creativa, cultural y en paz que rompió todo precedente de movilización social en Colombia.

Posterior a la movilización, el 11 de octubre se decretó la "hora 0" para el inicio del *Paro Nacional Estudiantil* al que se sumaría el grueso de la comunidad estudiantil y algunos docentes a nivel nacional. También se sumarían otras plataformas estudiantiles y profesoriales como la Asociación Colombiana de Representantes Estudiantiles de la Educación Superior (ACREES), la Federación

10 Disponible en <https://sites.google.com/view/enees2018/documentos-enees/documentos-enees-2-0>

11 Según el cálculo del SUE, a junio de 2018 \$15 billones era el déficit de inversión y \$3,2 billones era déficit de funcionamiento.

12 Departamento Administrativo de Ciencia, Tecnología e Innovación (Colciencias).

Nacional de Representantes Estudiantiles (FENARES), la Asociación Sindical de Profesores Universitarios (ASPU), entre otros, quienes más tarde se convertirían junto a la UNESS en los actores protagonistas de la negociación con el gobierno nacional. Considero válido, recalcar que este *paro* implicó resistir 64 días, 1536 horas; tomarnos las calles una vez por semana, durante nueve ocasiones para recorrer (sólo en Bogotá) 61.115 kilómetros<sup>13</sup>. Este *Paro* logró como resultado un *Acuerdo* entre el gobierno nacional y el movimiento estudiantil y profesoral, que si bien no soluciona el grueso de los problemas que aquejan a la educación superior del país, significó un pulso grande para mostrar que los estudiantes tenían razón y que la movilización estudiantil aún tiene vigencia en el país. Este *Paro* fue una evidencia de lo que plantea Toscano en la siguiente afirmación:

Las Universidades han demostrado de nuevo ser las incubadoras de una saludable indignación contra el despojo de recursos públicos y comunes dirigidos a rescatar a un capitalismo cada vez más desigual, destructivo y decrepito. (Toscano, 2013, pág. 77).

#### **IV. Los estudiantes y la Contabilidad: unidos frente a la crisis de la educación superior**

Como pudimos ver en el acápite precedente, durante los últimos años se han realizado algunos diagnósticos sobre las lesivas consecuencias de las que han sido víctima la educación superior y la Universidad por la influencia que el neoliberalismo ha tenido en ellas. Esas consecuencias que ponen en tensión a los docentes por la precarización que imprime en una gran parte de ellos, los lleva a ejercer prácticas de enseñanza e investigación poco éticas, anula las motivaciones para despertar en sí mismos, y en los estudiantes la actividad intelectual, entre otras consecuencias, que al final terminan haciendo de ellos sujetos acrílicos e individualizados. De igual forma sucede con nosotros los y las estudiantes, los cuales, con la predominancia de las formas de competencia en la academia, vemos a nuestras compañeras y compañeros de clase como nuestros principales contrincantes, existe poca motivación por asumir trabajo colectivo y el denominador común es que nunca se llegue a un nivel de criticidad que nos eleve frente a la hostilidad ideológica y política que nos impone ver y pensar de determinada forma (Villegas, 2017; Gil, 2017).

Este comportamiento en los sujetos que constituyen la Universidad persigue incentivos que acaban con la reflexión y el pensamiento crítico en todos los niveles, se cosecha una “degeneración del pensamiento público” (Álvarez Peralta, 2019). Sin embargo, el contexto de la Movilización Estudiantil de 2018 fue un caso que podría considerar atípico, que no cala dentro de los diagnósticos, realizados a los sujetos que integran la Universidad

13 Exposición organizada por Estudiantes Universitarios UN en el Museo de Arquitectura “Leopoldo Rother” de la Universidad Nacional de Colombia -Sede Bogotá-, donde presentaron un resumen en cifras del proceso de movilización del Paro Nacional Estudiantil 2018.

contemporánea. Puesto que un gran número de estudiantes, docentes y personal administrativo decidieron dejar su manera cómoda e individual de entender la vida y se expresaron, saliendo a las calles a protestar, a estudiar, a discutir y demostrar que estaban tomando las riendas del país<sup>14</sup> para defender una educación superior gratuita y de calidad.

Considero que la contabilidad tuvo mucho que ver en incentivar la amplitud de la movilización estudiantil, en el entendido de que ésta juega un rol performativo creando lo que dice representar (Gómez, 2019), pues como ya lo mencioné, la importancia de las cifras contables presentadas por el SUE en su diagnóstico sobre la crisis, fueron el motivante de la construcción del *Pliego Nacional de Exigencias*, que empezó a ser socializado en las IES públicas a nivel nacional. Ese ejercicio discursivo de llevar a las diferentes asambleas los datos contables que permitían dimensionar los déficits en el presupuesto de las Universidades y los ITTUs se constituyó como un ejercicio valioso de “vincular la aritmética de la cuenta y la realidad del cuento” (Gil, 2017) para persuadir y garantizar la participación de miles de estudiantes en la protesta estudiantil a nivel nacional.

La receptividad de los datos de la crisis no sólo se quedó socializada en los pasillos académicos, sino que la prensa absorbió esa información que fue objetivada por la contabilidad, y que generó alarma y mucha tensión en los días previos y en los inicios de la entrada al *paro*. A continuación, se citan algunos de los titulares y notas de prensa que se publicaban por esos días en algunos medios de comunicación y en los que sus contenidos mayoritariamente presentaban los análisis económico-financieros que caracterizaron la crisis presupuestal de la educación superior pública.

**Tabla 1:** Titulares de prensa

Título de prensa	Medio	Fecha de publicación
¿Por qué las Universidades públicas dicen estar en crisis?	El Tiempo	25 de septiembre
¡A defender las Universidades públicas!	Las 2 Orillas	1 de octubre
Las 10 exigencias de los estudiantes de educación superior radicadas ante el gobierno	El Espectador	2 de octubre
Colombia no quiere educar a los pobres	Semana	04 de octubre
Las dificultades que están pasando las Universidades públicas en Colombia	RCN Radio	08 de octubre
Las Universidades públicas, en la olla	El Espectador	10 de octubre
Crisis de la Educación Pública	El Colombiano	12 de octubre
¿Por qué hay crisis en la educación si aumentó el presupuesto?	Semana	15 de octubre

**Fuente:** Elaboración propia.

14 Haciendo alusión al llamado que hacía el abogado y periodista Jaime Garzón.

Los estudiantes y docentes nos valimos de la Contabilidad para exigir e irradiar dinámicas de movilización, que obligaron también al gobierno nacional y al Ministerio de Educación a realizar un proceso de rendición de cuentas. Sin embargo, el gobierno nacional en el proceso de negociación intentó deslegitimar la validez de la movilización estudiantil en su conjunto, argumentando que las cifras presentadas para caracterizar la crisis de la educación superior eran poco confiables, razón por la que negó la pertinencia de asignar más presupuesto para la educación superior. Este escenario nos permite evidenciar la forma en la que el gobierno instrumentalizó el uso de las cifras contables para negar los diagnósticos realizados por el SUE y por el movimiento estudiantil, es decir, legitimó su falta de voluntad política para garantizar mayores recursos financieros para la educación superior, acudiendo a los “análisis técnicos” que su contabilidad mostraban. La anterior situación es contraria a la presentada en la introducción de este texto, en donde, sin análisis económicos-financieros el gobierno salió a defender y dar garantías sobre la legitimidad de los 1,2 billones de pesos que “debían” ser pagados para el beneficio de los bancos del Grupo Aval, Bancolombia y Davivienda.

Estos comportamientos que presentamos y que son propios de las dinámicas sociales, implican grandes retos para quienes tenemos relación con la disciplina contable y creemos que la Contabilidad juega un papel preponderante a la hora de resignificar el sentido del uso de las cifras y su impacto en el presupuesto público.

Aún más para quienes defendemos la idea de la educación superior concebida como un bien común, este reto se vuelve apremiante, y para ello debemos interiorizar acciones como reconocer la destinación de los recursos públicos y en ese sentido abogar para que la mayor parte de estos sea destinada para el bienestar social. No podemos permitir que se destine la mayor proporción de los recursos de los colombianos a rubros rentísticos como el pago de la deuda, el gasto en guerra, u otros gastos que no benefician a la gente del común, que es el grueso de la población colombiana. La experiencia del *Paro Nacional Estudiantil* nos deja como enseñanza que la disciplina contable puede mostrarnos las inequidades que son legitimadas a través de ella, pero que para su reconocimiento es necesario acudir a dimensiones alternativas de lo que entendemos por contabilidad.

Habiendo asociado de manera sucinta la importancia del uso de la Contabilidad en esta lucha política concreta que fue librada por estudiantes y docentes, y reconociendo como limitación de este texto que su relación es mucho más amplia, considero que debemos seguir interpretando los retos que implica desde el punto de vista contable, económico-financiero y organizacional velar por apropiar no solo los 5,8 billones de pesos que se lograron ganar para la educación superior, a punta de movilización, sino

reconocer que nuestra disciplina y otras del campo de las ciencias económicas y sociales, pueden ayudar a develar las posibilidades de cambio que requiere la educación superior, y que claramente trascienden de los problemas de financiación. Es apremiante, trabajar en función de reconocer que el cambio de rumbo de la educación superior requiere de la transformación de un contexto académico hostil y viciado por la ceguera que el capitalismo imprime sobre nuestra subjetividad afectando nuestro relacionamiento con la naturaleza, y con los demás (Rojas, 2017).

## **V. Conclusiones y reflexiones: experiencia e invitación.**

A modo de conclusión, me gustaría resaltar el hecho de que las transformaciones que ponen en crisis la educación superior a nivel global y en Colombia son impulsadas por elecciones políticas y prácticas sociales y no por necesidades funcionales o restricciones institucionales estructurales (Schulze-Cleven e. al, 2017). Esta conclusión es fundamental, porque nos permite evidenciar la necesidad que tenemos de apropiarnos de nuestras Universidades desde un punto de vista político para definir el rumbo de éstas, amplia y deliberadamente. Considero relevante, que la agenda de discusión sobre la educación superior debe evaluar las fallas existentes de la estructura universitaria que hacen de este sector uno muy depredador y hostil. Intentar transformar nuestras casas de estudio, implica renunciar al isomorfismo que nos imponen los modelos globalizadores de educación, y crear modelos propios al alcance de nuestros sueños, a la medida de nuestro contexto latinoamericano y pensado desde el sur epistémico. Para ello, es clave exigir garantías en la gobernanza universitaria, la autogestión y autonomía en aras de construir una dinámica democrática dentro de nuestros espacios de confluencia.

Otro elemento clave, es comprender que la justicia es indivisible por lo que debemos buscar formas de articular las luchas propias de la Universidad con las de otros sectores sociales que vemos como ajenos a nuestros claustros académicos, esto implica “tomarse el tiempo políticamente necesario para transformar nuestras Universidades” (Cuevas Mejía, 2006). Sin duda, aprender de la diversidad de movimientos sociales es muy valioso para nuestra formación universitaria, porque nos enseña a defender lo mínimo, la vida y las ideas del otro. Pensarnos la Universidad de forma alternativa debe incluir en la agenda de discusión una educación que nos permita reconocer las diferencias estructurales de género, reconocer las diferencias de capacidades y oportunidades, y contribuir en la posibilidad de integrar de forma transversal la inclusión de las diversidades sexuales, étnicas, y culturales. Estos aspectos son relevantes, pues nos permiten formar ciudadanos que se de-construyen y construyen permanentemente como seres senti-pensantes.

Las enseñanzas que me deja el haber participado en el *Paro Nacional Estudiantil* del 2018 son: la importancia de la formación política y la coordinación de la colectividad para planear, organizar y gestionar acciones que nos han planteado como utópicas. Apropiarnos de nuestra Universidad es posible y pude vivirlo en el marco de la movilización, allí sentí más que en cualquier momento que la Universidad somos nosotros y nosotras; estudiantes, docentes y trabajadores y es nuestra la responsabilidad protegerla... nadie más lo hará. Aprendí, como lo decía Jaime Garzón, que el liderazgo no se debe asumir en sólo una o dos personas, todas y todos podemos ser líderes con nuestras distintas capacidades y las diferencias que nos complementan. Debemos buscar las formar en que esas habilidades confluyan, de allí la importancia de conocer a la otra, al otro.

Aprendí la necesidad de politizar los espacios, la necesidad de hacer política fuera del poder, para que cada vez más personas adopten el pensamiento crítico como forma de vida. Aprendí la necesidad de no ver con naturalidad el predominio de los valores dominantes, como estudiantes, tenemos el deber de desenmascarar lo hegemónico.

Para plantear reflexiones en torno a lo disciplinar-profesional, quisiera acercarme al trasegar de algunos referentes de la académica contable construidos en Colombia y a nivel latinoamericano. Por lo anterior, me permitiré tomar elementos que han sido planteados desde estas perspectivas para reconocer que nunca está de más suscitar en los y las estudiantes pensar una contabilidad distinta, una contabilidad que acompaña los procesos de movilización y transformación social.

Aunque sabemos que existe una hegemonía ideológica que intentan mostrarnos la contabilidad como una técnica aburrida, aislada de toda interpretación en beneficio de la sociedad y sometida a la predominancia de corrientes de la economía dominante. Considero que el reto está en desenmascarar esa ideología, que nos muestra como único camino de interpretación de la contabilidad, una disciplina positivista aparentemente “neutral” pero que tiene una carga ideológica de los planteamientos del neoliberalismo (Gil, 2017). Debemos reconocer las intencionalidades nocivas que tiene la interpretación de la contabilidad, concebida desde una corriente de pensamiento ortodoxa, que nos plantea que, si nuestras Universidades no producen ganancias, son obsoletas.

Es necesario sacar a la contabilidad de la lógica de las NIIF, que quieren mostrar de ella un único sentido y busca mantener el *statu quo* (Gil, 2017). Quiero invitarme, e invitar a quienes lean este texto, a comprender que la contabilidad nos enseña a valorar lo importante, pero para ello debemos salir de un marco legal, cuasi legal y economicista, así como de otros paradigmas

que nos impiden resignificar la contabilidad para poder entenderla como una práctica social institucional y organizacional (Gómez, 2019).

Finalmente, considero que como estudiantes y futuros contadores y contadoras públicas tenemos grandes retos. Aprender de la experiencia y resignificar los legados de quienes nos antecedieron en las etapas de movilización social, por ejemplo, con la lucha por la nacionalización de la contaduría pública. Esta profesión y el vínculo estrecho que tiene con la disciplina contable nos hace sujetos políticos que deben abogar por una contabilidad al servicio del interés público y no al servicio de las fuerzas del capital (Ariza, 2017). No podemos permitir que ser estudiantes de contaduría pública, sea una etapa en la que pasemos por la Universidad para ser “aprendices” y luego salir como trabajadores “intelectuales”. Parafraseando al profesor Mauricio Gómez Villegas, debemos hacer que EL SER ESTUDIANTE SEA UNA ACTITUD FRENTE A LA VIDA.

