UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
VENEZUELA

ACTUALIDAD Contable FACES



Año 27
Volumen 27, Número 49
Julio - Diciembre 2024

ISSN: 1316-8533
ISSN-E: 2244-8772
Depósito Legal pp: 199802ME395
Depósito Legal ppi: 201202ME4097

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

AÑO 27 Nº 49, JULIO - DICIEMBRE 2024. PUBLICACIÓN SEMESTRAL

ISSN Electrónico: 2244-8772

Depósito Legal pp 199802ME395
Depósito Legal ppi 201202ME4097

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Mario Bonucci Rossini
Rector

Patricia Rosenzweig
Vicerrectora Académica

Manuel C. Aranguren R.
Vicerrector Administrativo

Manuel Morocoima
Secretario

Raúl Huizzi
Decano de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales

Alejandro Gutiérrez
Coordinador General del Consejo de Desarrollo Científico, Humanístico, Tecnológico y de las Artes (CDCHTA)

José Rivas Leone
Coordinador de la Comisión de Publicaciones del Consejo de Desarrollo Científico, Humanístico, Tecnológico y de las Artes (CDCHTA)

Norka Viloria
Coordinadora del Postgrado en Ciencias Contables

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

AÑO 27 Nº 49, JULIO - DICIEMBRE 2024. PUBLICACIÓN SEMESTRAL

ISSN Electrónico: 2244-8772

Depósito Legal pp 199802ME395
Depósito Legal ppi 201202ME4097

COMITÉ EDITORIAL

Directora / Editora
Rosa Aura Casal de Altuve. Universidad de Los Andes. Venezuela

Consejo Editorial
Secretario (E): Nayibe Ablan Bortone. Universidad de Los Andes (ULA). Venezuela

EDITORES
- José Miguel Rodríguez. Universidad de los Andes (ULA). Venezuela
- Suail Rodríguez. Universidad de los Andes (ULA). Venezuela
- Gabriel Pereira. Universidad de los Andes (ULA). Venezuela
- Eduardo Escarano. Universidad de Buenos Aires (UBA). Argentina
- Sandra Aquel. Universidad Nacional de Rosario (UNR). Argentina
- Carlos Arturo Yañez Cuéllar. Manchester University. USA
- María Luisa Saavedra. Universidad Nacional Autónoma de México (UNAM). México

DIAGRAMACIÓN
Fernando Rodríguez Contreras. frodriguezcve@gmail.com

CORRECCIÓN
Revista Actualidad Contable FACES. actualidadcontable@ula.ve, actualidadcontablefaces@gmail.com

TRADUCCIÓN
Carlos Arturo Yañez Cuéllar. cayanez@manchester.edu

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

AÑO 27 Nº 49, JULIO - DICIEMBRE 2024. PUBLICACIÓN SEMESTRAL

ISSN Electrónico: 2244-8772

Depósito Legal pp 199802ME395
Depósito Legal ppi 201202ME4097

COMISIÓN DE ÁRBITROS DE LA REVISTA

- Ablan Bortone, Nayibe
- Achong, Edgar
- Acosta, Dorys
- Adalid, Clara Martha
- Adán, Oberto
- Alba A., María C.
- Alcantara, Simón
- Altuve G., José Germán
- Álvarez Valero, Aquiles
- Andrade B., Lucía
- Anido, José Daniel
- Anniccharico, Elvira
- Añez Hernández, Carmen
- Arancibia Valenzuela, Sergio
- Araujo L., Alice J.
- Araujo Padilla, Agustín
- Ariovaldo Dos Santos
- Ariza Buenaventura, Danilo
- Astudillo Moya, Marcela
- Báez Díaz, Aníbal
- Baptista, María Virginia
- Barbei, Alejandro A.
- Barboza Paredes, Orlando José
- Barillas, Francisco
- Barona López, Norma Eulalia
- Barreto, Oscar Mauricio
- Barrios Suárez, Arianna Andreina
- Barrios, Raquel Mireya
- Bastida Albaladejo, Francisco José
- Bastidas, Jorge
- Baujín Pérez, Pilar
- Belisario, Eloina
- Benitez, Karla Tatiana
- Benitez, Virginia
- Bifaretti, Marcela
- Boad, Mabel
- Bonsón, Enrique
- Borrás Atiénzar, Francisco
- Briceño Rondón, Militza Y.
- Brotons, José M.
- Bustos, Carlos
- Cabeza, José Luis
- Cabeza, María Alejandra
- Cabrita S., Edgar N.
- Cáceres, Gladys
- Caicedo, Lilia
- Caldera, Jorge
- Calderón Vielma, Jesús Alberto
- Camacho Camargo, José Ramón
- Camarena Adame, María Elena
- Cano Moya, Sandra Liliana
- Cañibano, Leandro
- Cárdenas Mora, Sandra Milena
- Cardozo, Silvana
- Cáribas, Alejandro
- Carmona, Isabel
- Caro, Paulina
- Castañeda R., David
- Castellanos, Julio
- Castillo Vásquez, Pedro Rafael
- Castro Albornoz, Juan José
- Catacora, Fernando

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

AÑO 27 Nº 49, JULIO - DICIEMBRE 2024. PUBLICACIÓN SEMESTRAL

ISSN Electrónico: 2244-8772

Depósito Legal pp 199802ME395
Depósito Legal ppi 201202ME4097

COMISIÓN DE ÁRBITROS DE LA REVISTA

- Chacón, Galia
- Chacón, Gildaly
- Chaparro, Fernando
- Chávez, Oscar
- Chirinos González, Alira Adiana
- Chirinos Portillo, Loiralith Margarita
- Coba Molina, Edisson Marcelo
- Coello, Rita
- Cohelo, Car Emyr
- Colmenares de Carmona, Loyda
- Concha, Elizabeth Guadalupe
- Contreras de Ussher, Ismaira
- Contreras, Hugo
- Corredor Rincón, Edwin Alexander
- Cuevas, Ricardo
- De Agüero Aguirre, Mario de Jesús
- De Andrade Martins, Gilberto
- De Freitas, Sandra
- De Nobrega Da Silva, Fátima María
- De Quevedo Puente, Esther
- Del Campo G., Refugio Alberto
- Di Doménico, Adriana
- Díaz Córdova, Jaime Fabián
- Díaz, Jazmín
- Durán, Ana Margarita
- Duréndez Gómez-Guillamón, Antonio
- Escalante Duque, Pedro
- Esparza Aguilar, José Luis
- Espinoza, Reny
- Farfán, Elio
- Fernández Lorenzo, Liliana Edith
- Fernández-Laviada, Ana
- Ferrer, María Alejandra
- Ficco, Cecilia Rita
- Figueredo, Thais
- Fonseca C., Neimar
- Funes Cataño, Yolanda
- Funes Cataño, Yolanda
- Gamboa Cáceres, Teresa
- Garcia Arango, Gustavo Adolfo
- García Lobo, Ligia Nathalie
- García Pérez de Lema, Domingo
- García Sánchez, Francisco José
- García, César
- García, Janeth
- Geba, Norma
- Gisbert Clemente, Ana
- Godínez Jiménez, Héctor
- Godínez Rivera, Ma. Teresa
- Gómez , Martha Josefina
- González de Celis, Sonia Luisa
- González Galarza, José Luis
- González Peña, Hiner Eveli
- González Pérez, Alida
- González, Alejandra
- González, Andrea
- Gudiño Pérez, Patricia
- Guerra, Wilfredo
- Guerrero, Betty
- Guevara Graterón, Iván Ricardo
- Guillén Mondragón, Irene J.
- Gutiérrez González, Baldomero