## VI. Referencias bibliográficas

- Álvarez, M. (2019). Reseña del libro “La universidad neoliberal y la crítica de la razón precaria”. Salamanca, España.
- Ariza, D. (2017). La Contabilidad como praxis social. En GECUA-FENECOP, Tejidos Contables: Memorias del XXVIII Congreso de Estudiantes de Contaduría Pública. Medellín: Universidad de Antioquia.
- Cuevas, J. (2006). Responso por el estudiante de contaduría pública: Un pretexto para pensar la idea de ser universitario. Contaduría: Universidad de Antioquia, (49) 153-176.
- De Sousa Santos, B. (2004). La Universidad del Siglo XXI. Ciudad de México: Siglo XXI Editores.
- Duzán, M. (2019). Primer capítulo de Corrupción: la serie de Odebrecht. (Revista Semana, Ed.) Bogotá, Distrito Capital, Colombia. Disponible en [https://www.youtube.com/watch?v=K0e\\_6niCpy4c](https://www.youtube.com/watch?v=K0e_6niCpy4c).
- Gil, J. (2017). Filosofía social de la contabilidad: un enfoque latinoamericano. En G. FENECOP, Tejidos Contables: Memorias XXVII Congreso Nacional de Estudiantes de Contaduría Pública (págs. 41-71). Medellín: Editorial Universidad de Antioquia.
- Gómez, M. (2019). Una aproximación social, institucional y organizacional de la Contabilidad. Documentos Escuela de Admistración y Contaduría Pública, 1-32.
- Henández, J.(2018). Réquiem por las universidades públicas. El Espectador, págs. <https://www.elespectador.com/noticias/educacion/requiem-por-las-universidades-publicas-articulo-815053>.
- KienyKe Política. (2019). Oposición pide renuncia de la Ministra de Transporte. KienyKe , págs. <https://www.kienyke.com/politica/porque-piden-la-renuncia-de-la-ministra-de-transporte>.
- Redacción Educación. (2018). Universidades públicas denuncian déficit de 18,2 billones de pesos . El Tiempo: virtual.

- Redacción Nación. (2019). La fallida propuesta del Gobierno que buscaba pagar \$ 1,2 billones. El Hoy: Diario del Magdalena. Disponible en: <http://www.hoydiariodelmagdalena.com.co/archivos/265596>.
- Rincón, E. (2019). ¡Por una educación superior pública, gratuita y de calidad! Las 2 Orillas. Disponible en: <https://www.las2orillas.co/por-una-educacion-superior-publica-gratuita-y-de-calidad/>.
- Rojas, W. (2017). Asimilación y rupturas de la educación de la Contaduría Pública: Desde el sur y para el sur. En GECUA-FENECOP, Tejidos Contables: Memorias XXVII Congreso Nacional de Estudiantes de Contaduría Pública (págs. 95-109). Medellín: Universidad de Antioquia.
- Schulze-Cleven, T., Reitz, T., Maesse, J., y Angermuller, J. (2017). The new political economy of higher education: between distributional conflicts and discursive stratification. Higher Education: The International Journal of Higher Education Research, 73(6), 795-812. doi: 10.1007/s10734-017-0114-4.
- SUE. (2018). Informe de sostenibilidad financiera: Sistema Universitario Estatal. Bogotá: Publicaciones SUE.
- Toscano, A. (2013). La Universidad como espacio político. En J. Fernández Gonzáles, M. Urbán Crespo, y C. Sevilla Alonso, De la nueva miseria: la Universidad en crisis y la rebelión estudiantil (págs. 67-79). Madrid: Ediciones Akal.
- Vega, R. (2015). La Universidad de la ignorancia: Capitalismo académico y mercantilización de la educación superior. Bogotá D.C.: Ediciones Ocean Sur.
- Villegas, S. (2017). Soliloquio Contable: Menester del Compromiso con la Academia Colombiana. Adversia, disponible en: <https://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/adversia/article/view/327389>.

*Este artículo – ensayo ocupó el primer puesto (compartido)  
en el VIII Encuentro Nacional y III Encuentro Latinoamericano  
de Ensayo Contable*

*Realizado por el Departamento de Ciencias Contables  
de la Universidad de Antioquia*



The banner features a cartoon character on the left, a central 3D bar chart with text, and logos at the top. The text on the chart includes 'Encuentro Nacional', 'Encuentro Latinoamericano de', and 'ENSAYO CONTABLE'. The bottom right contains the event dates and a website link.

**UNIVERSIDAD DE ANTIOQUIA**  
Facultad de Ciencias Económicas

75  
1944-2019

Encuentro Nacional  
Encuentro Latinoamericano de  
ENSAYO CONTABLE

Universidad de Antioquia  
31 de octubre, 1 y 2 de noviembre 2019

Mayores informes:  
<http://economicas.udea.edu.co>

Ardila-Cuiza, S. (2019). La soledad del Contador Público: una aproximación reflexiva y vivencial desde el miedo y el agotamiento. *Contaduría Universidad de Antioquia*, 75, 183-199.  
Doi: <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n75a08>

# La soledad del Contador Público: una aproximación reflexiva y vivencial desde el miedo y el agotamiento

***Santiago Ardila-Cuiza***

sardilac@unal.edu.co

Universidad Nacional de Colombia

Orcid: 0000-0003-3971-197X

---

## **La soledad del Contador Público: una aproximación reflexiva y vivencial desde el miedo y el agotamiento**

**Resumen:** *Este ensayo da unos trazos de cómo el contador público, siendo parte de la lógica racional instrumental del capitalismo, termina envuelto en un régimen de soledad y aislamiento. Se pretendió este fin a partir del desarrollo reflexivo de las categorías de miedo, individualismo y cansancio, las cuales fueron abordadas de manera crítica a partir de vivencias propias como estudiante y trabajador del campo contable. Se subraya que no solo el contador es un explotado/explotador dentro del régimen, sino que también propaga que otros sean explotados/explotadores de sí mismos. La categoría de «miedo» desemboca en competencia, y el individualismo en «agotamiento», lo que llevará a la mínima socialización del ser humano a partir de la máxima socialización del trabajo. Concluyo con una invitación a no permanecer dócilmente en la lógica individualista y solitaria fruto de las relaciones sociales del capitalismo, sino a buscar la libertad a partir de la fraternidad.*

**Palabras clave:** Contaduría pública, soledad, individualismo, miedo, agotamiento

## **The loneliness of the Public Accountant: a reflective experiential approximation from fear and exhaustion**

**Abstract:** *This essay outlines how the public accountant, being part of the instrumental rational logic of capitalism, ends up involved in a regime of loneliness and isolation. This aim was pursued from the reflective development of the fear, individualism and exhaustion categories, which were approached in a critical manner from own experiences as student and worker in the accounting field. It is highlighted that the accountant not only is exploited/exploiter within the regime, but also helps others to be exploited/self-exploiters. The «fear» category discharges into competence, and individualism into «exhaustion», which will lead to the minimum socialization of the human being from the maximum socialization of work. I conclude with an invitation not to remain docile in the individualist and lonely logic resulting from the social relations of capitalism, but to seek freedom from fraternity.*

**Keywords:** Public accounting, loneliness, individualism, fear, exhaustion

## **La solitude de l'Expert-comptable : une approche réflexive et existentielle sous la perspective de la peur et de l'épuisement**

**Résumé:** *Cet essai évoque comment l'expert-comptable, en faisant partie de la logique rationnelle instrumentale du capitalisme, fini par être enveloppé par un régime de solitude et d'isolement. Il est né du développement réflexif des catégories de la peur, l'individualisme et l'épuisement. Celles-ci ont été traitées d'une façon critique basé sur les expériences vécues en tant qu'étudiant et professionnel du domaine comptable. Il est ici souligné que l'expert-comptable est non seulement un exploité/exploiteur du régime, mais il propage le fait que d'autres soient exploités/exploiteurs d'eux mêmes. La catégorie de la « peur » débouche en concurrence et l'individualisme en « épuisement », ce qui conduit à une socialisation de l'être humain réduite au minimum à partir de la socialisation au maximum du travail. Ce travail conclut donc avec une invitation à ne pas rester tranquillement dans la logique individualiste et solitaire résultant des rapports sociaux du capitalisme et à chercher la liberté basé sur la fraternité.*

**Mots-clés:** comptabilité, solitude, individualisme, peur, épuisement

## **A solidão do Contador: Uma aproximação reflexiva e vivencial desde o medo e a exaustão**

**Resumo:** *Este ensaio esboça como o contador, sendo parte da lógica racional instrumental do capitalismo, acaba envolvido em um regime de solidão e afastamento. Se estabeleceu este objetivo mediante o desenvolvimento reflexivo das categorias de medo, individualismo y cansaço, as quais foram abordadas de uma maneira crítica a partir de vivências próprias como estudante e trabalhador do campo contábil. Esclarece-se que não só o contador é um assediado/assediador de si próprio. A categoria de “medo” desemboca em competição, e o individualismo em “exaustão”, o que evidenciará uma mínima socialização do ser humano a partir da máxima socialização do trabalho. Finaliza-se com um convite a não ficar docilmente na lógica individualista e solitária como resultado das relações sociais do capitalismo, mas a procurar a liberdade a partir da fraternidade.*

**Palavras chave:** Contabilidade, solidão, individualismo, medo, exaustão

# La soledad del Contador Público: una aproximación reflexiva y vivencial desde el miedo y el agotamiento

*Santiago Ardila-Cuiza.*

Doi: <https://doi.org/10.17533/udea.rc.n75a08>

*Primera versión recibida en junio de 2019 - Versión final aceptada en octubre de 2019*

*“Hoy todo, tanto en las ideas como en las cosas,  
En la sociedad como en el individuo,  
Se halla en estado de crepúsculo.  
¿De qué índole es ese crepúsculo, qué lo seguirá?”*

*Victor Hugo, Les chants du crépuscule*

## I. Introducción

**E**n algún momento trabajé como auxiliar de auditoría y en ese entonces escuché decir a un compañero, después de haber trasnochado y dedicado esfuerzo a algún papel de trabajo, que si no se exigía y trabajaba en ese momento ¿entonces cuándo lo haría? pues estaba joven y tenía las fuerzas para hacerlo. Se me reveló un primer momento importante en la profesión: de joven hay que quemar la vida. De inmediato, mi jefe directo contestó que sí, que tocaba porque en la madurez ya no hay fuerzas para mantener el mismo ritmo. Ese fue un segundo momento: durante la adultez hay que conservarse. Entonces el gerente general responde que ya de viejo la vida es una constante espera, que el tiempo pasa muy lento. Un tercer momento se revela: de viejo hay que ver cómo matar el tiempo. Esta situación me generó dos preocupaciones: primera, me sorprendió que nadie hablara simplemente de que la vida hay que vivirla, y que, peor aún, nadie sugiriera que ese ritmo de vida acercaba rápidamente a la muerte. La conversación me reveló lo reacios que somos a disfrutar la vida, que esta hay que ganársela, aunque ya la tengamos. Me pareció que hay un miedo a vivir y que la preocupación está en el derrumbe de un horizonte que hemos construido –¿o nos han impuesto?–.

Esa construcción/imposición está basada en una igualdad, libertad y estabilidad particulares. Por ello, los miedos de la vida moderna son el desempleo, la precariedad económica, la no disposición de bienes provenientes de necesidades –artificiales-, el no ser (o parecer) de la élite, el no existir en los medios y ser invisibles en redes sociales. Temores construidos y manipulados por un sistema que termina alejándonos unos de otros, trayendo consigo una cantidad de patologías y enfermedades. Es lo que somos, seres humanos creados en serie con un individualismo atroz que nos hizo solitarios, subyugados y enfermos. Ciertamente eso es lo que crea el miedo: soledad. Miedo que bien nos podría inducir a evolucionar, pero cuando está siempre presente, como lo está en nuestra era, se vuelve paralizante e invasivo y llega a detener todo tipo de actividad, incluso a modificar hábitos.

Con el miedo nos volvimos poco permisivos en nuestros actos y perdimos la espontaneidad por querer evitar un escenario que nos exponga a enfrentarlo, cuestión que nos lleva a competir, a ser individualistas, a ser solitarios, e incluso a una pernicioso autoexplotación. Es un miedo que finalmente puede ser usado como herramienta, como dispositivo para controlar. El control derivado del miedo ya no es tan directo y físico como hace un tiempo, ya no es llanamente disciplinar o soberano, ahora es algo más sutil, más caricaturesco y alegre, lleno de incentivos y premios. Mi compañero recibía palmadas en la espalda por ser un muy buen trabajador, uno muy eficiente. Por lo pronto, él no vería en su escenario más próximo ni el desempleo, ni la precariedad económica o el no ser parte de algo. Tal vez yo también tendría que empezar a trasnochar.

Eso me lleva a la segunda preocupación: el individualismo y el subsecuente agotamiento y pérdida de salud se volvieron admirables. Pareciera que ya no se admira el llegar a un estado de seguridad, tranquilidad, bienestar y buen vivir en general, se admira un proceso de desgaste físico y mental. Lo admirable no es que las personas mantengan su salud y vivan relativamente sin estrés, lo admirable es que consuman esa salud y bienestar. No es admirable vivir la vida, sino consumirla. Las ojeras, el almorzar a deshoras, el estar famélicos, la palidez, el dormir rendidos sobre el escritorio y todo tipo de vejámenes son santificados como muestra de esfuerzo y no como consecuencia de una labor agotadora. El descanso evoluciona y lo tomamos como culpa hacia uno mismo, el trabajo se convirtió en el objetivo, en trabajar por el mismo trabajo. Todos alrededor de mi compañero éramos conscientes de lo que veíamos, no era la primera vez que lo hacía, no era el único que lo hacía y, ciertamente, no era el único escenario en el que se veía esta práctica. Él, todos los demás y yo, hacemos parte de esa sociedad fetichista con el esfuerzo y con la degradación mental y corporal (Berardi, 2003). ¿Cuál sería mi siguiente paso? En la confianza construida con mi jefe, me había confesado un malestar por la falta de rendimiento y eficiencia de los demás auxiliares. El agotado cuerpo de mi

compañero era señal para mí y los demás de que debíamos tomar cartas en el asunto. Mientras tanto, mis problemas cardíacos me pedían un descanso.

En esos tres momentos que alcancé a vivir, la actividad productiva y eficiente había fragmentado el tiempo de vida y hecho de la sociedad un aglomerado de miedo e inseguridad: el trabajar extenuantemente desde joven, el ser productivo en la madurez y el poder tener estabilidad para la contemplación terminan generando una autoexplotación con miras a evitar enfrentar esos miedos.

Pretendo, a partir de esos dos elementos -el miedo y el agotamiento-, aproximarme a la soledad del contador público y presentarla como un problema que nos golpea especialmente a nosotros, estudiantes y profesionales de la contabilidad, por ser parte de la lógica racional instrumental del capitalismo (Gómez, 2006). Por ello, la estructura del ensayo es como sigue: aparte de la presente introducción, en la siguiente parte desarrollo un poco más estos dos elementos, explorando de manera crítica la cuestión contable desde mi papel de estudiante y trabajador del campo; posteriormente, aúno esto explicando la existencia de una mínima socialización del ser humano y el papel de la profesión contable en ello; y como conclusión, extiendo una invitación a no permanecer dócilmente en la lógica individualista del capitalismo, sino a una real libertad en comunión.

## II. Sobre el miedo

En la lenta sucesión del día a día, el estudiante/trabajador se desenvuelve con soltura en el desazonado medio de transporte público de la ciudad. Nos enfrentamos con pericia y presteza al trancón al subir a la estación, también al de la subida al bus, al del avance del bus, al de la parada en la estación y al de la salida de la estación. Siempre con los ojos inyectados en sangre, con sueño y claramente prensados, pues levantarse media hora antes no sirvió para combatir la presión de las masas. Nos acompaña un constante pensamiento que a mí me lo sintetizó un buen amigo contador: *nada como adquirir una deuda para encontrar el valor del trabajo*. Lamentablemente, la deuda en la vida moderna implica una anulación de la libertad (Lazzarato, 2013). La falta de dinero es la excusa que presentamos cuando no podemos actuar con libertad: no salgo porque no tengo dinero, no como esto porque no tengo dinero, no me compro un libro porque no tengo dinero. Las deudas presentes y las que pensamos potenciales nos impiden actuar con libertad. La restricción del actuar es el primer aviso y llamamiento para salir del aburrimiento de la existencia (Heidegger, 2007). No todo resulta ser culpa de la deuda, pero sin duda el dinero es la condición por excelencia que nos limita la actuación en la sociedad.

Confundimos el actuar con ser activo (Chul-Han, 2017a). Con cada actividad que hacemos creemos que estamos superando esa restricción de movimiento

que Heidegger llamó aburrimiento profundo<sup>1</sup>. Antes que nada, el aburrimiento es un estancamiento del ente, de la persona, una falta de fundamentación inmunda hacia lo que hacemos, un sin sentido de la existencia. Es la inmersión en el absurdo de Roquentin (Sartre, 2003), es la extirpación de cualquier pasión o voluntad del hombre (Camus, 2007)<sup>2</sup>. Por ello, siempre estamos buscando movernos, darle un sentido a la vida, avanzar, buscamos ser a partir de la actuación. Así, construimos escenarios que nos mantienen moviéndonos de una actividad a otra, construimos un horizonte que nos obliga a actuar: familia, realización, trabajo, sociedad<sup>3</sup>. El miedo surge cuando ese horizonte se derrumba, cuando la institución de la familia se ve amenazada, cuando el futuro es incierto, cuando la estabilidad económica se trunca o lo que nos hacía sociedad se debilita. La doxa de nuestra época lo materializa en expresiones como “aún queda mucho por hacer”, “el punto crítico de mi vida”, “otro día, la misma vaina”, “ganarse la vida” o “que sea lo que Dios quiera”.

Realizamos actividades que precisamente no refuerzan ese carácter de actuar del que habla Heidegger, no acentuamos el actuar con sentido, sino que cada actividad le va quitando significado a la anterior<sup>4</sup>. El capitalismo<sup>5</sup>,

- 
- 1 Byung Chul Han, en varios de sus escritos y con una perspectiva muy original, refiere varias obras de Martin Heidegger para la construcción de algunos de sus marcos explicativos. En su libro *La expulsión de lo distinto* (Chul-Han, 2017a) desarrolla la categoría de «Miedo» a partir de Heidegger y su libro *El ser y el tiempo*. Personalmente, para la estructuración de esta muy sencilla interpretación del «Miedo», también me basé en Heidegger, aunque un poco antes de haber abordado la obra de Chul-Han y a partir del libro *Los conceptos fundamentales de la metafísica*. La diferencia radica en que para Chul-han el miedo es la característica «inmunológica» por la cual la sociedad decide actuar contra lo distinto, contra el otro, tomando otra categoría de Heidegger que es el «Dasein».
  - 2 Albert Camus plantea su personaje alejado de todas las cosas mundanas, reflejando al personaje con todas las personas: cree que todos son como él y él es como todos. Una cuestión acusatoria e individualista de unicidad y existencia, de dualidad y cinismo. Al final, invita a hacerse cargo de la propia existencia.
  - 3 Una autora que trabaja esto es Hannah Arendt en su concepción de la *vita activa*, en el sentido de una genuina acción transformadora del mundo, una acción que va cargada de sentido (Arendt, 2005).
  - 4 Lo más cercano a esto lo tenemos con ciertos bienes de lujo. Algunas personas suelen encontrar refugio en la compra precipitada de bienes y servicios, siendo la tecnología la más relevante. Cambiamos de celular cada tanto en búsqueda de un sentido material de la vida. Entre más tengo más reconocido seré. Ciertamente esta lógica es aplicable a muchas otras materias, como la ideología y las causas; por ejemplo, las masacres que azotaron algunos países en 2017: un día la sociedad se conmovió por una de ellas y creo el hashtag #PrayForParis y al otro día por Boston con el #PrayForBoston, hasta que ya no tuvo impacto y se dejó de usar. Con esa simpleza el estar activos va quitando sentido a cada actividad subsecuente.
  - 5 Aquí pienso particularmente en el neoliberalismo, siendo la fase actual del capitalismo que propende por una creciente importancia de lo financiero desde lo productivo, político e ideológico (Chiapello, 2017)but fairly little enlargement of the geographical spaces concerned. Three

paradójicamente, ha impulsado una cultura de lo inmediato que no permite tener la estabilidad que pregona, lo que implica un derrumbe de ese horizonte de estabilidad y, cuando esto sucede, crea miedo y este se profundiza y expande. Nada deja tan perplejo, iracundo e intimidado como el hecho de ver contradicho y desmontado aquello en lo que más creemos, lo que rige nuestra vida (Camus, 2007). Así, las instituciones morales, que antes nos guiaban en el actuar con sentido, terminan debilitadas y removidas (Illouz, 2012; Jaramillo, 1998).

El miedo expandido responde a la cotidianidad y, por ende, se hace habitual, aceptado y vivido por todos. Pero, como mencioné más arriba, el miedo generado por la fragmentación del tiempo de vida también es afectado por el capitalismo, el cual individualiza al hombre convirtiéndolo en un aislado empresario de sí mismo (Chul-Han, 2014; Quintero, 2017), y genera que el actuar ya no sea un particular para orientar la vida desde el interior de sí mismo, sino uno para registrar las señales de los demás. La noción de qué es lo que los demás creen de mí y yo qué creo del otro, pasa a ser un germen de miedo colectivo (Bude, 2014). La significancia que ponemos en la sensación de desventaja en comparación al otro es lo que nos termina agobiando y perturbando.

Como estudiante de contaduría pública noté que la universidad está permeada de ese miedo y competitividad hasta la médula. Otros cercanos se han encargado de retratar la urgencia de esto (véase por ejemplo el trabajo de Villegas, 2017). Sin embargo, no fui un sujeto pasivo de ello, fui más bien activo<sup>6</sup>. Durante muchos semestres, mis compañeros y yo fuimos víctimas de esa competitividad que nos vuelve temerosos del resultado, de la nota y de la mano levantada. Veíamos cómo el lento y azaroso ascenso de algunos compañeros, con mejores notas, con mejores resultados, con más ponencias escritas, con más opiniones dadas, con más palabras arqueadas, se volvía parte de nosotros, adquiríamos una mirada de recelo contra ese otro y empezábamos a observar con lupa odiosa los resultados ajenos.

El miedo a la desventaja ha hecho que nos volvámos exactamente lo que el sistema educativo espera que seamos: un ente retenedor y distribuidor de datos. Y con ello aprendemos qué quiere el profesor, cómo es su dinámica, si es duro para calificar, si se puede fallar a clase tantas veces, si hace curva, si

---

different approaches to neoliberalism are identified (as a phase of capitalism, as a discourse and as governmentality. Por ello cavilo principalmente sobre el valor presente que se le quiere atribuir a toda actividad humana.

6 Aquí cabe hacer una aclaración semántica sobre el uso de *individuo* y *sujeto*. De aquí en adelante se usarán los dos términos indistintamente con miras a no ahondar demasiado en la subjetividad del individuo o el sujeto; con todo, ambos términos guardan distancias en tanto a su actuación y dinámica con la sociedad.

tiene monitor, si se puede usar al monitor para mejorar los resultados de los exámenes parciales. También, se aprende a optimizar la nota: buscamos todos los parciales de compañeros que ya vieron la materia, memorizamos las diapositivas, leemos los pies de página, hacemos trabajos largos, cortos, con muchas o pocas gráficas, hacemos muchas preguntas o tomamos una actitud carcelaria, llegamos tarde, llegamos temprano, y, en fin, un largo etcétera. Al final de la carrera, nos convertimos puntualmente en lo que el sistema quiere, unas personas que se vuelven diestros en la entrega de información (ya sea de la empresa o incluso propia), aprendemos a lidiar con plazos, con objetivos, con indicadores que antes eran notas, a dar una adecuada impresión y a manipular el sistema (Ardila, 2018). De esta manera, la universidad nos enseña, entre otras cosas, a ser uniformes, a aceptar que debemos ser evaluados y a que tendremos una rutina de producción diaria. Desde la universidad quedamos prensados en la lógica competitiva del mercado, siendo que este quiere que funcionemos, pensemos y actuemos en los límites establecidos por el sistema.

Así, hasta los contables críticos y *sentipensantes* quedan atrapados, son parte de esa lógica natural e ineludible de las relaciones sociales del capitalismo. Entramos a la crisis de los críticos (Bedoya, 2012). El estudiante y posterior trabajador cede dócilmente al sistema su libertad, no se da cuenta cuándo lo ha hecho y por ello no resulta aciago, pero para el crítico resulta trágico y cómico. En las sociedades capitalistas el discurso crítico es recibido, no será atacado ni reprimido directamente, este puede ser tan trasgresor como sea posible, siempre que se abrace el espectáculo y el consumo. De esta manera se puede tener eventos académicos, películas, documentales lo más contestatarios que se quiera, la crítica más ácida que se alcance, mientras el individuo funcione detrás de los límites del sistema: mientras sea así, se puede ser tan antisistema como guste.

En mis jornadas de trabajador muy poco cambia. La mirada de recelo sigue presente y la lupa se vuelve aún más aguda. El miedo al compañero que llega a un puesto Senior I, II o III se permea por una capa de vigilancia y egoísmo, tanto de los inferiores como de sus iguales. Con sus iguales, curiosamente, he visto que también se crea un manto de tolerancia. La tolerancia carga una capa de prepotencia y engrimiento, ya que hace una clara división entre el tolerante y el tolerado, entre el que permite ser y estar, y el que le es permitido ser y estar. Es un tipo de superioridad moral que dicta que la posición personal del tolerante es la adecuada, ya fuera por el tiempo que lleva siendo superior o parte de algo (de la firma, en este caso), y esto le permite padecer al tolerado hasta cierto punto.

Mis compañeros que subían a un lugar superior en la escala de mando eran tolerados en tanto son nuevos y preguntones. En algunos casos, vi que los nuevos creaban una resistencia temporal al cargo, algo como el no querer

estar en el lugar al que ahora pertenecen, pero al mismo tiempo se creaba una actitud de no querer volver a una posición inferior. Esto lo veo como la materialización del éxito que inculca el sistema: “entre más escales, más exitoso serás”, por ello no se permite devolverse en la línea de mando, ya que se considerará como una derrota o como un ente defectuoso que no merece el éxito. Como resultado, mis antiguos compañeros, ahora superiores, creaban un miedo a volver al origen modesto del que venían, pero también una renuencia hacia su lugar actual, algo como el no querer estar ni en el lugar donde han llegado ni en el lugar de donde provienen.

Por otro lado, nosotros, los inferiores, también creábamos un miedo a las nuevas reglas y al nuevo mandato. Por ejemplo, en auditoría, puede darse el caso donde las horas asignadas para una actividad parezcan pocas y algunos puedan cumplir y otros no con un objetivo asignado; por un lado, el nuevo superior podría decidir que se trata de una cuestión de eficiencia y resuelve culpar a los trabajadores por no cumplir con las horas asignadas a la actividad, o, por otro lado, el superior podría concluir que las horas están mal calculadas y se debe hacer un reajuste. El miedo se proyectaba en tener que jugar con las reglas del ganador, un temor del que controla y al mismo tiempo, un temor por lo cruda que se pudiera volver la competencia por cumplir con las horas objetivo. Todos estos actos al final terminan alejando, individualizando y materializando la premisa de que el miedo incrementa la productividad. Así, la máxima socialización del trabajo donde cualquier actividad está mediada por infinidad de relaciones sociales, y todos podemos trabajar, ser exitosos y crecer, se convierte en la mínima socialización del ser humano, haciéndonos creer que estamos solos.

El siguiente punto es una aproximación al desgaste físico y mental producido por el individualismo generado por el sistema capitalista que nos azuza a ir tras el venerado éxito.

### **III. El agotamiento en el trabajo**

Como mi compañero expresó, si no se exigía y trabajaba de forma extenuante en ese momento ¿entonces cuándo? El hecho de que recibiera una palmada en la espalda por ello era símbolo de que no estaba obligado a trasnochar, no era una consigna disciplinar. Si no estaba dentro de sus deberes el tener que trasnochar esa y otras noches, entonces lo hacía, como él lo exclamó, porque podía. El poder hacer resulta más pujante que el deber hacer. Esto significa que el poder autoimpuesto termina siendo más productivo y eficiente que el deber impuesto; es una evolución del poder disciplinar de Foucault y del control de Deleuze (Chul-Han, 2014), aunque no necesariamente sea un reemplazo, siendo que el hombre del poder hacer sigue siendo disciplinado.