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

AÑO 27 Nº 49, JULIO - DICIEMBRE 2024. PUBLICACIÓN SEMESTRAL

ISSN Electrónico: 2244-8772

Depósito Legal pp 199802ME395
Depósito Legal ppi 201202ME4097

COMISIÓN DE ÁRBITROS DE LA REVISTA

- Henao O., Ángela M.
- Henríquez, Deyanira
- Hernández Callejas, Gerarda Yolanda
- Hernández Garnica, Clotilde
- Hernández Parra, Osneidy Virginia
- Hernández, Alex
- Hernández, José
- Hernandez, Jose Antonio
- Hullet, Lizzet
- Isasi, Pedro
- Jasso Villazul, Sergio Javier
- Jiménez, Rubiela
- Kaplan, Alfredo
- Largacha-Martínez, Carlos
- León, María de Fátima
- Llobet, Carlos
- Loaiza Betancur, Edilgardo
- Lobo Sosa, Eva Lina
- López Lavoine, Jorge Mario
- López, Carly
- Luzardo, Marianela
- Machado Rivera, Marco Antonio
- Machez, María Reimi
- Madueño, Luis
- Maldonado Veloza, Fabio
- Maldonado, Hernán
- Mancilla Rendón, Ma. Enriqueta
- Marín, Vanessa
- Márquez, Marveya
- Marquina A., Raymond J.
- Marrero Meza, Daniel José
- Martínez García, Francisco Javier
- Martínez, Edgar
- Medina Salgado César
- Mejía Soto, Eutimio
- Méndez Rivera, Ana Beatriz
- Méndez Vergara, Elías
- Mendoza Martínez, Ignacio Alejandro
- Mendoza Oviedo, Mariela Beatriz
- Molina C., Victor Hugo
- Molina de Paredes, Olga Rosa
- Monagas, Dulce
- Mondragón Hernández, Alexandra
- Monge Lozano, Pedro
- Monroy Alvarado, Germán Sergio
- Montes de Oca, Yorberth
- Montes Salazar, Carlos Alberto
- Montiel Pérez, Noel Enrique
- Montilla Barreto, Ivenne
- Montilla Galvis, Omar De Jesús
- Montilla, Loaiza
- Montoya del Corte, Javier
- Montoya-Supiot, Marcela
- Mora B., Freddy
- Mora Contreras, César Enrique
- Mora Sánchez, Jorge Luis
- Mora, José
- Morales, Mercedes
- Moreno, Fanny
- Morillo M., Marysela
- Mul Encalada, Jennifer
- Muñoz Rengel, José Francisco

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

AÑO 27 Nº 49, JULIO - DICIEMBRE 2024. PUBLICACIÓN SEMESTRAL

ISSN Electrónico: 2244-8772

Depósito Legal pp 199802ME395
Depósito Legal ppi 201202ME4097

COMISIÓN DE ÁRBITROS DE LA REVISTA

- Naranjo Martín, María Elena
- Nava Puente, Luis Antonio
- Navarro R., Yasmile
- Noguera, Yohana
- Norberto, Hugo Góngora
- Nuñez, Daniel Elvis
- Obando Uzcategui, Laura Angelina
- Ocando Ávila, Lorainis Teresa
- Ochoa, Haydée
- Olaes Vega, Sonia
- Oña Gudiño, Iván Alfredo
- Pachano, Eduardo
- Pacheco Cardozo, Marny Jesniella
- Pacheco Espejel, Arturo Andrés
- Parra Durán, Darwin José
- Paz, José Luis
- Peña Molina, Alirio
- Peña, Aura Elena
- Peña, Carmen
- Peña, George
- Peñaloza, Marlene
- Pereira de H., Lilia
- Pérez Pérez, Gabriel
- Pérez Roa, José A.
- Pérez Trejo, Karina
- Pérez, Mila
- Pico Pico, Gonzalo
- Pinto Vargas, Norelly Emilia
- Polo Jiménez, Sergio
- Ponsot, Ernesto
- Pulgar León, Aide
- Quintana, David
- Quintero D., José Humberto
- Quintero de Contreras, María Estella
- Quintero Rizzuto, María Liliana
- Quintero, Luis Eliel
- Quintero, Vladimir
- Ramírez Abreu, Héctor Mario
- Ramírez Alcántara, Hilda Teresa
- Ramírez Díaz, Luís Francisco
- Ramírez, Daniel
- Ramos Rivas, Carlos
- Reinosa, Doris
- Requena Mago, Karen Elisa
- Rico Flores, Marco Aurelio
- Rincón de Parra, Haydeé
- Ripoll Feliu, Vicente
- Rivas Olivo, Douglas Eduing
- Rivas Tovar, Luis Arturo
- Rivas, Adam
- Rivera Machado, María Eugenia
- Rodríguez Bustamante Cruz del Carmen
- Rodríguez G., Ángel
- Rodriguez Medina, Guillermo Próspero
- Rodríguez, Germán
- Rodríguez, Suail
- Rojas, Eli Saúl
- Rojas, María Elizabeth
- Rolando C., Adriani M
- Romero Salazar, Juan José
- Romero Sosa, Yolmer Alexis
- Rosales, Zuleyma

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

AÑO 27 Nº 49, JULIO - DICIEMBRE 2024. PUBLICACIÓN SEMESTRAL

ISSN Electrónico: 2244-8772

Depósito Legal pp 199802ME395
Depósito Legal ppi 201202ME4097

COMISIÓN DE ÁRBITROS DE LA REVISTA

- Ruiz Palomo, Daniel
- Saavedra, Maria Luisa
- Saavedra, Sol
- Salgado, Cesar Medina
- Sánchez U., José Miguel
- Sandra S., Aquel
- Sanjuán Cortés, Miriam
- Saona Hoffmann, Paolo
- Scarano, Eduardo
- Serrano Cinca, Carlos
- Sosa, Fernando
- Sousa Fernández, Francisco
- Suarez Kimura, Elsa Beatriz
- Suárez, Wendolin
- Sulbarán, Juan Pedro
- Sumoza, Rolando
- Surendra Sinha
- Tavares Duarte, Fabiola del Valle
- Terceño, Antonio
- Tinoco Mejía, Guillermo
- Tinto Arandes, Jaime
- Torres, Elizabeth
- Trigueros, José A.
- Troncoso, Carlos Morales
- Tunal Santiago, Gerardo
- Uc Heredia, Lucio Jesús
- Urdaneta, Mary Josefina
- Useche María Cristina
- Uzcátegui, Astrid
- Valderrama Blanco, Yosman José
- Valencia Escamilla, Laura
- Valera, Jorge
- Varela, Leonardo
- Vargas Restrepo, Carlos Mario
- Vargas Vega, Teresa
- Varón García, Leonardo
- Vega Falcón, Vladimir
- Velázquez, Nelly
- Vera Colina, Mary A.
- Vera D., Ruth S.
- Vera, José David
- Villena Manzanares, Francisco
- Viloria, Norka
- Yañez Cuéllar, Carlos Arturo
- Zaá, José Rafael

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

AÑO 27 Nº 49, JULIO - DICIEMBRE 2024. PUBLICACIÓN SEMESTRAL

ISSN Electrónico: 2244-8772

Depósito Legal pp 199802ME395
Depósito Legal ppi 201202ME4097

SUMARIO

Editorial
Yañez Cuéllar, Carlos Arturo (Manchester University, USA)
..... 11-14

Artículos

- Barra R., Yobana K.; Macedo M., Omar A. (Universidad César Vallejo,Perú)
  La influencia del proceso contable en la razonabilidad de los estados financieros en empresas tour operadoras con carteras internacionales en Puno, Perú
  The influence of the accounting process on the reasonableness of financial statements in tour operating companies with international portfolios in Puno, Peru
  15-31
- García P., Lidia Y.; Durán A., Andrés M. (Universidad de Montemorelos, México)
  Elaboración de un instrumento para evaluar la calidad percibida de productos Veggie en el Noreste de México
  Development of an instrument to assess the perceived quality of Veggie products in Northeastern Mexico
  32-46
- Molina de P., Olga; Morillo M., Marysela (Universidad de Los Andes, Venezuela)
  Control de los costos de marketing a partir de los costos estándar
  Controlling marketing costs from Standard costs
  47-61
- Padrón H., Yojan L. (Universidad de Carabobo, Venezuela)
  La teoría de Feltham y Ohlson (1995), el escenario para la gerencia moderna
  The theory of Feltham and Ohlson (1995), the scenario for modern management
  62-77
- Plata P., Oswaldo J. (Institución Universitaria Politécnico Colombiano Jaime Isaza Cadavid, Colombia)
  Reconciliación y justicia
  Reconciliation and justice
  78-92