Podemos ver que durante el siglo pasado la sociedad era ordenada a partir de instituciones monolíticas que imponían lo que consideraban normal y anormal, lo que llevó a que se centrara el poder sobre los individuos en forma de represión, vigilancia y orden. El control de las masas era piramidal, por lo que este empezaba desde las grandes empresas, pasando por el gobierno y haciendo un constante trabajo de formación disciplinaria en espacios como la escuela, el trabajo y la familia. La forma de control era el castigo, de tal forma que el Estado multaba, prohibía o regulaba los comportamientos directamente. Con la liberalización y la apertura de los mercados esto quedó obsoleto, ya que no era compatible con el consumo desmedido y la brújula del crecimiento económico que la ideología pretendía (Curtis, 2002)<sup>7</sup>. Así, los trabajos psicoanalíticos de Sigmund Freud y Anna Freud fueron aplicados por Edward Bernays en pro de una experimentación de ingeniería social que buscaba que todo se llenara de premios e incentivos que permitieran controlar y ordenar a la sociedad a partir del consumo. Una de las conclusiones del documental *The Century of the self* de Adam Curtis, es que el estímulo se volvió parte clave de una competencia metahumana que intentaba mantener el orden con premios e incentivos. De esta manera, como lo mencionaba en el acápite anterior, una actividad termina con otra actividad y no con el sentido de haberla hecho; es decir, en este caso, el deseo, fruto del estímulo, termina con otro deseo, no con la satisfacción del primero.

Así, las características del tiempo presente (sea llamado posmodernidad, modernidad tardía, sociedad del riesgo, etc.) son la flexibilidad y cambio constante, la fragmentación del tiempo de vida, la desterritorialización del trabajo y de la vida, la pérdida de lazos sociales entre el individuo y la sociedad, la competencia y la constante evaluación (Papalini, 2006, 2015). Ulrich Beck et al. (2003) nos hablan de que la modernidad a través de la acción del Estado proveyó de rutinas que construyeron la subjetividad del individuo a partir de la repetición y, según Richard Sennet (2000), la ausencia de una brújula moral dada por las otrora instituciones guía (familia, Estado, sociedad), la ausencia de una pauta prefijada para la acción y la responsabilidad solitaria de riesgos genera una ansiedad de no saber qué caminos seguir. Claro, el sistema entrega la idea de que esa subjetividad, ausencias y responsabilidades son la autonomía que el individuo necesita.

Ahora bien, con las instituciones monolíticas y disciplinarias la categoría de 'ciudadano' tenía una carga de soberanía que reflejaba un constructo político de sujeción a leyes; el cambio que trajo la mundialización es que esta es

7 Esto tuvo impactos tanto en el sector privado como en la forma de administrar la esfera pública. En este último, tuvo tal importancia que el control férreo y disciplinar que hacía el Estado sobre la sociedad se quiso sustituir (y se está sustituyendo) por lógicas empresariales que resultan supuestamente más eficientes, como la Nueva Gestión Pública.

sustituida por la figura de 'consumidor', la cual establece otro espacio y una legalidad diferente: las leyes de oferta y demanda. Así, las cualidades políticas del ciudadano se trasladan a unas cualidades políticas del consumidor y "las acusaciones y la búsqueda de responsabilidades se trasladan de la esfera pública a la privada" (Papalini, 2006, p. 337). Sobre este particular, Pierre Rosanvallón indica las estrategias norteamericanas de inspiración social, que "denuncian a la sociedad como 'irresponsable', llamando a los individuos a hacerse cargo de sí mismos. En el mismo orden político, aunque sea diferente, también vemos producirse este retorno a la responsabilidad individual" (1995, p. 45).

Entonces, el sujeto debe enfrentarse a su nuevo destino solitariamente personal, sin mediaciones, sin Estado ni instancias intermedias, sin proyecto colectivo de sociedad. Como cúspide de este proceso de individualización, la sociedad se convence en decir que todo cuanto pasa es completamente culpa del individuo; si muere pobre, desconocido, analfabeta, solo, es mera culpa de este, nunca de un sistema que propende por la competencia caníbal. Con todo esto sobre el individuo y, como se abordó en el acápite anterior, con la incapacidad de decir no so pena de marginarse como un no merecedor del éxito, como un anormal que rechaza la poderosa nueva identidad -que incluye estímulos, productos y deseos-, la degradación y la pérdida de salud que genera se vuelven condiciones admirables (y hasta envidiables).

La degradación y sobreesfuerzo se acrecientan cuando el individuo requiere estar siempre alerta, preparado para los retos del nuevo mundo que siempre está cambiando, debe tener una actitud de acecho permanente que le permitirá adaptarse a ese cambio. Debe ser un animal laborans (Chul-Han, 2017b), ya que sólo los animales mantienen una actitud constante de acecho, que les permite alimentarse, vigilar las crías y evitar los depredadores: las bestias no piensan y sobreviven en un mundo donde la competencia implica la supervivencia del más apto (Papalini, 2006). Así, conservar, permanecer, esperar, consolidar, arraigar son palabras que no van con el éxito, tampoco la duda, la reflexión, el pensamiento, las cavilaciones y las deliberaciones; sólo el cambio, la adaptación a los nuevos tiempos, la rapidez, lo inmediato y el olvido son las recetas para el logro de cada uno.

En la academia el sobreesfuerzo y la búsqueda del éxito son un imperativo. Como mencioné, la academia es la preparación para el mundo competitivo y nos inculca la condición animal desde el aula. En el salón de clases nos sentamos esperando la pregunta rápida y, sobre todo, el incentivo, el bono. Particularmente el promedio académico nos mide de una manera contradictoria, ya que nos vuelve atentos de lo que de él suponemos merecer, pero deja por fuera su carácter fortuito; se supone un concepto meritocrático, que da a cada uno lo que se merece, pero el azar que hay detrás de este es visible. El tener un promedio alto permitirá escoger primero qué materias

ver -caso Universidad Nacional-, así como con qué profesores cursar, lo que llanamente significa poder escoger los profesores más flexibles y las materias más sencillas, siempre con el fin de consolidar un promedio alto en los primeros semestres e inamovible en los últimos. Se desconocen también las casualidades detrás de una nota: un profesor puede poner un 5.0 solamente por ser el primero en entregar un trabajo, por entregarlo en otro idioma, por conocer al profesor, por reír de todos sus chistes. Claro, no desconozco el trabajo fuerte de algunos estudiantes, pero la crítica va más hacia el mecanismo, siendo que con él nos entendemos académicamente en aras del éxito. Tener un promedio alto es una noción ubicua del éxito, pero este éxito académico es una categoría externa -construida por fuera de uno mismo- que no siempre implica esfuerzo, ni dedicación, ni un saber-hacer real. Se puede tener éxito por una transacción-financiera, académica- dudosa, por un golpe de suerte, por el mérito de alguien más.

Estamos en un mundo que alude a la acción inmediata y hacia delante, que debe evitar mirar al pasado. Por ello, sentarse a dudar, a reflexionar o contemplar en cualquier escenario resulta poco valorado, y la academia no es el caso contrario. Muchos habremos sentido liberación al entregar un último examen parcial, trabajo final o exposición final; en todos, la supresión del conocimiento es casi inmediata. La optimización del resultado, de la nota, llega a tal punto que no interesa si se aprendió o no, solo si el método aplicado fue el correcto. Incluso el sentarse a evaluar si un docente estuvo a la altura de las bajas expectativas no es menester. El consolidar un conocimiento, arraigarlo, va en contravía de las capacidades que exige la época. No tiene valor macear un libro, entenderlo, rumiarlo; es la muerte del espíritu crítico y curioso, y el momento para alejarse un poco y ver de otro modo para producir conocimiento, como diría el maestro Kronfly (2012), no es significativo. La voluntad fáustica de transformación de esta época se despliega sobre uno mismo en la única labor de adaptarse al cambio y ser exitoso, y no sobre el propio mundo.<sup>8</sup>

Todos estos malestares resultan en sobreesfuerzos y en problemas psíquicos, como la angustia y la incertidumbre, aunado a consumos compulsivos, vacíos existenciales y una competencia furiosa por la posesión del bien llamado empleo. El clima antagónico general, con el éxito y su endeble ética sin reglas a cuestas, promueve la flexibilización y, junto al individualismo, instan a un hedonismo egocéntrico. Por consiguiente, el estrés aumenta, nunca es suficiente cualquier esfuerzo pues alguien más podría desarrollar más habilidades que yo o las que ya tengo podrían quedar en desuso. En mis

8 Incluso etimológicamente, de entrada, la palabra éxito refiere al resultado, a la salida, y no al proceso para llegar al logro, no se trata de un proceso interior, sino que implica el reconocimiento de una actuación, y esto no deviene de uno mismo sino de una acción estimada por un colectivo (Papalini, 2006).

jornadas laborales en auditoría este era un fenómeno común: el tener que cumplir un mínimo de horas de trabajo no era una meta, era donde recién comenzaba la jornada; si alguien podía cumplir 1.200 horas al mes, otros perfectamente también podrían hacerlo, y el mínimo aumentaba. El auxiliar debía estar detrás del *senior* pidiendo papeles de trabajo extras para tener más horas cumplidas, para poder hacer más horas. El poder ser exitoso y tenerlo en nuestras manos nos insta a ir más allá, y el trabajo ya no termina con el silbatazo de salida (que supone ser el “horario de oficina”, de 8 a.m. a 5 p.m.), sino que se lleva a casa. En el caso colombiano esto es notorio gracias a la mal llamada flexibilización laboral, en la que unas víctimas conocidas son los Freelancer, quienes llevan la contabilidad de varias empresas a la vez. Llega a tal visceralidad el diligente poder hacer del éxito -sin dejar de lado el deber- que se abandona al ser querido en pro del bienestar de este, como fue el caso de una madre que llamaba a su casa a las 8:30 p.m. todos los días para poder orar y dejar acostados a sus hijos desde la misma oficina.

Incluso cuando es momento del descanso, este debe estar en la lógica productiva. Un día que se pase viendo televisión, series, películas, o durmiendo, se ve como un mal descanso. El descanso moderno debe estar rodeado de fotografías, debe ser en una playa, en un auto o en cualquier escena que parezca publicitaria. Como experiencia personal, en una firma de contadores pedían que fuéramos los sábados a trabajar ‘medio’ tiempo (nunca era ‘medio’) con el pretexto de que allá nos darían todas las condiciones para tener un ‘trabajo descansado’ (tinto, almuerzo, televisión, etc.). Ciertamente, el sábado que decidías no trabajar eras catalogado como alguien que no era productivo, aún con todas las condiciones para ‘descansar’. En consecuencia, entramos en una batalla irreconciliable: un yo que quiere descansar, razonar, pensar, leer un libro y sacar un ensayo decente, contra el yo inmediato que prefiere ir a vídeos de YouTube que resuman el libro, a blogs de opinión y demás que me permitan sacar el ensayo más rápidamente, lo que se expresará en reconocimiento y éxito inmediato. Y esta dinámica antagónica agota.

Para concluir este acápite, me gustaría referirme de nuevo a la salvedad que hice al principio. Muchas de estas actividades el lector las puede tomar con naturalidad y decir que lo hace porque lo necesita, porque tiene y debe hacerlo, pero ahí está el quid de este asunto: la sobreexplotación autoimpuesta no rivaliza con el deber, ya que la sociedad sigue siendo disciplinada, se trata de una cuestión voluntaria. De esta manera, ¿contra quién rebelarse y explotar en indignación cuando la víctima y el verdugo, explotador y explotado, son la misma persona? (Chul-Han, 2017b).

#### IV. La soledad del contador público

En las largas jornadas que me han permitido reflexionar estas líneas aún me queda una duda, la más importante: la distinción entre la soledad y el individualismo. En los trazos anteriores me he acercado a la cuestión del individualismo; el sistema creó al sujeto que necesitaba que fuéramos, uno lleno de estereotipia alejado de los demás que vive una vida proyectada a lo inmediato con una creencia falsa de que se es libre y autónomo. Así, la soledad está en la propia construcción de la sociedad a partir del individualismo y el miedo.

Harvey (2014) plantea 17 contradicciones del capitalismo de las cuales, la número nueve me parece más relevante para este ensayo, las divisiones del trabajo. Nos dice que este modo de producción<sup>9</sup> extendió la cooperación social hasta límites insospechados, en los que todos los trabajos confluyen en la producción social de la riqueza y el conocimiento. Un individuo aislado poco producirá, pero cuando muchos individuos cooperan, el esfuerzo individual se potencia y se produce más. La contradicción está en que esa fuerza social la convierte en un bien privado, porque, como lo vimos, convierte al ser humano en víctima de su rendimiento y producción. Entonces, lo social, que lo normal sería materializarlo como un deseo de cooperación y comunidad, es reemplazado por el individualismo y el consumismo. De esta manera, lo que hemos intentado esbozar en este trabajo nos permite una aproximación comprensiva de cómo esta construcción social basada en la colaboración sirve también al aislamiento vigilado, y, sobre todo, controlado. La autoexplotación del individuo va en pro de hacerlo creer que, pese a estar en un flujo constante de cooperación, está solo.

En esta enmarañada red de términos donde no se sabe si el individualismo antecede al miedo o el miedo precede al individualismo, si el agotamiento es fruto de los temores o de las contradicciones de su existencia, sólo queda clara la subjetividad que construimos con el otro. El sujeto que es explotador de sí mismo no es capaz de establecer con las otras relaciones que sean libres de cualquier finalidad. Toda relación se traspasa al juego competitivo de la economía; muy pocas relaciones entre humanos no son definibles ya como *business* –cuyo significado alude a estar siempre ocupado, a no estar disponible (Berardi, 2003). Ya no es concebible una relación motivada por el puro placer de conocerse. Para el contador público esto genera gran impacto. La contabilidad, al ser parte de la racionalidad instrumental del capitalismo (Gómez, 2006), es la constante replicadora de toda esta lógica. Su apariencia objetiva permite intervenir en las acciones de otros, controlarlos,

---

9 Harvey también plantea el debate de qué *cosa* es el capitalismo ¿un modo de producción, un sistema de producción, un qué?

transformarlos y dirigirlos hacia fines específicos. Con esa objetividad se decide quién queda sin empleo, quién tiene precariedad económica, si alguien fue eficiente, si las horas de un papel de trabajo son adecuadas, si el indicador que mide el rendimiento es adecuado con el esfuerzo. Y el miedo y el agotamiento contribuyen al esparcimiento de la lógica que obliga a competir, a estar atento al número; la construcción de imágenes y representaciones que crea la contabilidad (Larrinaga y Carrasco, 1996) terminan dando peso y legitimando la autoexplotación.

La soledad hasta este punto se materializa en el real aislamiento. Una soledad con miras a tener una libertad absoluta, que permita tener una vida de desarrollo laboral, académico, personal, y hasta consumista, en no depender de nadie. Es volver a lo que decía David Harvey, rechazar, inconscientemente, la idea de que estamos atravesados por un sistema de colaboración y ello nos vuelve solitarios y no dependientes de nada. Toda esta visión tan reduccionista de cómo la libertad estriba en no tener la más mínima dependencia ya ha sido demostrada en lo que se podría ver como un macro experimento de ingeniería social que se ha llevado a cabo en Suecia, donde el Estado le aseguró una independencia económica a cada persona para que así no tuviera que tener relaciones económicamente dependientes con nadie: como resultado, el 50% de los suecos viven solos, un 25% mueren solos y otros tantos de suicidio, la constante es que nadie reclama sus cuerpos (Gandini, 2015).

La soledad del contador público –que en ningún momento afirmo que tenga o no conciencia de esto– y de la disciplina, radica en la responsabilidad que carga por la propagación y legitimidad de lo descrito, siendo con todo, víctima de esta lógica. Dentro de todas mis preocupaciones, esta me resulta muy agobiante, porque no sólo somos víctimas y verdugos de nosotros mismos, sino que ayudamos a que otros sean víctimas y verdugos de sí mismos, ayudamos a contagiar el miedo, el individualismo y el cansancio. Seguramente esta no sea la única profesión que coadyuve a esto, pero personalmente, me genera un cansancio existencial, casi depresivo.

## **V. A modo de conclusión, una invitación**

Alguien muy apreciado me dijo que la depresión no era para gente como nosotros. No entendí bien si se refería a nosotros como gente que veníamos desde abajo, o que estudiamos este tipo de carreras, o que nos queremos dedicar a la academia; como fuera, gente como nosotros no podemos tener ese tipo de enfermedad, no hay cabida para ella en nuestras vidas. No era una sentencia del tipo “sólo los fracasados se deprimen”, me pareció más una exhortación. Creo que sí podemos tenerla, pero no padecerla. Esto puede sonar un tanto presuntuoso, pero tal vez en nosotros entramos los que nos consideramos senti-pensantes, emocionalmente atentos, socialmente

responsables, y nosotros no podemos permanecer dócilmente en esa oscuridad llamada sistema, no podemos dejar que nos rodee y abrace mansamente. Cuando alguien se da cuenta de lo que nos asedia, cuando hace un análisis detallado de la realidad, cuando no traga entero, no está iluminando la oscuridad, no está mostrando un camino ni una solución al problema, solamente se vuelve visible, se vuelve una guía, un faro para el encuentro, para la unión, para la asociación. Y, con ello, nacen nuevas responsabilidades morales y éticas, del tipo que sean: de lo que se dice, se hace, se replica, se comparte, se enseña, se pelea, se padece. No podemos padecer la depresión porque algunos de nosotros se convertirán en el norte que guiará las nuevas generaciones en la resistencia. La invitación está en no permanecer mansamente en esa buena noche, hay que entrar con rebeldía, entrar ardiendo, entrar brillando, pero sobre todo entrar acompañados.

Sólo acompañados encontraremos la verdadera libertad, no la libertad que nos impusieron y que aquí intenté describir. La impuesta es algo así como un laberinto de ratones, donde el único objetivo es llegar a otro queso, una y otra vez, en el menor tiempo posible. Vencer es el imperativo categórico de todo gesto, de todo pensamiento, de todo sentimiento, y, sin embargo, como dijo William Burroughs, el ganador no gana nada. Es una libertad que nos parece el horizonte adecuado de actuación y nos llena de miedos y agotamientos físicos y existenciales cuando lo vemos debilitado. El aislamiento al que nos conduce el régimen neoliberal no nos hace realmente libres, la libertad nos la damos cuando hay una coexistencia satisfactoria con el otro, ya que dentro de la comunidad con otros, todo individuo tiene los medios necesarios para desarrollar sus dotes en todos los sentidos; solamente dentro de la comunidad es posible, por tanto, la libertad personal (Marx y Engels, 1958). Entonces, deo en pie la invitación a ser libres mutuamente a partir de la unión, la asociación y el compañerismo.

## VI. Referencias bibliográficas

- Ardila, S. (2018). La burocracia como problema: bases ideológicas del ataque a la burocracia estatal desde la Nueva Gestión Pública. Universidad Nacional de Colombia.
- Arendt, H. (2005). La condición humana. Paidós.
- Beck, U., y Beck-Gernsheim, E. (2003). La individualización: el individualismo institucionalizado y sus consecuencias sociales y políticas (B. Moreno, Ed.). Paidós.
- Bedoya, M. (2012). Los contables como críticos: una exhortación tragicómica a los sentipensantes. *Contaduría Universidad de Antioquia*, (61), 247–267.
- Berardi, F. (2003). La fábrica de la infelicidad: Nuevas formas de trabajo y movimiento global. En P. Amigot & M. Aguilar (Eds.), *Traficantes de sueños*. Madrid.
- Bude, H. (2014). La sociedad del miedo (A. Ciria, Ed.). Herder Editorial.
- Camus, A. (2007). *El Extranjero*. Emecé.

- Chiapello, E. (2017). Critical accounting research and neoliberalism. *Critical Perspectives on Accounting*, 43, 47–64. <https://doi.org/10.1016/j.CPA.2016.09.002>
- Chul-Han, B. (2014). *Psicopolítica: neoliberalismo y nuevas técnicas de poder*. Herder Editorial.
- Chul-Han, B. (2017a). *La expulsión de lo distinto*. Herder Editorial.
- Chul-Han, B. (2017b). *La sociedad del cansancio*. Herder Editorial.
- Cruz, F. (2012). Producir conocimiento es mirar de otro modo. En C. Barrios & W. Rojas (Eds.), *Conjunciones y disertaciones: pensando la contabilidad en el siglo XXI* (pp. 13–19). Cali.
- Curtis, A. (2002). *The Century of the Self*. BBC TV.
- Gandini, E. (2015). *La teoría sueca del amor*. Suecia: Lab 80 Film.
- Gómez, M. (2006). Una reflexión sobre la contabilidad como racionalidad instrumental en el capitalismo. *Contaduría Universidad de Antioquia*, (49), 87–94.
- Harvey, D. (2014). *Diecisiete contradicciones y el fin del capitalismo* (Trad. Juan). IAEN Quito.
- Heidegger, M. (2007). *Los conceptos fundamentales de la metafísica: mundo, finitud, soledad*. Alianza.
- Illouz, E. (2012). *Por qué duele el amor. Una explicación sociológica*. Katz Editores.
- Jaramillo, R. (1998). *Colombia: la modernidad postergada*. Bogotá D.C.: Argumentos.
- Larrinaga, C., & Carrasco, F. (1996). El poder constitutivo de la contabilidad: consideraciones sobre la cuestión medioambiental. En *Ensayos sobre contabilidad y economía: en homenaje al profesor Ángel Sáez Torrecilla* (pp. 65–84). Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.
- Lazzarato, M. (2013). *La fábrica del hombre endeudado: ensayo sobre la condición neoliberal*. Buenos Aires: Amorrortu.
- Marx, K., & Engels, F. (1958). *La ideología alemana*. Montevideo, Pueblos Unidos.
- Papalini, V. (2006). Literatura de autoayuda: una subjetividad del Sí-Mismo enajenado. *La Trama de La Comunicación*, 11, 331–342.
- Papalini, V. (2015). *Garantías de felicidad*. En Buenos Aires: Adriana Hidalgo.
- Quintero, A. (2017). *Posmodernidad y Capital: Disertaciones sobre la Subjetividad y el Sujeto*. Adversia, (18), 17.
- Rosanvallón, P. (1995). *La nueva cuestión social: repensar el Estado providencia*. Ediciones Manantial.
- Sartre, J. P. (2003). *La Náusea* (A. Bernárdez, Ed.). Ciudad de México: Época.
- Sennett, R. (2000). *La corrosión del carácter: las consecuencias personales del trabajo en el nuevo capitalismo*. Barcelona: Anagrama.
- Villegas, S. (2017). Soliloquio Contable: Menester del Compromiso con la Academia Colombiana. *Adversia*, 18, 1–22.

# RESEÑA EDITORIAL

---

La Revista Contaduría Universidad de Antioquia es una publicación con circulación de dos números anuales, en los meses de junio y diciembre, editada por el Departamento de Ciencias

Contables, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Antioquia, Medellín, Colombia.

El objetivo de la Revista es publicar artículos derivados de procesos de investigación con contenido analítico, crítico frente a las problemáticas propias de la disciplina y profesión contable y ciencias afines. Editada desde el año 1982, cuenta con colaboradores tanto nacionales como extranjeros, quienes gozan de privilegiada reputación en el medio contable lo cual permite a la Revista ser considerada como una de las de mayor importancia y trayectoria en América Latina y la comunidad hispana.

Es una de las publicaciones que más ha contribuido a la difusión del pensamiento en torno a la contabilidad y, por consiguiente, al perfeccionamiento y fundamentación adecuada de dicha disciplina en Colombia.

Su distribución se lleva a cabo mediante suscripción, canje y envío como donación a personas, organismos e instituciones que promueven el avance y el enriquecimiento de la contabilidad, en los ámbitos nacional e internacional.

Las contribuciones de los distintos autores son arbitradas y seleccionadas bajo rigurosos criterios académicos, tomando como base la evaluación realizada por parte de un grupo de pares investigadores externos a la institución editora. El comité editorial y el comité científico de la revista dan su opinión y orientación luego de evaluar detalladamente cada edición para garantizar que la publicación cumple los objetivos predefinidos asegurando también su calidad. La convocatoria para recibir artículos está permanentemente abierta.

La responsabilidad sobre el contenido de los artículos publicados recae exclusivamente sobre sus autores y no compromete en ningún sentido al Departamento de Ciencias Contables y tampoco a la Facultad de Ciencias Económicas.

## EDITORIAL OUTLINE

The journal Accounting University of Antioquia is a publication with a circulation of two numbers each year, in June and December, edited by the

Department of Accounting Sciences, Faculty of Economic Sciences, University of Antioquia, Medellín, Colombia.

The journal's objective is to publish articles deriving from research processes with analytical and critical content in face of the problematics belonging to the accounting discipline and profession and to related sciences. Edited since 1982, the journal counts on foreign and domestic contributors who own a privileged reputation within the accounting domain. This is the reason of the journal's acknowledgement as one of the most important and with greater history in Latin America and the Spanish community.

It is one of the publications whose contribution to the propagation of accounting thought and, therefore, to the bettering and solid foundation of such discipline in Colombia has been the greatest. Its distribution is carried out by subscription, exchange and sending as donations to people, organizations and institutions furthering Accounting's development and flourishing abroad and within our country.

Contributions by several authors are arbitrated and selected under rigorous academic criteria, based on the evaluation by a group of specialists who do not belong to the editing institution. The journal's editorial and scientific committees offer their opinion and directives after evaluating in detail each edition to ensure a publication meeting all aims proposed and to ensure its quality. The call for articles is permanent.

Responsibility for the articles' content is taken exclusively by their authors and does not fall in any way on the Department of Accounting Sciences and the Faculty of Economic Sciences.

### **NOTICE ÉDITORIALE**

La Revue de Comptabilité Université d'Antioquia est une publication à circulation de deux numéros annuels, aux mois juin et décembre, éditée par le Département de Sciences Comptables, Faculté de Sciences Economiques, Université d'Antioquia, Medellín, Colombia.

Le but de la revue est de publier des articles dérivant des procès de recherche d'esprit analytique et critique face aux problématiques propres à la discipline et profession comptable et aux sciences connexes. Éditée dès l'année 1982, elle se sert de collaborateurs nationaux et internationaux, qui jouissent d'une réputation privilégiée dans le milieu comptable; ce qui permet à la revue d'être considérée comme une des plus importantes et avec plus d'histoire en Amérique latine et dans la communauté hispanique.

Elle est une des publications qui ont contribué au plus haut degré à la propagation de la pensée autour de la comptabilité et, par conséquent, au perfectionnement et fondation adéquates de cette discipline en Colombie.

Sa distribution est opérée par abonnement, échange et envoi en tant que donations aux personnes, organismes et institutions qui encouragent le progrès et l'enrichissement de la comptabilité internationalement et nationalement.

Les contributions des divers auteurs sont arbitrées et sélectionnées selon des rigoureux critères académiques sur la base de l'évaluation effectuée par un groupe de spécialistes qui n'appartiennent pas à l'institution éditrice. Le comité éditorial et le comité scientifique de la revue offrent leurs opinions et leur orientation après avoir évalué en détail chaque édition afin d'assurer une publication qui satisfait aux buts prédéfinis, et aussi afin d'assurer sa qualité. La convocation des articles à évaluer est ininterrompue.

La responsabilité du contenu des articles publiés n'incombe qu'à leurs auteurs et ne concerne nullement le Département de Sciences Comptables et non plus la Faculté de Sciences Economiques.

### **RESENHA EDITORIAL**

A Revista Contaduria Universidad de Antioquia é uma publicação com circulação de dois números anuais, nos meses de junho e dezembro, editada pelo Departamento de Ciencias Contables, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Antioquia, Medellín, Colômbia.

O objetivo da Revista é publicar artigos derivados de processos de pesquisa com conteúdo analítico, crítico frente às problemáticas próprias da disciplina e profissão contábil e ciências afins. Editada desde o ano 1982, conta com colaboradores tanto nacionais quanto estrangeiros, quem gozam de privilegiada reputação no meio contábil, o qual permite à Revista ser considerada como uma das de maior importância e trajetória na América Latina e a comunidade hispânica.

É uma das publicações que mais contribui com a difusão do pensamento em torno da contabilidade e, conseqüentemente, com o aperfeiçoamento e fundamentação adequada de tal disciplina na Colômbia.

Sua distribuição se realiza mediante subscrição, troca e envio como doação a pessoas, organismos e instituições que promovem o avanço e o enriquecimento da contabilidade, nos âmbitos nacional e internacional.

As contribuições dos diferentes autores são arbitradas e selecionadas sob rigorosos critérios acadêmicos, tomando como base a avaliação realizada por parte de um grupo de pares pesquisadores externos à instituição editora. O comitê editorial e o comitê científico da revista dão sua opinião e orientação depois de avaliar detalhadamente cada edição para garantir que a publicação cumpra com os objetivos predefinidos assegurando também sua qualidade. A convocação para receber artigos está permanentemente aberta.