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

AÑO 27 Nº 49, JULIO - DICIEMBRE 2024. PUBLICACIÓN SEMESTRAL

ISSN Electrónico: 2244-8772

Depósito Legal pp 199802ME395
Depósito Legal ppi 201202ME4097

- Rivas T., Frank E.; Villasmil, María A. (Universidad de Los Andes, Venezuela)
  Despertar organizacional en Venezuela: Bases para una nueva visión intelectual
  Organizational Awakening in Venezuela: Foundations for a New Intellectual Vision
  93-117
- Viloria O., Norka J. (Universidad de Los Andes, Venezuela)
  Los cambios en el entorno, la evaluación de riesgos y el control interno
  Changes in the environment, risk assessment and internal control
  118-131

Instrucciones para los autores
..... 132-133

Instrucciones para los evaluadores
..... 134

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

AÑO 27 Nº 49, JULIO - DICIEMBRE 2024. PUBLICACIÓN SEMESTRAL

ISSN Electrónico: 2244-8772

Depósito Legal pp 199802ME395
Depósito Legal ppi 201202ME4097

EDITORIAL

Los siguientes trabajos de investigación presentan una polifonía de estudios que buscan mejorar la condición humana en el entorno latinoamericano. Un agradecimiento especial a todos estos investigadores por sus valiosos aportes:

Los cambios en el entorno, la evaluación de riesgos y el control interno. Este artículo aborda los cambios en el entorno, los riesgos asociados y su incidencia en el control interno. El análisis documental concluye que es imprescindible abandonar la postura de que el control interno es estático y asumir su dinamismo en función de los riesgos.

La influencia del proceso contable en la razonabilidad de los estados financieros en empresas tour operadoras con carteras internacionales en Puno, Perú. El estudio analiza la influencia del proceso contable en la razonabilidad de los estados financieros en empresas tour operadoras, que buscan apertura en mercados internacionales.

Control de los costos de marketing a partir de los costos estándar. En los últimos años las empresas se enfrentan con presiones entre costos y precios de la competencia que exigen un mayor esfuerzo para aumentar el volumen de las ventas. El objetivo de este artículo es presentar la aplicación de los costos estándar en el control y el análisis de los costos de marketing a partir de la investigación documental.

La teoría de Feltham y Ohlson (1995), el escenario para la gerencia moderna. En el presente trabajo se abordan distintas posturas en torno al excedente limpio y su impacto en la gerencia moderna. Esta teoría proporciona un escenario para la gerencia moderna sobre cómo utilizar la información contable para tomar decisiones que creen valor para los accionistas.

Despertar organizacional en Venezuela: Bases para una nueva visión intelectual. Este artículo analiza la pretensión de indagar la génesis de los estudios organizacionales en Venezuela y responde a la responsabilidad

epistemológica de propiciar espacios de genuina reconstrucción de conocimientos que respondan a la liberación creativa del investigador social latinoamericano. Contrario a las expectativas, se ha sobrevenido una carga teorética innecesaria e infructuosa que requiere atención inmediata.

Reconciliación y justicia. El concepto de reconciliación se encuentra relacionado con los conceptos de paz y de justicia. Esta propuesta pretende contextualizar la controversia académica a fin de determinar las condiciones de justicia bajo las cuales la reconciliación política es posible.

Elaboración de un instrumento para evaluar la calidad percibida de productos Veggie en el Noreste de México. Este artículo analiza la preferencia popular hacia el consumo de alimentos basados en plantas (proteína vegetal) y plantea la elaboración de un instrumento que permita estudiar la realidad de dicha percepción.

Carlos Arturo Yañez Cuéllar, Ph.D.
Profesor Asociado, Manchester University, USA
Profesor Titular, Jubilado, Universidad de Los Andes, Venezuela
cayanez@manchester.edu

EDITORIAL

The following research studies present a polyphony of works that seek to improve the human condition in the Latin American environment. Special thanks to all these researchers for their valuable input:

Changes in the environment, risk assessment and internal control. This article addresses changes in the environment, the associated risks, and their impact on internal control. The documentary analysis concludes that it is essential to abandon the position that internal control is static and assume its dynamism according to risks.

The influence of the accounting process on the reasonableness of financial statements in tour operating companies with international portfolios in Puno, Peru. The study analyzes the influence of the accounting process on the reasonableness of financial statements in tour operating companies, which seek to explore the international markets.

Control of marketing costs from standard costs. In recent years, companies have been faced with cost and price pressures from competitors that require a greater effort to increase sales volume. The objective of this article is to present the application of standard costs in the control and analysis of marketing costs based on documentary research.

The theory of Feltham and Ohlson (1995), the scenario for modern management. This paper addresses different positions regarding clean surplus and its impact on modern management. This theory provides a scenario for modern management on how to use accounting information to make decisions that create shareholder value.

Organizational Awakening in Venezuela: Bases for a New Intellectual Vision. This article analyzes the attempt to investigate the genesis of organizational studies in Venezuela and responds to the epistemological responsibility of promoting spaces for the genuine reconstruction of knowledge that respond to the creative liberation of the Latin American social researcher. Contrary to expectations, an unnecessary and fruitless theoretical burden has arisen that requires immediate attention.

Reconciliation and justice. The concept of reconciliation is related to the concepts of peace and justice. This proposal aims to contextualize the academic controversy to determine the conditions of justice under which political reconciliation is possible.

Development of an instrument to evaluate the perceived quality of Veggie products in Northeast Mexico. This article analyzes the popular preference for the consumption of plant-based foods (vegetable protein) and proposes the development of an instrument that allows studying the reality of this perception.

Carlos Arturo Yañez Cuéllar, Ph.D.
Profesor Asociado, Manchester University, USA
Profesor Titular, Jubilado, Universidad de Los Andes, Venezuela
cayanez@manchester.edu

La influencia del proceso contable en la razonabilidad de los estados financieros en empresas tour operadoras con carteras internacionales en Puno, Perú

The influence of the accounting process on the reasonableness of financial statements in tour operating companies with international portfolios in Puno, Peru

DOI: 10.53766/ACCON/2024.49.01.01

Barra R., Yobana K.; Macedo M., Omar A.

Recibido: 15-01-24 - Revisado: 18-06-24 - Aceptado: 31-10-24

Barra, Y.
Universidad Cesar Vallejo.
Escuela profesional de Contabilidad.
Bachiller en Ciencias Contables.
Asistente Contable en la Agencia de Viajes Amaru Travel.
Lima, Perú.
yobarrara@ucvvirtual.edu.pe
https://orcid.org/0009-0008-8374-1635

Macedo, O.
Universidad Cesar Vallejo.
Escuela profesional de Contabilidad.
Bachiller en Ciencias Contables.
Lima, Perú.
ommacedome@ucvvirtual.edu.pe
https://orcid.org/0009-0002-6108-8432

El estudio analiza la influencia del proceso contable en la razonabilidad de los estados financieros en empresas tour operadoras, que buscan apertura en mercados internacionales mediante la operatividad con que trabajan, siendo indispensable la emisión de estados financieros, para la asignación de carteras extranjeras, incluyendo agencias de la capital del país; estimulando el crecimiento de la industria del turismo a partir de la formalidad con la que trabajan estas empresas. A partir del registro de las operaciones económico-financieras, la información y su credibilidad, así como el impacto de las NIIF dentro del rubro de empresas turísticas, específicamente en agencias de viaje. Lo que genera inquietudes sobre la importancia de la normatividad contable frente a la normatividad tributaria. Los resultados obtenidos se encuentran en una de correlación alta, mientras que dos de ellos están en una correlación moderada.
Palabras clave: Proceso contable, estados financieros, NIIF, turismo y crecimiento.

RESUMEN

The study analyzes the influence of the accounting process on the rationality of financial statements in tour operator companies, which seek to open up to international markets through the operability with which they work, being essential the issuance of financial statements, for the assignment of foreign portfolios, including agencies in the capital of the country; stimulating the growth of the tourism industry from the formality with which these companies work. From the record of economic and financial operations, the information, and its credibility, as well as the impact of IFRS within the category of tourism companies, specifically in travel agencies. This raises concerns about the importance of accounting regulations versus tax regulations. The results obtained are in a high correlation, while two of them are in a moderate correlation.
Keywords: Accounting process, financial statements, IFRS, tourism and growth.

ABSTRACT

1. Introducción

La expansión de la actividad turística a nivel mundial crece año con año, aperturando nuevas tendencias de crecimiento respecto a las empresas involucradas en este ámbito, según la Organización Mundial del Turismo (OMT, 2023) se registró un crecimiento estimado de 235 millones de llegadas internacionales en general, representando 80% de los niveles alcanzados con anterioridad a la pandemia en el primer trimestre del año 2023, mientras que en América se registró 85% respecto a los niveles registrados en el año 2019. Según la revista (Forbes Perú, 2022) hace referencia que, en america latina hubo un crecimiento de 180,5% en comparación al año 2021 respecto a la llegadas internacionales según la Asociación Internacional de Transporte Aéreo (IATA), mientras que la Sociedad de Comercio Exterior del Perú (2023) reporta que, arribaron 2 millones de turistas internacionales durante el año 2022, representando 54% menos de lo que se registró en el año 2019, las divisas generadas fueron de $2,938 millones, representando 38,6% menos que el año 2019 considerado prepandemia.

La actividad turística permite la expansión y crecimiento de las empresas imbuidas en este rubro, por lo que el manejo del aspecto contable resulta fundamental para un adecuado crecimiento al interior de dichas organizaciones, para el estudio se considerará las agencias de viajes, particularmente a las tour operadoras, iniciando a partir del proceso contable, tomando en consideración a lo referido por la Comisión de Promoción del Perú para la Exportación y el Turismo (PROM PERU, 2021) que resalta la importancia que tiene, la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) por ser un requerimiento sustancial que maneja el estándar global en las que se encuentran inmersas las Pequeñas y Medianas Empresas (PYME), siendo parte de estas, las tour operadoras, a razón de la influencia que generan en los juicios emitidos acerca de las empresas, para mayor efectividad impulsando su desarrollo y crecimiento, generando interés en inversores nacionales y extranjeros.

En el año 2019 la representatividad del sector turismo fue 3.9% del PBI nacional, traduciéndose en S/29,5 mil millones, por otra parte, se tiene a la inversión extranjera directa fue de $710.4 millones en términos de crecimiento representa 151%. Por lo que, el incentivo en este rubro, incentiva al crecimiento económico referente a la inversión extranjera, poniendo en consideración: la aplicación de las NIIF en el proceso contable, y el vínculo que generan a través del nivel de información, aplicados en los estados financieros, a razón de la

implementación estandarizada, que incide en la razonabilidad de los estados, el cual constituye un punto neurálgico para estimular a la inversión extranjera forjando confianza en las empresas tour operadoras localizadas en las diferentes regiones del país.

Dentro del ámbito local, en la región de Puno, según la información brindada por la Dirección Regional de Comercio Exterior y Turismo (DIRCETUR, 2020) cuenta con el registro de 106 agencias de viajes, dentro de las cuales 12 son tour operadoras; las que son escazas en la región por la formalidad y el régimen en el que se encuentran, teniendo mayor ventaja competitiva aquellas que se encuentran en el régimen MYPE tributario, en vista que deben emitir estados financieros, los que incentivan confianza en agencias tour operadoras a nivel nacional, repercutiendo en agencias internacionales, que las toman en consideración para trabajar con ellas, por la credibilidad y formalidad con la que cuentan. Tomando el estudio se considera que, dentro de las 12 agencias mencionadas se encuentra la agencia de viajes Arcobaleno, Edgar Adventures, Kontiki tours y Amaru Tours que quienes trabajan con carteras internacionales de turismo receptivo, por lo que generan mayor rentabilidad debido a los grupos de turistas con los que trabajan, siendo unas de las más antiguas y representativas de la región.

La presente labor investigativa tiene por objetivo determinar la relación que genera el proceso contable y la razonabilidad de los estados financieros desde el punto de vista de la normativa contable y tributaria para el mejor manejo y crecimiento de las empresas tour operadoras, empleando la encuesta como técnica utilizando el cuestionario como instrumento y determinar el vínculo generado en el proceso mediante el manejo de información y aplicación de las NIIF.

Los resultados reflejan el grado de percepción referente al proceso contable y las operaciones económicas, representan 93.3%, teniendo una relación directa con la razonabilidad de los estados financieros, la información financiera y su credibilidad, además de las NIIF, cuya percepción representa 90%. Por otro lado, en aplicación de la prueba de Rho de Spearman el grado de correlación entre el proceso contable y la razonabilidad de los estados financieros, así como la del proceso contable y las NIIF, y las operaciones económicas con la razonabilidad de los estados financieros es de 0.802 evidenciando así, una alta correlación entre las variables expuestas a medición, evidenciando que las empresas tour operadoras buscan la credibilidad frente al mercado extranjero teniendo base en sus estados financieros y la razonabilidad que presentan, sin

embargo al medir el proceso contable frente a la credibilidad de la información, la percepción fue de 93.3% y 86.7% respectivamente, mientras que la prueba de Rho de Spearman fue de 0.681, manifestando una correlación positiva pero moderada, debido a que las empresas dejan relegada la normativa contable frente a la normativa tributaria. Mientras que al buscar la relación entre la credibilidad de la información y la razonabilidad de los estados financieros la percepción de ambas fue de un 90%, sin embargo, bajo la correlación Rho de Spearman fue de 0.630, que siendo positiva también es moderada, debido a la omisión de algunos procesos que no son requeridos tributariamente pero que son importantes contablemente.

El trabajo se encuentra distribuido de la siguiente manera: la segunda sección muestra la base teórica y conceptual con la que se ha trabajado. La tercera sección muestra el alcance del estudio. En la cuarta sección se presenta la metodología empleada. Finalmente, se tratarán los principales resultados y las conclusiones a las que se llegaron al finalizar la presente labor investigativa.

2. Marco teórico

2.1. Proceso contable

Al tener en consideración a Sánchez (2017) resalta la importancia del proceso contable, por la información financiera que contiene y repercute en los juicios emitidos para la gestión y control de la empresa, por lo que se registra, clasifica, resume e interpreta las operaciones financieras, además Tapia y Mendoza (2019) consideran, que son actividades relacionadas entre sí que originan un registro de información útil y confiable resaltando la importancia de los documentos originados en el proceso así mismo Auqui (2018) sostiene que son pasos repetitivos en cada periodo contable detallando los bienes y obligaciones de la empresa, así también coinciden Castro y Pico, (2022) añadiendo que refleja el estado actual de la empresa, a partir de las operaciones económicas generadas por la empresa Warren et al. (2017) afirma que estas son acciones voluntarias que persiguen un beneficio económico siendo de diferentes tipos tales como: la compra y venta de bienes o servicios, acceder a un financiamiento, invertir en activos, por mencionar algunos, que implican el registro, la presentación y el análisis sobre la información proporcionada, considerando que estas operaciones son efectuadas según lo estipulado por la norma determinando los criterios en el registro y presentación.

2.2. La credibilidad de la información

Según Libby et al. (2002) se basa en la objetividad e integridad de los datos registrados siendo imparcial, neutral y exacta, mientras que Healy y Palepu (2001) afirman que se relaciona con la transperencia a través de la claridad y accesibilidad de la información; la calidad esta vinculada a la relevancia y confiabilidad de los datos, adicionalmente Zeff (1999) sostiene que se relaciona con la materialidad de la información, considerando la importancia relativa que posee para los usuarios de la misma, además de la credibilidad que influye en las decisiones respecto a la organización.