A responsabilidade sobre o conteúdo dos artigos publicados cabe exclusivamente a seus autores e não compromete em sentido algum ao Departamento de Ciencias Contables e também não à Facultad de Ciencias Económicas.

# REGLAMENTO PARA AUTORES

---

- 1) Los artículos deben ser inéditos y desarrollar temáticas relacionadas con las ciencias económicas, preferiblemente con orientación contable en áreas como: costos y contabilidad de gestión, procesos tributarios, gestión y contabilidad pública, contabilidad fiscal, gestión financiera, teoría contable, contabilidad internacional, educación y formación contable, tecnología contable, historia de la contabilidad, procesos de control, y todos aquellos temas que tengan relación directa con la contabilidad y la profesión contable en contextos locales y globales. Dado que la revista busca difundir a un público diverso la producción académica seleccionada, la construcción del texto debe dar cuenta de una adecuada redacción y corrección idiomática, además de la rigurosidad propia del trabajo de reflexión e investigación.
- 2) El envío no ha sido publicado previamente ni se ha enviado previamente a otra revista (o se ha proporcionado una explicación en Comentarios al editor/a).
- 3) El fichero enviado está en formato Microsoft Word, RTF, o WordPerfect.
- 4) Se han añadido direcciones web para las referencias donde ha sido posible.
- 5) El texto tiene interlineado simple; el tamaño de fuente es 12 puntos; se usa cursiva en vez de subrayado (exceptuando las direcciones URL); y todas las ilustraciones, figuras y tablas están dentro del texto en el sitio que les corresponde y no al final del todo.
- 6) En función de las políticas del sistema de ciencia y tecnología se dará prelación a los artículos bajo la modalidad de: \* Artículo de investigación científica y tecnológica (extensión máxima 20 páginas), \* Artículos de reflexión (extensión máxima 20 páginas) y \* Artículos de revisión (extensión máxima 20 páginas). Sin embargo, ocasionalmente se publicará también: \* Artículo corto (extensión máxima 5 páginas), \* Reporte de caso (extensión máxima 12 páginas), \* Revisión de tema (extensión máxima 20 páginas), \* Traducción y \* Síntesis a modo de artículo de investigación de trabajos de grado (extensión máxima 20 páginas).
  - Definimos las tres primeras modalidades:
  - Artículo de investigación científica: documento que presenta, de manera detallada, los resultados originales de proyectos terminados de investigación. La estructura generalmente utilizada contiene cuatro apartes importantes: introducción, metodología, resultados y conclusiones.
  - Artículo de reflexión: documento que presenta resultados de investigación terminada desde una perspectiva analítica, interpretativa

- o crítica del autor, sobre un tema específico, recurriendo a fuentes originales.
- Artículo de revisión: documento resultado de una investigación terminada donde se analizan sistematizan e integran los resultados de investigaciones publicadas o no publicadas, sobre un campo en ciencia o tecnología, con el fin de dar cuenta de los avances y las tendencias del desarrollo. Se caracteriza por presentar una cuidadosa revisión bibliográfica de por lo menos 50 referencias.
- 7) El artículo debe contener un **resumen** (abstract) que no supere **150 palabras**. Igualmente se deben seleccionar un conjunto de máximo **5 palabras claves** que referencien el texto y que sirvan de enlace para los sistemas de búsqueda en bases de datos. El resumen debe ser claro, coherente, sin referencias, tablas o figuras, entregando información sobre el tipo de estudio y propósito, las temáticas generales abordadas, la metodología utilizada y algunos elementos conclusivos.
  - 8) El envío de los artículos debe contener la siguiente información: Carta de originalidad y derechos, Información autores, carátula del artículo en donde se encuentra: título del manuscrito, resumen, nombre de los autores; manuscrito (no debe tener información de los autores).
  - 9) Los artículos son sometidos al siguiente proceso de evaluación:
    - Revisión del comité editorial.
    - Arbitraje por dos pares según formulario prediseñado por la revista. A falta de consenso se utilizará un tercer evaluador.
    - Los resultados son comunicados a los autores. En caso de solicitud de algunas modificaciones los autores tendrán 15 días para remitir las versiones definitivas de los artículos.
    - La edición y redacción de la revista se reserva el derecho de realizar los cambios de estilo pertinentes.
  - 10) *El texto cumple con los requisitos bibliográficos y de estilo indicados en las Normas APA sexta edición, con las siguientes recomendaciones:*

Para las citas bibliográficas se recomienda utilizar el siguiente sistema: en el cuerpo del texto se indica entre paréntesis el primer apellido del autor, el año de publicación (Bateson, 2002, p. 36) si la cita es textual, se debe incluir el número de la página luego del año dentro del paréntesis (Bateson, 2002, p. 36), cuando la referencia se encuentra en dos páginas se utiliza (Bateson, 2002, pp. 35-36). En caso de presentarse un autor con obras del mismo año estas se diferencian utilizando letras a continuación del año (Bateson, 2002a).

Si se citan distintas obras relativas a una misma idea se separan las referencias con punto y coma (Bateson, 2002; Romero, 1995), conservando el orden alfabético del apellido del primer autor.

Cuando se cita a algún autor citado por otro se coloca el nombre del autor citado por fuera del paréntesis y en el paréntesis se incluye la información. Bateson (2002 citado en Jiménez, 2005).

Si se presentan dos o más autores con el mismo apellido, se colocan las iniciales del nombre para diferenciarlos. Por otro lado, cuando no se tenga el autor de la obra, se utiliza el título de ésta, que en caso de ser muy extenso sólo se utilizará completo en la primera vez y luego se abreviará en las otras citas.

Con las fuentes electrónicas que presentan documentos sin páginas se debe colocar el número del párrafo utilizando la abreviatura parra (en castellano) y para (en inglés). Cuando no hay número de párrafos visibles, debe ponerse el subtítulo en el que aparece la cita y el número del párrafo dentro del subtítulo.

En el caso que se cite una traducción de una obra original y no se conoce el año de la obra original se utiliza (Aristóteles, trad. 1999); si se conoce la fecha de publicación del original (Williams, 1980/1995).

En las citas de los artículos de revista o periódicos mensuales, debe ponerse el mes de la publicación después del año, separado por una coma. En el caso de publicaciones diarias se incluirá el día (2006, Junio 25).

Si la obra es un manuscrito no publicado, se pone el año en el cual fue elaborado.

### ***Referencias bibliográficas:***

Las referencias bibliográficas se presentarán en orden alfabético.

*Libros:* Apellido, iniciales del autor. (Año). Título de la obra (en cursiva) (No. edición o reimpresión). Ciudad: editorial. Cuando la ciudad no es muy conocida se agrega el país, separado por una coma.

*Capítulo de libro:* Apellido, iniciales del autor, (Año), el título del capítulo va en letra normal, después del punto se pone En, luego las iniciales del escritor del libro y el apellido, Título de la obra (en cursiva) (pp. Del capítulo). Ciudad: editorial.

*Artículo en revista:* Apellido, iniciales del autor. (Año). Título de la obra (letra normal). Nombre de la revista (en cursiva), No. (Vol.), páginas en las cuales se encuentra el artículo. DOI

*Artículo en periódico:* Apellido, iniciales del autor. (Año, mes y día). Título de la obra (letra normal). Nombre del periódico (en cursiva), página(s).

*Ponencias o conferencias en simposio, congreso, reuniones:*

- Si la contribución está publicada en un libro con editor: Apellido, iniciales del autor, (Año), el título del capítulo va en letra normal, después del punto se pone En, luego las iniciales del editor y el apellido seguido por la abreviatura

entre paréntesis (Ed.), Nombre del evento (en cursiva) (pp. Donde está contenido el trabajo). Ciudad: editorial.

- Si no está publicada: Apellido, iniciales del autor, (Año, mes), el título del capítulo va en cursiva, después del punto se pone Ponencia o trabajo presentado en, luego el nombre del evento, ciudad, país.

*Tesis de grado o postgrado:* Apellido, iniciales del autor. (Año). Título de la obra (en cursiva). Tesis para optar el título de..., escuela o departamento, universidad, ciudad, país.

*Manuscrito no publicado:* Se conservan las consideraciones dependiendo del tipo de trabajo y después del título se pone Manuscrito no publicado. Si los autores pertenecen a una institución o universidad, se señala ésta, la ciudad y el país.

*Medios audiovisuales:* Se debe señalar al productor o director, o ambos, título [tipo de medio]. Ciudad de origen.

*Medios electrónicos en internet:*

- Si es un artículo que es duplicado de una versión impresa en una revista, se utiliza el mismo formato para artículo de revista, poniendo entre paréntesis cuadrados [Versión electrónica] después del título del artículo.
- Si el artículo en línea pareciera ser algo distinto de la versión impresa en una revista, después de las páginas de la revista, se pone la fecha de extracción y la dirección electrónica.
- Si el artículo aparece sólo en una revista de internet: Apellido, iniciales del autor, (Año, mes y día), el título en letra normal. Nombre de la revista (en cursiva), No., Artículo No. X. Extraído el día del mes, año y la dirección electrónica.

*Nota:* Los casos no presentados en este reglamento pueden consultarse en <http://contaduria.udea.edu.co>, en el módulo Revista Contaduría en el link "Reglamento". La revista Contaduría Universidad de Antioquia sigue las normas de referencia y citación de la American Psychological Association (APA) para la edición y publicación de sus artículos.

- 6) Si el artículo tiene citas de pie de página (notas de ampliación o aclaración) deben marcarse con números arábigos siguiendo el orden de aparición en el texto.
- 7) Los cuadros o tablas, gráficos e imágenes incorporados en el artículo deben ser de alta calidad y fácilmente manipulables. Cuando el artículo posea imágenes prediseñadas se debe referenciar la fuente, garantizando que la imagen puede ser utilizada y difundida por medios de publicación masivos como la revista.

*Nota:* Todas las referencias citadas en el cuerpo del trabajo deben estar incluidas en las referencias bibliográficas, adicionalmente, en las referencias bibliográficas no se deben incluir referencias que no hayan sido citadas en el cuerpo del manuscrito.

- 8) *Propiedad intelectual y derechos de autor*: Para la Revista Contaduría Universidad de Antioquia, el envío de un artículo indica que el(los) autor(es) certifica(n) y acepta(n):
- a. Que éste no ha sido publicado, ni aceptado para publicación en otra revista.
  - b. Que en caso de haber sido reportada la publicación de una versión previa como working paper (o ‘literatura gris’) o en un sitio web, y que en caso de ser aceptada su publicación, será retirado del sitio de internet, en el que se dejará sólo el título, el resumen, las palabras clave y el hipervínculo a la Revista.
  - c. Que una vez publicado en Contaduría Universidad de Antioquia no se publicará en otra revista.
- Al enviar el artículo para su evaluación, el(los) autor(es) acepta(n) igualmente que transferirá(n) los derechos de autor a Contaduría Universidad de Antioquia, a efectos de su publicación en la versión impresa o electrónica incluso en bases de datos en las cuales la revista esté indizada. Reiteramos que el contenido de los artículos publicados en Contaduría Universidad de Antioquia es de exclusiva responsabilidad del(los) autor(es) y no necesariamente refleja el pensamiento del Comité Editorial y Científico, y tampoco del Departamento de ciencias Contables de la Universidad de Antioquia. Los textos pueden reproducirse total o parcialmente citando la fuente.
- 9) Cada autor clasificado tiene derecho a tres ejemplares de la edición en que participa, más la versión electrónica definitiva de su artículo.

Revista Contaduría Universidad de Antioquia (Cont. udea.)  
<http://aprendeonline.udea.edu.co/revistas/index.php/cont>  
jaime.correa@udea.edu.co  
revistacontaduria@udea.edu.co

# REGULATIONS FOR AUTHORS

---

- 1) Articles are to be unpublished and are to develop topics relating to economic sciences, better if accounting-oriented in areas like: costs and accounting management, tributary processes, management and public accounting, tax accounting, financial management, accounting theory, international accounting, education and accounting education, accounting technology, history of accounting, control processes, and all topics relating directly to accounting and accounting profession in local and global contexts. Since the journal seeks to spread on varying public selected academic production, the making of the text must witness to an adequate redaction and idiomatic correction, besides the rigour proper to reflection and research works.
- 2) To serve the policies of the science and technology system, articles under the following modes take priority: \* Scientific and technological research article (no longer than 20 pages), \* Reflection articles (no longer than 20 pages) and \* Revision articles (no longer than 20 pages). Nevertheless, occasionally we publish also: \* Short article (no longer than 5 pages), \* Case Report (no longer than 12 pages), \* Topic revision (no longer than 20 pages), \* Translation and \* Synthesis in the style of a research article from degree projects (no longer than 20 pages).

We define the three first modes:

*Scientific research article:* document showing in detail the original results of accomplished research. The form generally employed contains four important divisions: introduction, methodology, results, and conclusions.

*Reflection article:* document showing accomplished research results from the author's analytical, interpretative or critical point of view about a specific topic making use of original sources.

*Revision article:* document evincing an accomplished research wherein the results of published or unpublished researches into a technology or science domain are analysed, systematised, and integrated so that improvements and tendencies of the development are evinced. It is characterised by the presentation of a careful bibliographical revision of at least 50 references.

- 3) The article is to contain an **abstract** not beyond **150 words**. A group of at most **5 keywords** are to be chosen to serve as text references and links for search systems in databases. The abstract is to be clear, coherent, without references, tables or graphics, offering information on the kind of study and on its purpose, topics generally treated, methodology employed and some conclusive elements.

- 4) Articles are to be sent to Editorial Board to the journal's Director (Calle 67 No 53 - 108 Bloque 13 Oficina 108, Medellín - Colombia) the original and a copy together with the corresponding CD. They may also be sent by e-mail to [revistacontaduria@udea.edu.co](mailto:revistacontaduria@udea.edu.co). Works are to be written in letter-size paper, Times New Roman size 11, normal space between lines, word processor Word o RTF.
- 5) Information on the author(s) is to be included: complete name, occupation and institution, information for contact (e-mail address and physical address), recent publications. This information is employed to elaborate a short outline of the author's curriculum vitae. Likewise it is to be indicated whether the article derives from a research project (name and inscription code before the formal institution), promoting institutions and research group.
- 6) Articles are subjected to the following process of evaluation:
  - a. Editorial committee revision.
  - b. Arbitration by two specialists according to a form preconceived by the journal. If agreement is not reached, we will avail ourselves of a third specialist.
  - c. Results are communicated to authors. In case the authors may ask for some modifications, they will have a 15-day deadline to send the articles' final version.
  - d. The journal's edition and redaction reserves the right to effectuate pertinent changes on the style.
- 7) ***Bibliographical quotations:***

As regards bibliographical quotations we recommend to use the following procedure: within the text body in parenthesis you indicate the author's surname, the publication year and the reference page (Bateson, 2002, p. 36), when the reference is on two pages you use (Bateson, 2002, pp. 35-36). If you have an author with works of the same year, these are differentiated by letters next after the year (Bateson, 2002a).