2.3. Razonabilidad de los estados financieros

Según Kinney et al (2004) estan basados en la objetividad e independencia del auditor, debiendo ser estos independientes de la empresa, coincidiendo con Kinney y William (2015) en concordancia con Hussainey y Aldehailan (2015) afirman que está basada en la calidad de la auditoria y esta a su vez, mejora la calidad y confiabilidad de los estados financieros.

2.4. Impacto de las NIIF en el sector turismo

Analizando el impacto de las NIIF en el sector turismo afirman Jevtic y Jovovic (2015) argumentan que ha mejorado la calidad de información financiera, en la transparencia y comparabilidad de los estados financieros de las empresas hoteleras, coincidiendo con Alqatan y Almutairi (2016) cuyo efecto se vió en el Consejo de Cooperación del Golfo (GCC), en concordancia de (Rico Buitrago et al. 2023; Laguna et al. 2020) la adopción de las NIIF posibilita la toma de decisiones y la confianza de los inversores, tener acceso al crédito y al marketing del mercado internacional, poder reducir costos y aumentar beneficios, a traves de la transparencia de los procesos contables, por otra parte Condo y Arce (2021) refieren el análisis del impacto financier de la NIIF 15 en su aplicación conocida como ingresos ordinarios; Coba y Masaquiza (2022) refieren que el tratamiento contable influye en la fidelización del consumidor, además que Salinas y Serrano (2021) afiman que ha mejorado el tratamiento contable de los ingresos por servicios en empresas hoteleras.

3. Metodología de la investigación

El objetivo trazado busca determinar el vínculo que existe entre el proceso contable y la razonabilidad de los estados financieros, tomando las dimensiones

implicadas que ejercen influencia sobre las variables presentadas.

La investigación parte de un enfoque cuantitativo, siendo de tipo aplicada, abordando el estudio desde un nivel correlacional, transversal a través de un diseño no experimental, para lo cual el tipo de muestreo fue, no probabilístico por conveniencia, empleado para la recolección de datos se usó la técnica de la encuesta a través del instrumento determinado como el cuestionario, empleando la escala de Likert, siendo aplicada en un total de 30 trabajadores de las empresas tour operadoras involucradas.

4. Resultados

4.1. Nivel de percepción

4.1.1. Proceso contable y razonabilidad de los estados financieros

El nivel de percepción de la variable proceso contable se midió a través de la escala de Likert, representando 93.3%, teniendo vinculación directa con la variable razonabilidad de los estados financieros con un índice de 90%, estando considerada en una alta correlación indicando que al incrementarse una, también incrementa la otra.

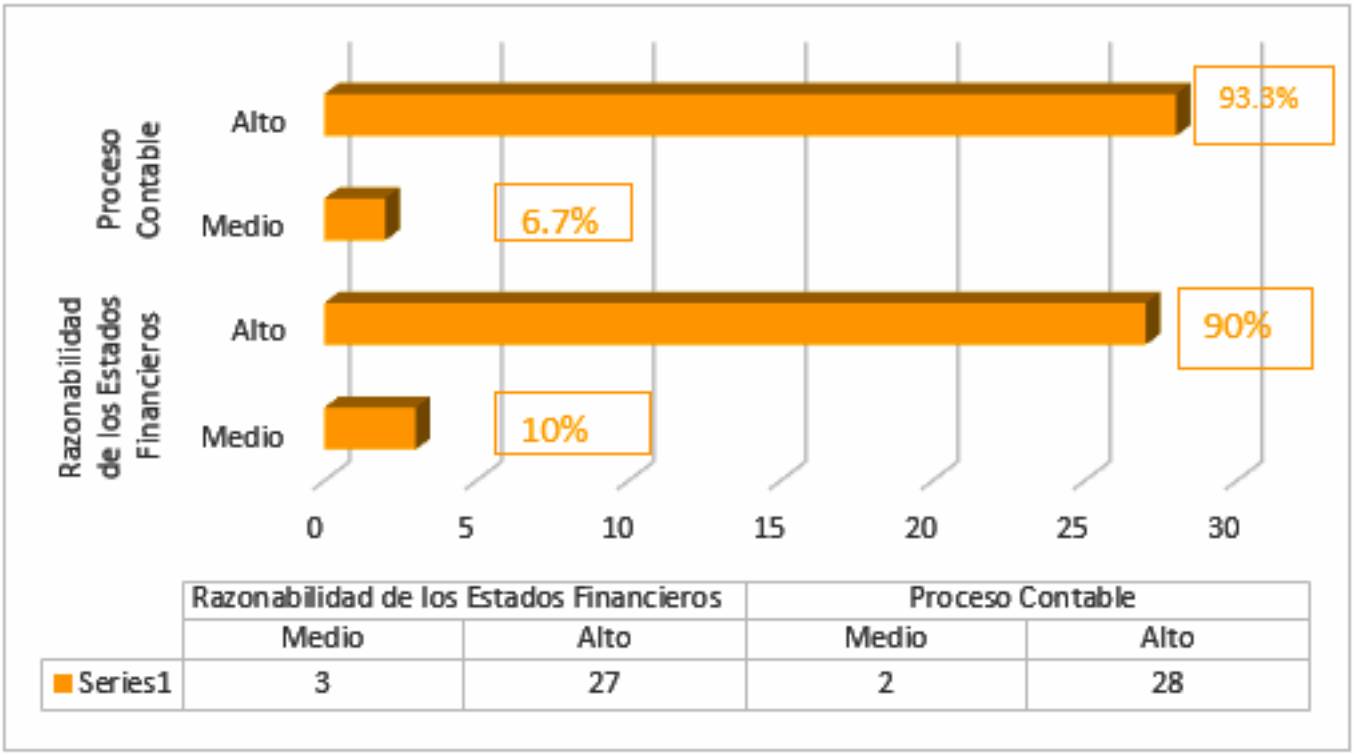
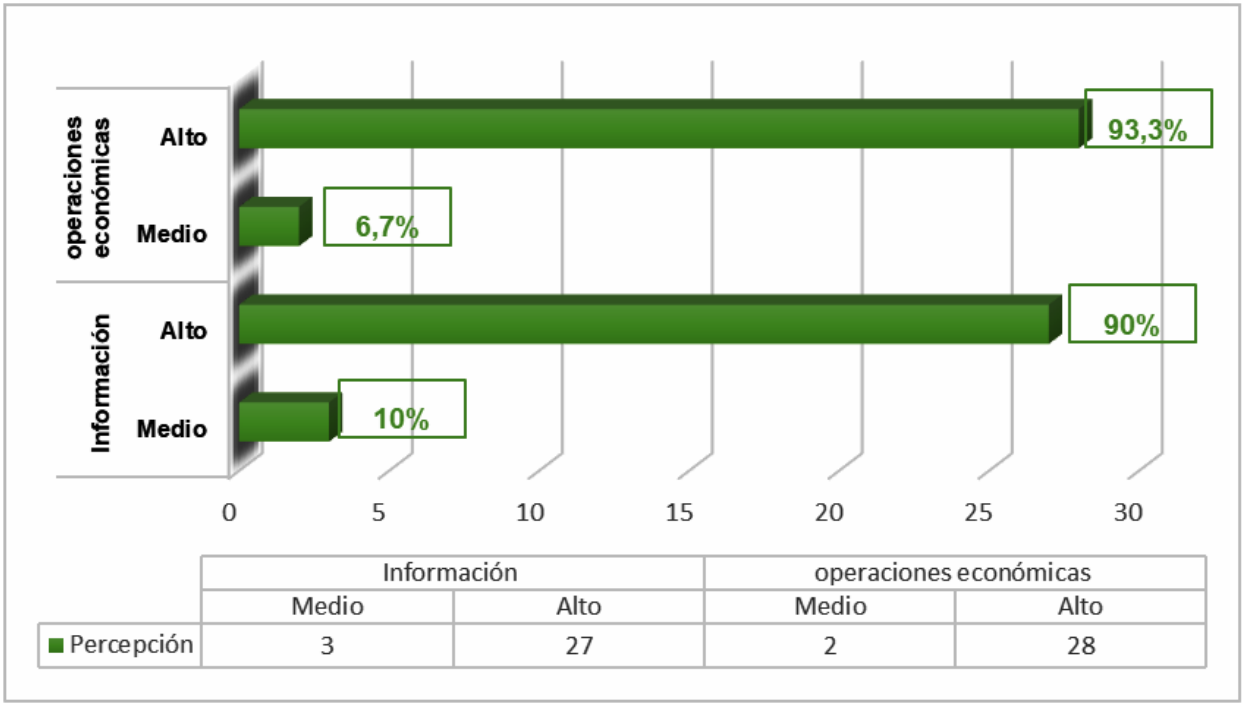


Gráfico 1. **Percepción del proceso contable y la razonabilidad de los estados financieros.**
Fuente: elaboración propia (2023)

4.1.2. Dimensiones del proceso contable

Se ha determinado la influencia de las dimensiones tomadas en cuenta para el proceso contable estando ambas en una percepción media alta, por lo que son altamente perceptibles en el proceso contable en la determinación de los estados financieros, siendo las operaciones económicas un índice relevante de 93.3% y la información de 90%.

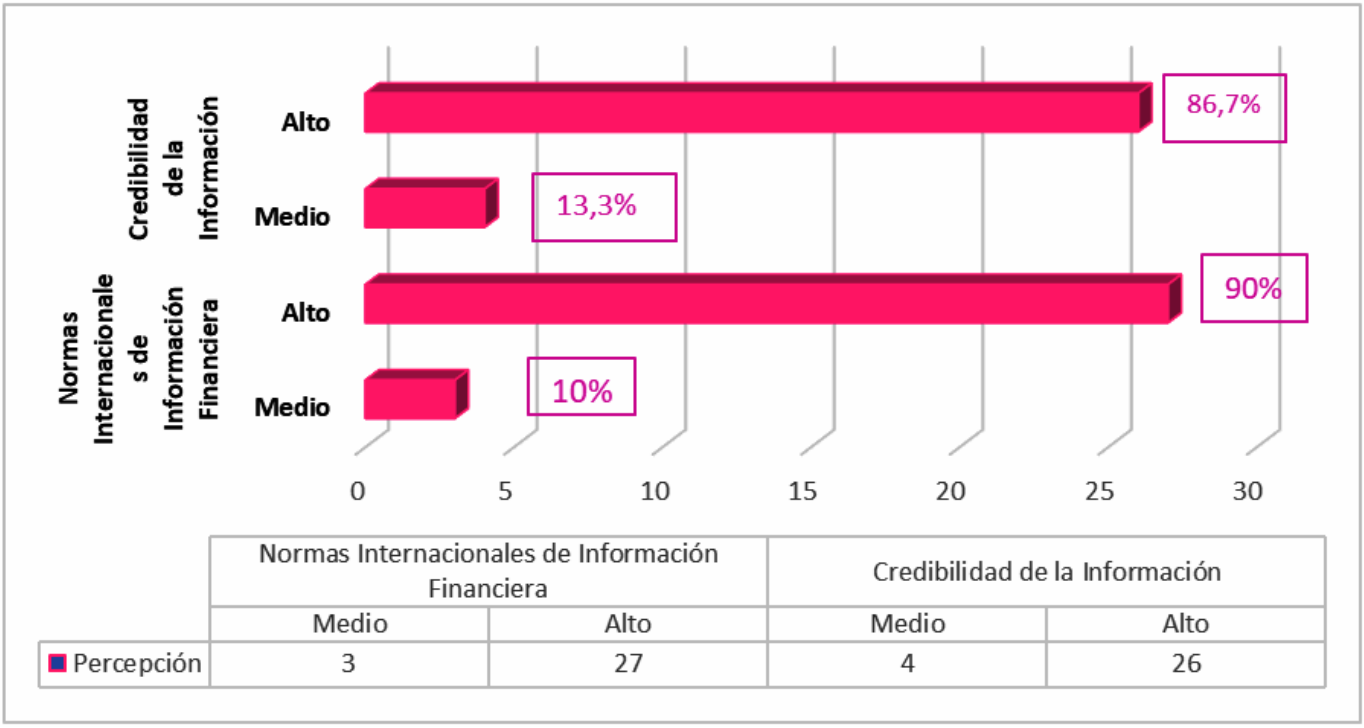


	Información		operaciones económicas	
	Medio	Alto	Medio	Alto
Percepción	3	27	2	28

Gráfico 2. **Dimensiones que influyen en el proceso contable.**
Fuente: elaboración propia (2023)

4.1.3. Dimensiones de la razonabilidad de los estados financieros

La determinación de las dimensiones que influyen en la razonabilidad de los estados financieros radica en la credibilidad de la información con un índice de 86.7%, mientras que la percepción de las NIIF fue de 90%, ambas dimensiones fueron consideradas como media alta, determinando de esta manera la influencia que ejercen en la razonabilidad de los estados financieros.



	Normas Internacionales de Información Financiera		Credibilidad de la Información	
	Medio	Alto	Medio	Alto
Percepción	3	27	4	26

***Gráfico 3*. Dimensiones que influyen en la razonabilidad de los estados financieros.**
Fuente: elaboración propia (2023)

4.2. Análisis inferencial

4.2.1. El proceso contable y la razonabilidad de los estados financieros

En aplicación de la prueba estadística Rho de Spearman se obtuvo una correlación de 0.802 siendo alta, marcando una tendencia positiva por lo que, cuanto más idóneo sea el proceso contable habrá mayor razonabilidad en los estados financieros; demostrando que el proceso contable influye en la razonabilidad de los estados financieros como argumenta Cardona et al., (2019), que el incremento de la calidad se da en aplicación de las NIIF, respecto a la elevación de la calidad contable, asociada a una menor manipulación de los resultados, reflejándose, en una mejora en los registros, al reconocer de manera real las pérdidas e incrementando la relevancia valorativa de los atributos de mercado, durante un periodo determinado, por otra parte, Elizalde (2019) recalca que, el proceso contable con base en las NIIF, mejora la función financiera en aplicación de las políticas contables, impactando positivamente en la confiabilidad, medición y reconocimiento de los estados financieros y sus partidas, concordamos con los resultados obtenidos a razón que las empresas tour operadoras buscan su validación frente al mercado extranjero basados

en sus estados financieros y su razonabilidad, sin embargo Gaitan y Herrera (2018) sostiene en su estudio que existen desfases dentro del proceso contable que alteran los resultados emitidos, debido a los criterios que se emplean a fin de ser revelados en el reconocimiento, medición e información, originado en los registros de ventas y compras pertenecientes a distintos periodos a los que no pertenecen algunos documentos sustentatorios ocasionando desfaces en los registros de periodos futuros; si bien es cierto que la correlación entre ambas variables empleadas en el presente estudio es elevada, también presenta deficiencias, debido a las falencias mencionadas, que alteran la información.

Cuadro 1. Correlaciones Rho de Spearman entre el proceso contable y las normas internacionales de información financiera.