If you quote several works relating to the very same idea, references are separated by semicolon (Bateson, 2002; Romero, 1995), keeping to the first author's surname's alphabetical order.

If you quote any author quoted by another, you write the name of the quoted author outside the parenthesis and in parenthesis you indicate the information. Bateson (2002 quoted in Jiménez, 2005).

If you have two or more authors with the same surname, you write the name's initials to tell them apart. Now if you do not know the work's author, you write its title, which if too long will only be written in its complete form the first time then in other quotations it will be shortened.

As for electronic sources showing documents without pages, you must write the paragraph's number using the abbreviation parra (in Spanish)

and para (in English). When there is no visible number of paragraphs, you must indicate the subtitle wherein the quotation is to be found and the paragraph's number within the subtitle.

If you quote a translation of an original work and you do not know the year of the original work, you write (Aristóteles, trad. 1999); if you know the original's publication date (Williams, 1980/1995).

Regarding quotations of articles from reviews or from monthly journals, you must write the publication month after the year separated by comma. If from daily publications you indicate the day (2006, June 25).

If the work is a manuscript unpublished, you write the elaboration year.

### ***Bibliographical references:***

Bibliographical references are to be written in alphabetical order.

*Books:* Surname, author's initials. (Year). Work title (in italics) (No. edition or reprinting). City: editorial. If the city is not well-known you add the country separated by a comma.

*Book chapter:* Surname, author's initials, (Year), chapter's title in normal letter, after the point you write En, then the book's writer's initials and his surname, Work title (in italics) (pp. From chapter). City: editorial.

*Journal article:* Surname, author's initials. (Year). Work title (normal letter). Journal's name (in italics), No. (Vol.), pages wherein the article is found.

*Newspaper article:* Surname, author's initials. (Year, month, and day). Work title (normal letter). Newspaper's name (in italics), page(s).

*Addresses or lectures in symposia, congresses, meetings:*

- If the contribution is published by an editor: Surname, author's initials, (Year), the chapter's title in normal letter, after the point we write En, then the editor's initials and the surname followed by an abbreviation in parenthesis (Ed.), Name of the event (in italics) (pp. Where the content of the work is found). City: editorial.
- If not published: Surname, author's initials, (Year, month), chapter's title in italics, after the point you write Address or work held at, then the name of the event, city, country.

*Graduation or postgraduate thesis:* Surname, author's initials. (Year). Work title (in italics). Thesis to obtain a degree in ..., school or department, university, city, country.

*Unpublished manuscript:* you keep to the recommendations for this kind of work and after the title you write unpublished Manuscript. If the author belongs to an institution or university, you write it, adding the city and the country.

*Audiovisual media:* you include producer or director, or both, title [kind of medium]. City of origin.

*Electronic media in the Internet:*

- If an article duplicated from a printed version in a review, you use the same form for a review article, writing in square brackets [Electronic version] after the article's title.
- If the online article seems a little unlike the printed version in the review, after the review pages, you indicate the extraction date and the web page.
- If the article is found only in a review in the Internet: Surname, author's initials, (Year, month, and day), the title in normal letter. Review's name (in italics), No., Article No. X. Extracted on the day in the month, year and e-mailaddress.

*Note:* Cases not presented in these regulations can be consulted at <http://contaduria.udea.edu.co>, in Revista Contaduría on the link "Reglamento". The journal Accounting University of Antioquia meets the reference and quotation standards by the American Psychological Association (APA) for the edition and publication of its articles.

- 8) If the article contains quotations in footnotes (explanation or amplifying notes) these are to be marked with Arabic numbers following the order of apparition in the text.
- 9) Tables or charts, graphics and images incorporated in the article are to be of high quality and easy to handle. If the article contains preconceived images, their sources are to be referenced, thereby guaranteeing that the image can be used and spread by massive publication media like our journal.
- 10) **Copyright and royalties:** As regards the Journal Accounting University of Antioquia, the sending of an article indicates that the author certifies and acknowledges:
  - a. That this article has neither been published nor accepted for publication in any other journal or review.
  - b. That, if the publication of a previous version has been reported as working paper (or grey literature) or in a web page, and that if the publication is accepted, the article is to be extracted from that web page, wherein you will leave only title, abstract, keywords and a hyperlink to the our journal.
  - c. That, once the article is published in Accounting University of Antioquia, it is not to be published elsewhere.

When authors send their articles for evaluation, they equally accept that they will transfer the authorship rights to Accounting University of Antioquia, for publication

In printed or electronic versions, even in data bases wherein the journal is indexed. We reiterate that articles' content published in Accounting University of Antioquia is the exclusive responsibility of the author and not necessarily reflects the ideology of the Editorial and

Scientific Committee and the Department of Accounting Sciences of the University of Antioquia. Texts can be reproduced in whole or in part by quoting the source.

- 11) Each classifying author is entitled to three copies of the edition wherein he takes part, and to the final electronic version of the article.

Journal Accounting University of Antioquia (Cont. udea.)  
<http://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/cont>  
jaime.correa@udea.edu.co  
revistacontaduria@udea.edu.co

# RÈGLEMENT POUR LES AUTEURS

---

- 1) Les articles doivent être inédits et doivent développer des thématiques portant sur les sciences économiques, de préférence d'orientation comptable dans des domaines tels que: coûts et comptabilité de gestion, des procès tributaires, gestion et comptabilité publique, comptabilité fiscale, gestion financière, théorie comptable, comptabilité internationale, éducation et formation comptable, technologie comptable, histoire de la comptabilité, procès de contrôle, et tous les thèmes qui se rapportent directement à la comptabilité et à la profession comptable dans des contextes locaux et globaux. Du fait que la revue cherche à répandre sur un public divers la production académique sélectionnée, la construction du texte doit témoigner d'une rédaction adéquate et de correction idiomatique, en outre de la rigueur propre au travail de réflexion et recherche.
- 2) En fonction des politiques du système de science et technologie, on donnera priorité aux articles sous la modalité de: \* Article de recherche scientifique et technologique (la plus grande étendue 20 pages), \* Articles de réflexion (la plus grande étendue 20 pages) et \* Articles de révision (la plus grande étendue 20 pages). Cependant, on publiera souvent aussi: \* Article court (la plus grande étendue 5 pages), \* Rapport de cas (la plus grande étendue 12 pages), \* Révision de thème (la plus grande étendue 20 pages), \* Traduction et \* Synthèse dans la manière d'article de recherche de travaux de fin d'études (la plus grande étendue 20 pages).

On définit les trois premières modalités:

*Article de recherche scientifique:* document qui présente, en détail, les résultats originaux de projets achevés de recherche. La structure généralement utilisée contient quatre parties importantes: introduction, méthodologie, résultats et conclusions.

*Article de réflexion:* document qui présente des résultats de recherche achevée avec une perspective analytique, interprétative ou critique de l'auteur, concernant un thème spécifique, en se rapportant aux sources originales.

*Article de révision:* document dérivant d'une recherche achevée où l'on analyse, systématise et intègre les résultats de recherches publiées et non publiées, portant sur un domaine de la science ou la technologie, afin de témoigner des progrès et des tendances du développement. Elle se caractérise par la présentation d'une révision bibliographique détaillée contenant au moins 50 références.

- 3) L'article doit comporter un **abrégé** (abstract) à au plus **150 mots**. Également, on doit sélectionner un ensemble à au plus **5 mots clés** qui servent en tant que des références du texte et en tant que des liens pour les systèmes de recherche des bases de données. L'abrégé doit être clair, cohérent, sans références, cadres ou figures, il ne doit offrir que des renseignements sur le type d'étude et sur le propos, les thématiques générales traitées, la méthodologie utilisée et quelques éléments conclusifs.
- 4) Les articles doivent être envoyés au Conseil Éditorial au Directeur de la revue (Calle 67 No 53 – 108 Bloque 13 Oficina 108, Medellín - Colombia) l'original et la copie avec le disque correspondant. Également, ils peuvent être envoyés par courrier électronique à [revistacontaduria@udea.edu.co](mailto:revistacontaduria@udea.edu.co). Les travaux doivent être écrits en papier taille carte, type de lettres Times New Roman à grandeur 11, interligne simple, les processeurs de texte Word ou RTF.
- 5) On doit intégrer les indications de l'auteur(s) telles que: nom complète, occupation et institution, indications de contact (adresse de courrier physique et électronique), publications récentes. Ces renseignements sont employés afin d'élaborer une courte notice du curriculum de l'auteur. Aussi, on doit indiquer si l'article dérive d'un projet de recherche (nom et code d'inscription dans l'organisme formel), les organismes qui appuient et le groupe de recherche.
- 6) Les articles sont soumis au procès d'évaluation suivant:
  - Révision du comité éditorial.
  - Arbitrage par deux spécialistes selon un formulaire préconçu par la revue. Faute d'accord, on se servira de la évaluation d'un troisième spécialiste.
  - Les résultats sont transmis aux auteurs. En cas de demandes de quelques modifications, les auteurs auront 15 jours pour renvoyer les versions finales des articles.
  - L'édition et la rédaction de la revue se réservent le droit d'effectuer les changements de style pertinents.
- 7) **Citations bibliographiques:**

Pour les citations bibliographiques il est recommandé d'utiliser le système suivant: dans le corps du texte on indique entre parenthèses le nom de famille de l'auteur, l'année de publication et la page de référence (Bateson, 2002, p. 36), quand la référence se trouve dans deux pages on emploie (Bateson, 2002, pp. 35-36). Si l'on trouve un auteur avec ouvrages de la même année ceux-ci seront différenciés en employant des lettres après l'année (Bateson, 2002a).

Si l'on cite divers ouvrages portant sur la même idée, les références sont séparées par point virgule (Bateson, 2002; Romero, 1995), en gardant l'ordre alphabétique du nom de famille du premier auteur.

Quand on cite quelque auteur cité par un autre, on place le nom de l'auteur cité en dehors des parenthèses et, entre parenthèses, on met l'indication. Bateson (2002 cité dans Jiménez, 2005).

Si l'on trouve deux ou plus d'auteurs au même nom de famille, on place les initiales du nom afin de les différencier. D'ailleurs, quand on n'a pas l'auteur de l'ouvrage, on emploie le titre de celui-ci ; si le titre est trop long, on l'emploie entier uniquement la première fois et par la suite abrégé.

Quant aux sources électroniques qui montrent des documents sans pages, on doit placer le numéro du paragraphe en employant l'abréviation parra (en espagnol) et para (en anglais). Quand il n'y a pas des paragraphes visibles, on doit indiquer le sous-titre où l'on trouve la citation et le numéro du paragraphe dans le sous-titre.

Si l'on cite une traduction d'un ouvrage original et l'on ne connaît pas l'année de l'ouvrage original, on emploie (Aristóteles, trad. 1999); si l'on connaît la date de la publication de l'original (Williams, 1980/1995).

Quant aux citations extraites des articles de revue ou de journaux mensuels, on doit indiquer le mois de la publication après l'année, séparés par virgule. Quand aux publications quotidiennes, on indique le jour (2006, Juin 25).

Si l'ouvrage est un manuscrit non publié, on indique l'année de son élaboration.

### ***Références bibliographiques:***

Les références bibliographiques se montreront en ordre alphabétique.

*Livres:* nom de famille, initiales de l'auteur. (Année). Titre de l'ouvrage (en cursive) (No. édition ou réimpression). Ville: éditorial. Si la ville n'est pas très connue, on ajoute le pays, séparé par virgule.

*Chapitre du livre:* nom de famille, initiales de l'auteur, (Année), le titre du chapitre apparaît en lettre simple, après le point on met En, après les initiales de l'écrivain du livre et le nom de famille, Titre de l'ouvrage (en cursive) (pp. Du chapitre). Ville: éditorial.

*Article de revue:* Nom de famille, initiales de l'auteur. (Année). Titre de l'ouvrage (lettre simple). Nom de la revue (en cursive), No. (Vol.), pages où l'on trouve l'article.

*Article d'un journal:* Nom de famille, initiales de l'auteur. (Année, mois et jour). Titre de l'ouvrage (lettre simple). Nom du journal (en cursive), page(s).

*Rapports ou conférences en symposium, congrès, réunions:*

- Si la contribution est publiée dans un livre avec éditeur: Nom de famille, initiales de l'auteur, (Année), le titre du chapitre apparaît en lettre simple, après le point on met En, après les initiales de l'éditeur et le nom de famille avec la abréviation entre parenthèses (Ed.), Nom de l'événement (en cursive) (pp. Où l'on trouve le travail). Ville: éditorial.
- Si elle n'est pas publiée: Nom de famille, initiales de l'auteur, (Année, mois), le titre du chapitre apparaît en cursive, après le point on met Conférence ou travail présenté à, après le nom de l'événement, ville, pays.

*Thèse de fin d'études ou du troisième cycle universitaire:* Nom de famille, initiales de l'auteur. (Année). Titre de l'ouvrage (en cursive). Thèse pour obtenir le diplôme de..., école ou département, université, ville, pays.

*Manuscrit non publié:* On conserve les considérations selon le type de travail et après le titre on met Manuscrit non publié. Si les auteurs appartiennent à une institution ou université, on indique celle-ci, la ville et le pays.

*Moyens audiovisuels:* On doit indiquer le producteur ou le directeur, ou les deux, le titre [type de moyen]. Ville d'origine.

*Moyens électroniques en Internet:*

- Si il s'agit d'un article dupliqué d'une version imprimée dans une revue, on emploie le même format pour l'article de revue, en mettant entre crochets [Version électronique] après le titre de l'article.
- Si l'article en ligne semble être un peu différent de la version imprimée dans une revue, après les pages de la revue, on met la date d'extraction et l'adresse électronique.
- Si l'article n'apparaît que dans une revue en Internet: Nom de famille, initiales de l'auteur, (Année, mois et jour), le titre en lettre simple. Nom de la revue (en cursive), No., Article No.

X. Extrait le jour du mois, année et l'adresse électronique.

*Note:* Les cas non présentés dans ce règlement peuvent être consultés à <http://contaduria.udea.edu.co>, dans Revista Contaduría et dans le lien "Reglamento". La revue Comptabilité Université d'Antioquia satisfait aux normes de référence et citation de l'American Psychological Association (APA) pour l'édition et publication de ses articles.