			Proceso contable	**Razonabilidad de los estados financieros**
Rho de Spearman	**Proceso contable**	Coeficiente de correlación	1,000	,802**
		Sig. (bilateral)		,000
		N	30	30
	Razonabilidad de los estados financieros	Coeficiente de correlación	,802**	1,000
		Sig. (bilateral)	,000	
		N	30	30

Nota: ** La correlación es significativa en el nivel 0,01 (bilateral).
Fuente: elaboración propia (2023)

4.2.2. El proceso contable y las NIIF

En aplicación de la prueba Rho de Spearman la correlación es muy buena, en referencia Gaitan y Herrera (2018) concluyen que el proceso contable está basado en las normas internacionales que se direccionan hacia las necesidades de las empresas, en combinación con los estándares internacionales que emiten datos útiles y faciliten su comprensión para las PYMES, ayudándolas en la presentación de la información financiera, facilitando el reconocimiento de los costos y gastos, así como Cardona et al., (2019) enfatiza en las NIIF, en vista que eleva los atributos contables, mediante los elementos del sistema de información contable disminuyendo la manipulación del resultado, incrementando la calidad

de los estados financieros. En este estudio, la relación del proceso contable con las NIIF, en especial con la NIIF N°9 en las empresas tour operadoras, les permite preveer algunas claúsulas en el contrato de servicios, mencionando la previsión de la cobertura de riesgo, en particular en el tipo de cambio, en vista que su mayoría son pagados en dólares, tomando en consideración también la provisión del deterioro, empleado en el rubro de servicios a través del análisis de riesgo de incumplimiento por la parte usuaria, teniendo la previsión, por medio de un anticipo el cual garantiza el cumplimiento del servicio y/o ejecución del contrato, o en caso de su postergación, es considerado como parte de pago.

Cuadro 2. Correlaciones Rho de Spearman entre el proceso contable y las normas internacionales de información financiera.

			Proceso contable	**Normas Internacionales de Información Financiera**
Rho de Spearman	**Proceso contable**	Coeficiente de correlación	1,000	,802**
		Sig. (bilateral)		,000
		N	30	30
	Normas Internacionales de Información Financiera	Coeficiente de correlación	,802**	1,000
		Sig. (bilateral)	,000	
		N	30	30

Nota: ** La correlación es significativa en el nivel 0,01 (bilateral).
Fuente: elaboración propia (2023)

4.2.3. Las operaciones económicas y la razonabilidad de los estados financieros
Se ha determinado la correlación en 0.802, considerándose alta y con una tendencia positiva, lo referido por Del Águila (2022) respecto a la documentación contable, y las operaciones implicadas son aplicadas bajo las exigencias del reglamento de comprobantes de pago y sus disposiciones, garantizando que la información financiera sea veraz y fehaciente, en concordancia con los principios y normas contables, y cuyos estados financieros sean razonables,

veraces y confiables, siendo fundamental, para la toma de decisiones futuras en la organización. Por otra parte, Cardona et al.,(2019) fundamenta que al implementarse las NIIF, eleva la calidad del proceso contable, y a su vez el sistema de información reduce la manipulación de resultados, como consecuencia se eleva la calidad de los estados financieros y su razonabilidad, en aplicación de la norma contable de manera global y no solamente la normatividad tributaria.

Cuadro 3. Correlaciones Rho de Spearman entre las operaciones económicas y razonabilidad de los estados financieros.

			Operaciones económicas	**Razonabilidad de los estados financieros**
Rho de Spearman	**Operaciones económicas**	Coeficiente de correlación	1,000	,802**
		Sig. (bilateral)		,000
		N	30	30
	Razonabilidad de los estados financieros	Coeficiente de correlación	,802**	1,000
		Sig. (bilateral)	,000	
		N	30	30

Nota: ** La correlación es significativa en el nivel 0,01 (bilateral).
Fuente: elaboración propia (2023)

4.2.4. El proceso contable y la credibilidad de la información

En aplicación de la prueba Rho de Spearman, la correlación es de 0.681, siendo buena con una tendencia positiva, refiriendo a Mamani (2018) argumenta que los estados financieros son emitidos con frecuencia por las agencias de viajes, por ser requisito para que se les sean asignadas carteras mayoristas de agencias de la capital o extranjeras, sin embargo, estas empresas emiten registros de las operaciones según la normativa tributaria, relegando la norma contable entorno a hechos similares, por lo que en estas empresas rige el aspecto tributario ante la normativa contable. Así Cardona et al. (2019) enfatiza que al implementar las NIIF, eleva la calidad de los atributos contables y del sistema de información disminuyendo la manipulación del resultado, siendo relevante

el proceso contable en el registro de las operaciones, tomando como base la norma contable además de la tributaria. Por ello, la correlación es buena, pero moderada, por la evasión de algunos procesos que no son necesarios según la norma tributaria, por lo que la credibilidad de la información es alterada a través del proceso contable.

Cuadro 4. Correlaciones Rho de Spearman entre el proceso contable y la credibilidad de la información.

			Proceso contable	**Credibilidad de la información**
Rho de Spearman	**Proceso contable**	Coeficiente de correlación	1,000	,681**
		Sig. (bilateral)		,000
		N	30	30
	Credibilidad de la información	Coeficiente de correlación	,681**	1,000
		Sig. (bilateral)	,000	
		N	30	30

Nota: ** La correlación es significativa en el nivel 0,01 (bilateral).
Fuente: elaboración propia (2023)

4.2.5. Información y razonabilidad de los estados financieros

En aplicación de la prueba se obtuvo una correlación de 0.630, considerada moderada con una tendencia positiva, Mamani (2018) refiere que las agencias de viajes, hacen el registro de sus operaciones según la normativa tributaria, dejando de lado lo normado por la normatividad contable. Por ello, se pone en manifiesto que al omitir los procesos que no se requieren tributariamente, altera la información que debería ser tomada en consideración durante el proceso contable, según manifiesta Del Águila (2022) la documentación contable, registra operaciones económicas, que son normadas según reglamento de comprobantes de pago y sus disposiciones, por lo que la información debe ser debidamente sustentada en los registros contables. Sin embargo, las empresas tour operadoras omiten cierta información, tomando como ejemplo el contrato de servicios a localidades que practican turismo comunitario, cuyas

asociaciones prestan servicios a estas empresas y no emiten comprobantes que sustenten los servicios prestados tales como hospedaje y alimentación, los que no son registrados por no ser solicitados tributariamente; sin embargo los mencionados servicios se venden como paquetes turísticos, y esta información es registrada al ser vendida a los consumidores de dichos servicios bajo boletas de venta.

Cuadro 5. Correlaciones Rho de Spearman entre la información y razonabilidad de los estados financieros.

			Información	**Razonabilidad de los estados financieros**
Rho de Spearman	**Información**	Coeficiente de correlación	1,000	,630**
		Sig. (bilateral)		,000
		N	30	30
	Razonabilidad de los estados financieros	Coeficiente de correlación	,630**	1,000
		Sig. (bilateral)	,000	
		N	30	30

Nota: ** La correlación es significativa en el nivel 0,01 (bilateral).
Fuente: elaboración propia (2023)

5. Conclusiones

El estudio busca establecer el grado de relación que existe entre el proceso contable y la razonabilidad de los estados financieros, que en aplicación del instrumento pudo ser determinado en un grado alto de 90% y 93.3% estableciéndose una correlación entre ambas con un índice de 0.802, la repercusión de las NIIF en el proceso contable ha llevado a la estandarización de la información y su credibilidad, disminuyendo la manipulación de resultados y permitiendo la apertura de nuevos mercados a través de la emisión de los estados financieros generando credibilidad y confianza en las pequeñas empresas frente al mercado nacional e internacional, impulsando

a la formalización, y expansión de la actividad turística, cabe mencionar que la aplicación de las NIIF en el sector de agencias de viajes favorece a desenvolvimiento del manejo de riesgos dentro del mercado, siendo contemplada en la NIIF 9 a través del contrato de servicios establecido, incluyendo la cobertura de riesgo, tomando en consideración el tipo de cambio, en vista que los servicios en su mayoría son cancelados en dólares, esta NIIF también prevee la provisión del deterioro, aplicando el análisis de riesgo de incumplimiento al cliente, aplicando un anticipo que garantice la ejecución del contrato establecido, o si hubiese modificaciones de fecha, es considerado como parte de pago.