- 8) Si l'article contient des citations de bas de page (des notes d'élargissement ou d'éclaircissement) elles doivent être marquées de chiffres arabes en suivant l'ordre d'apparition dans le texte.
- 9) Les tableaux ou cadres, graphiques et images contenus dans l'article doivent être d'une haute qualité et aisément maniables. Quand l'article aura des images préconçues, la source doit être référencée, ainsi on assure que l'image peut être utilisée et répandue par des moyens de publication massifs tel que la revue.

- 10) *Propriété intellectuelle et droits d'auteurs*: Pour la Revue Comptabilité Université d'Antioquia, l'envoi d'un article démontre que le(s) auteur(s) certifie(nt) et accepte(nt):
- a. Que celui-ci n'a été ni publié, ni accepté pour la publication dans une autre revue.
  - b. Que si la publication d'une version antérieure a été rapportée en tant que working paper (ou 'littérature grise') ou à un site web, et que si la publication est acceptée, l'article sera enlevé du site sur Internet, dans lequel on ne laissera que le titre, l'abrégé, les mots clés et l'hyperlien à la Revue.
  - c. Que quand il sera publié dans Comptabilité Université d'Antioquia, il ne sera pas publié dans une autre revue.  
En envoyant l'article pour son évaluation, le(s) auteur(s) accepte(nt) également qu'ils transféreront les droits d'auteur à Comptabilité Université d'Antioquia, dans le but de sa publication dans la version imprimée ou électronique comme dans des bases de données dans lesquelles la revue est indexée. On souligne que le contenu des articles publiés dans Comptabilité Université d'Antioquia est la responsabilité exclusive des auteurs et il ne reflète pas nécessairement la pensée du Comité Éditorial et Scientifique, et non plus du Département de Sciences Comptables de l'Université d'Antioquia. Les textes peuvent être reproduits entièrement ou partiellement en citant la source.
- 11) Chaque auteur admit acquiert le droit à trois exemplaires de l'édition à laquelle il prend part, plus la version électronique finale de son article.

Revue Comptabilité Université d'Antioquia (Cont. udea.)  
<http://aprendeonline.udea.edu.co/revistas/index.php/cont>  
jaime.correa@udea.edu.co  
revistacontaduria@udea.edu.co

# REGULAMENTO PARA AUTORES

---

- 1) Os artigos devem ser inéditos e desenvolver temáticas relacionadas com as ciências econômicas, preferivelmente em orientação contábil em áreas como: custos e contabilidade de gestão, processos tributários, gestão e contabilidade pública, contabilidade fiscal, gestão financeira, teoria contábil, contabilidade internacional, educação e formação contábil, tecnologia contábil, história da contabilidade, processos de controle e todos aqueles temas que tiverem relação direta com a contabilidade e a profissão contábil em contextos locais e globais. Dado que a revista procura difundir a um público diverso a produção acadêmica selecionada, a construção do texto deve dar conta de uma adequada redação e correção idiomática, além da rigorosidade própria do trabalho de reflexão e pesquisa.
- 2) Em função das políticas do sistema de ciência e tecnologia se dará prioridade aos artigos sob a modalidade de: \* Artigo de pesquisa científica e tecnológica (extensão máxima 20 páginas), \* Artigos de reflexão (extensão máxima 20 páginas) e \* Artigos de revisão (extensão máxima 20 páginas). No entanto, ocasionalmente se publicará também: \* Artigo curto (extensão máxima 5 páginas), \* Relatório de caso (extensão máxima 12 páginas), \* Revisão de tema (extensão máxima 20 páginas), Tradução e \* Síntese a modo de artigo de pesquisa de trabalhos de grau (extensão máxima 20 páginas).  
Definimos as três primeiras modalidades:  
*Artigo de pesquisa científica*: documento que apresenta, de maneira detalhada, os resultados originais de projetos terminados de pesquisa. A estrutura geralmente utilizada contém quatro itens importantes: introdução, metodologia, resultados e conclusões.  
*Artigo de reflexão*: documento que apresenta resultados de pesquisa terminada desde uma perspectiva analítica, interpretativa ou crítica do autor, sobre um tema específico, recorrendo a fontes originais.  
*Artigo de revisão*: documento resultado de uma pesquisa terminada onde são analisados, sistematizados e integrados os resultados de pesquisas publicadas ou não, sobre um campo em ciência ou tecnologia, com o objetivo de dar conta dos avanços e tendências do desenvolvimento. Caracteriza-se por apresentar uma cuidadosa revisão bibliográfica de pelo menos 50 referências.
- 3) O artigo deve conter um resumo (abstract) que não ultrapasse 150 palavras. Igualmente deve ser selecionado um conjunto de máximo 5 palavras chave que referenciem o texto e que sirvam de ligação para os sistemas de busca

em bases de dados. O resumo deve ser claro, coerente, sem referências, tabelas ou figuras, entregando informação sobre o tipo de estudo e propósito, as temáticas gerais abordadas, a metodologia utilizada e alguns elementos conclusivos.

- 4) Os artigos devem ser encaminhados ao Consejo Editorial em nome do Diretor da revista (Calle 67 No 53 – 108 Bloque 13 Oficina 108, Medellín – Colombia) em original e cópia acompanhados do CD correspondente. Do mesmo modo podem ser encaminhados via correio eletrônico ao endereço: revistacontaduria@udea.edu.co. Os trabalhos devem estar escritos em papel tamanho carta, tipo de letra Times New Roman, 11 pontos, com entrelinhado simples, em processador de textos em formato Word ou RTF.
- 5) Devem ser consignados todos os dados do(s) autor(es) tais como: nome completo, ocupação e instituição, dados de contato (endereço de correio físico e eletrônico), publicações recentes. Esta informação é utilizada para elaborar uma breve resenha do curriculum vitae do autor. Da mesma forma, deve se indicar se o artigo é derivado de um projeto de pesquisa (nome e código de inscrição ante entidade formal), entidades que apóiam e grupo de pesquisa.
- 6) Os artigos são submetidos ao seguinte processo de avaliação:
  - Revisão do comitê editorial.
  - Arbitragem por dois pares segundo formulário pré-desenhado pela revista. Caso não houver consenso, será utilizado um terceiro avaliador.
  - Os resultados são comunicados aos autores. Caso for solicitada alguma modificação, os autores terão 15 dias para encaminhar as versões definitivas dos artigos.
  - A edição e redação da revista reservam-se o direito de realizar as mudanças de estilo pertinentes.
- 7) *Citações bibliográficas*

Para as citações bibliográficas é recomendado utilizar o seguinte sistema: no corpo do texto se indica entre parênteses o primeiro sobrenome do autor, o ano de publicação e a página referenciada (Bateson, 2002, p. 36), quando a referência se encontra em duas páginas utiliza-se (Bateson, 2002, pp. 35-36). Caso houver um autor com obras do mesmo ano, elas devem ser diferenciadas utilizando letras depois do ano (Bateson, 2002a).

Se forem citadas diferentes obras relativas a uma mesma idéia se separam as referências com ponto e vírgula (Bateson, 2002; Romero, 1995), conservando a ordem alfabética do sobrenome do primeiro autor.

Quando é citado algum autor citado por outro se coloca o nome do autor citado por fora dos parênteses e nos parênteses se inclui a informação. Bateson (2002 citado em Jiménez, 2005). Se houver dois ou mais autores com o mesmo sobrenome, se colocam iniciais do nome para diferenciá-los. Por outro lado,

quando não se conheça o nome do autor da obra, se utiliza o título dela, o qual, caso for muito extenso, só deverá ser utilizado completo a primeira vez e depois será abreviado nas outras citações.

Com as fontes eletrônicas que apresentam documentos sem páginas, deve colocar-se o número do parágrafo utilizando a abreviatura parra (em castelhano) e para (em inglês). Quando não há número de parágrafos visíveis, deve colocar-se o subtítulo no qual aparece a citação e o número do parágrafo dentro do subtítulo.

Caso for citada uma tradução de uma obra original e não se conheça o ano da obra original se utiliza (Aristóteles, trad. 1999); se é conhecida a data de publicação do original (Williams, 1980/1995).

Nas citações dos artigos de revista ou jornais mensais, deve colocar-se o mês da publicação depois do ano, separado por uma vírgula. No caso de publicações diárias será incluído o dia (2006, Junho 25).

Se a obra é um manuscrito não publicado, se coloca o ano em que foi elaborado.

### **Referências bibliográficas:**

As referências bibliográficas serão apresentadas em ordem alfabética.

*Livros:* Sobrenome, iniciais do autor. (Ano). Título da obra (em itálico) (Nº edição ou reimpressão). Cidade: editorial. Quando a cidade não é muito conhecida se acrescenta o país, separado por uma vírgula.

*Capítulo de livro:* Sobrenome, iniciais do autor, (Ano), o título do capítulo escrito em letra normal, depois do ponto se coloca Em, depois as iniciais do escritor do livro e o sobrenome, Título da obra (em itálico) (pp. Do capítulo). Cidade: editorial.

*Artigo em revista:* Sobrenome, iniciais do autor. (Ano). Título da obra (letra normal). Nome da revista (em itálico), N°. (Vol.), páginas nas quais se encontra o artigo.

*Artigo em jornal:* Sobrenome, iniciais do autor. (Ano, mês e dia). Título da obra (letra normal). Nome do jornal (em itálico), página(s).

*Palestras ou conferências em simpósio, congresso, reuniões:*

- Se a contribuição está publicada em um livro com editor: Sobrenome, iniciais do autor, (Ano), o título do capítulo escrito em letra normal, depois do ponto se coloca Em, depois as iniciais do editor e o sobrenome seguido da abreviatura entre parênteses (Ed.), Nome do evento (em itálico) (pp. Onde se encontra o trabalho). Cidade: editorial.
- Se não estiver publicada: Sobrenome, iniciais do autor, (Ano, mês), o título do capítulo escrito em itálico, depois do ponto se coloca Palestra ou trabalho apresentado em, depois o nome do evento, cidade, país.

*Teses de graduação ou pós-graduação:* Sobrenome, iniciais do autor. (Ano). Título da obra (em itálico). Tese para a obtenção do título de..., escola ou departamento, universidade, cidade, país. *Manuscrito não publicado:* Conservam-se as considerações dependendo do tipo de trabalho e depois do título se coloca Manuscrito não publicado. Se os autores pertencem a uma instituição ou universidade, ela deve ser mencionada, a cidade e o país.

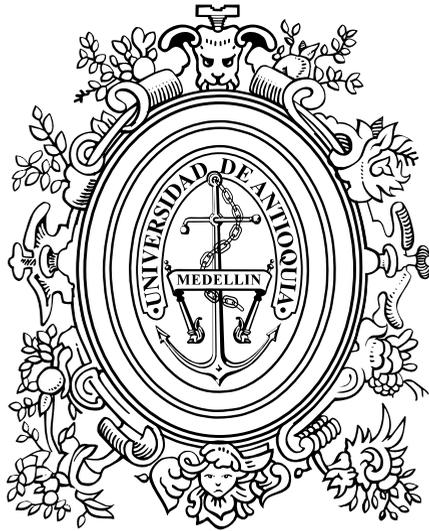
*Meios audiovisuais:* Deve ser mencionado o produtor ou diretor, ou ambos, título [tipo de meio]. Cidade de origem.

*Meios eletrônicos na internet:*

- Se for um artigo que é duplicado de uma versão impressa em uma revista, se utiliza o mesmo formato para artigo de revista, colocando entre colchetes [Versão eletrônica] depois do título do artigo.
  - Se o artigo em linha parecer ser um pouco diferente ao da versão impressa em uma revista, depois das páginas da revista, se coloca a data de extração e o endereço eletrônico.
  - Se o artigo aparecer só em uma revista de internet: Sobrenome, iniciais do autor, (Ano, mês e dia), o título em letra normal. Nome da revista (em itálico), N°, Artigo N° X. Extraído o dia do mês, ano e o endereço eletrônico.
- Nota:* Os casos não apresentados neste regulamento podem ser consultados em <http://contaduria.udea.edu.co>, no módulo Revista Contaduria no link “Reglamento”. A revista Contaduria Universidad de Antioquia segue as normas de referência e citação da American Psychological Association (APA) para a edição e publicação de seus artigos.
- 8) Se o artigo tiver citações de rodapé (anotações de ampliação ou esclarecimento) devem ser marcadas com números arábicos seguindo a ordem de aparecimento no texto.
  - 9) Os quadros ou tabelas, gráficos e imagens incorporados no artigo devem ser de alta qualidade e facilmente manuseáveis. Quando o artigo possuir imagens pré-desenhadas deve referenciar-se a fonte, garantindo que a imagem possa ser utilizada e difundida por meios de publicação massivos como a revista.
  - 10) *Propriedade intelectual e direitos de autor:* Para a Revista Contaduria Universidad de Antioquia, o encaminhamento de um artigo indica que o(s) autor(es) certifica(m) e aceita(m):
    - a. Que este não foi publicado, nem aceito para publicação em outra revista.
    - b. Que caso for noticiada a publicação de uma versão prévia como working paper (ou “literatura cinza”) ou em um site na internet, e que caso for aceita sua publicação, será retirado do site, no qual se deixará só o título, o resumo, as palavras chave e o link à Revista.

- c. Que uma vez publicado em Contaduría Universidad de Antioquia não se publicará em outra revista. Ao encaminhar o artigo para sua avaliação, o(s) autor(es) aceita(m) igualmente que transferirá(ão) os direitos de autor a Contaduría Universidad de Antioquia, para efeitos de sua publicação na versão impressa ou eletrônica inclusive em bases de dados nas quais a revista estiver indexada. Reiteramos que o conteúdo dos artigos publicados em Contaduría Universidad de Antioquia é de exclusiva responsabilidade do(s) autor(es) e não necessariamente reflete o pensamento do Comité Editorial e Científico, e também não do Departamento de Ciencias Contables da Universidad de Antioquia. Os textos podem ser reproduzidos total ou parcialmente citando a fonte.
- 11) Cada autor classificado tem direito a três exemplares da edição em que participa, além da versão eletrônica definitiva do seu artigo.

Revista Contaduría Universidad de Antioquia (Cont. udea.)  
<http://aprendeonline.udea.edu.co/revistas/index.php/cont>  
jaimе.correa@udea.edu.co  
revistacontaduria@udea.edu.co



**UNIVERSIDAD  
DE ANTIOQUIA**

1 8 0 3