Mediante el empleo de las NIIF en el proceso contable se ha optimizado la calidad en los estados financieros, con repercusión directa en la razonabilidad de estos, siendo más comprensible y generando transparencia en su emisión, sin embargo existe, dentro de los resultados una correlación moderada con tendencia positiva entre el proceso contable y la credibilidad de información, fijada en 0.681, y también entra la información y la razonabilidad de los estados financieros, fijada en 0.630, si bien marcan una correlación buena, y una tendencia positiva, es relativamente moderada debido a la influencia que ejerce la normativa tributaria, debido a que las empresas priorizan el cumplimiento de lo establecido para las declaraciones mensuales, si bien es parte del proceso contable debemos recordar que la base de la norma tributaria se encuentra ligada a la base de las buenas prácticas de la normatividad contable, que en estas empresas se encuetra relegada, por lo que existen procesos dentro de la contabilidad de estas empresas que no son tomados en consideración por no ser necesarios tributariamente, pero sí son considerados importantes frente a las buenas prácticas establecidas en la normatividad contable, alterando la información y su credibilidad.

6. Referencias

Alqatan , A., & Almutairi, M. (2016). The Impact of IFRS on Financial Reporting Quality: Evidence from the GCC Countries. Journal of Accounting in Emerging Economies, 6(3), 289-304. https://doi.org/10.1108/JAEE-09-2014-0062

Auqui, A. (2018). El proceso contable y su incidencia en la rentabilidad en comercial "Ulloa" de la ciudad Riobamba, Periodo 2015 [Tesis para Contador, Universidad Nacional de Chimborazo]. Repositorio Institucional.

Cardon, J. C., Gómez Sánchez, A. F., & Cano Morales , A. M. (2019). Impacto de los Estandares Internacionales de informacion financiera en la calidad contable: Evidencia desde latinoamerica y el Caribe. Contaduría y Administración 64 (4), 1-37. https://doi.org/10.22201/fca.24488410e.2018.1669

Castro, J., & Pico Gutiérrez, E. (2022). Proceso contable y emprendimientos familiares creados durante el COVID 19, en la parroquia La Dolorosa del Cantón Azoguez año 2021. Digital Publisher, 7(4-1), 55-66. https://doi.org/10.33386/593dp.2022.4-1.1200

Coba, E., & Masaquiza Sailema , E. (2022). NIIF 15 y el tratamiento contable de la fidelización de clientes en el sector turístico [Tesis para la obtención del la licenciatura en Turismo]. Repositorio Institucional. Universidad Técnica de Ambato, Ecuador. https://repositorio.uta.edu.ec/handle/123456789/35496

Condo, M., & Arce Bau, C. (2021). Análisis del Impacto Financiero por la Aplicación de la NIIF 15 denominada Ingresos Ordinarios por Contratos con clientes en el sector Hotelero Código CIIU 15510.01 del Canton Cuenca Periodo 2018- 2019 [Tesis para obtar el Grado de Magister]. Repositorio Institucional. Universidad Politécnica Salesiana, Ecuador. https://dspace.ups.edu.ec/bitstream/123456789/20191/1/UPS-CT009083.pdf

Del Águila, W. L. (2022). Los procesos contables y su relación con la información financiera del estudio contable Zavala Alfaro y Asociados S.C, Chorrillos, 2021[tesis de grado para Contador, Universidad Cesar Vallejo]. Repositorio Institucional.

DIRCETUR Puno. (Abril de 2020). Directorio Regional de Agencias de Viajes y Turismo. Retrieved 24 de Junio de 2023, from https://dircetur.regionpuno.gob.pe/: https://dircetur.regionpuno.gob.pe/wp-content/uploads/2023/05/DIRECTORIO-DE-AVT-2023.pdf

Elizalde, L. (2019). El Proceso contable segun las Normas Internacionales de Informacion Financiera. Ciencia Digital, 254-273. https://doi.org/10.33262/cienciadigital.v3i3.3.813

Forbes Perú. (19 de julio de 2022). El turismo da signos de recuperación en América Latina: Estos países ya superaron los niveles pre covid-19. Economía y Finanzas: https://forbes.pe/economia-y-finanzas/2022-07-19/el-turismo-da-signos-de-recuperacion-en-america-latina-estos-paises-ya-superaron-los-niveles-pre-covid-19

Gaitan Palacios, B. M., & Herrera Acevedo, L. F. (2018). Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas empresas: Aplicación de los criterios de reconocimiento medición e información a revelar en la Cueacao mayo 2016 [tesis para contador Universidad Nacional Autónoma de Nicaragua). Base de Datos CORE. https://core.ac.uk/works/134108438

Healy, P. M., & Palepu, K. (2001). Information Asymmetry, Corporate Disclosure and the Capital Markets: A Review of the Empirical Disclosure Literature. Journal of Accounting & Economics, 31(3). https://doi.org/https://dx.doi.org/10.2139/ssrn.258514

Hussainey, K., & Aldehailan, A. (2015). The Impact of Audit Quality on Earnings Management: Evidence from the UK. Journal of Applied Accounting Research, 16(2), 228-246. https://doi.org/10.1108/JAAR-07-2013-0062

Jevtic, J., & Jovovic, Z. (2015). The Impact of IFRS on the Financial Statements of Hotel Companies in Serbia. Economic Annals, 60(206), 7-32. https://doi.org/10.2298/EKA1506007J

Kinney, J., & William, R. (2015). Auditing Research after Sarbanes-Oxley. Auditing: A Journal of Practice & Theory, 34(2), 7-25. https://doi.org/10.2308/ajpt-50806

Kinney, W. R., Palmrose, Z., & Scholz, S. (2004). Auditor Independence, Non-Audit Services, and Restatements: Was the U.S. Government Right? Journal of Accounting Research, 42(3), 561-588. https://doi.org/http://www.jstor.org/stable/3542422

Laguna Laguna, O., Sálmeron Delgado, W., Espinoza Torres, M., Perez, L., & Sáenz Venegas , F. (2020). Adopción de NIIF para las PYMES en empresas de Nicaragua. Apuntes De Economía Y Sociedad,, 1(2), 59-66. https://doi.org/10.5377/aes.v1i2.11447

Libby, R., Bloomfield, R., & Nelson, W. (2002). Experimental Research in Financial Accounting. Accounting Organizations and Society , 27(8). https://doi.org/10.1016/S0361-3682(01)00011-3

Mamani Luque, e. a. (2018). Análisis de la implementación de las NIIF para PYMES en la agencia de viajes y Turismo en Arequipa Metropolitana,[tesis para obtener el grado de Contador Publico, Universidad Católica San Pablo]. Repositorio institucional.

Organización Mundial del Turismo. (20 de Octubre de 2023). Dashboard de datos Turísticos de la OMT. Tablero de Datos Turísticos: https://www.unwto.org/es/omt-dashboard-datos-turisticos

PROM PERU. (Junio de 2021). Portafolio de Inversiones. Retrieved 23 de Mayo de 2023, from InvestPeru: https://investperu.peru.info/archivos/descargas/Portafolio_proyectos_de_Inversion_Junio2021.pdf

Rico, J. D., Gonzáles Parias, C. H., Galvis Cataño, D. F., & Cárcamo Hernández, C. (2023). Efectos de la adopción de las NIIF en siete pymes de Medellín. Administración & Desarrollo, 53(1), 1-20. https://doi.org/10.22431/25005227.vol53n1.7

Salinas, O., & Serrano Rincón , J. (2021). Análisis en el reconocimiento, medición y revelación de ingresos por servicios para las pymes hoteleras del sector ecoturismo a partir de las NIIF para pymes. Revista GEON (Gestión, Organizaciones Y Negocios), 8(2). https://doi.org/10.22579/23463910.498

Sánchez, J. (2017). Contabilidad y Finanzas para no Financieros. México: Pearson.

Sociedad de Comercio Exterior del Perú. (14 de Julio de 2023). Más de un millón de turistas internacionales arribaron al país en la primera mitad del año. Comex Perú: https://www.comexperu.org.pe/articulo/mas-de-un-millon-de-turistas-internacionales-arribaron-al-pais-en-la-primera-mitad-del-ano#:~:text=Recordemos%20que%2C%20en%202022%2C%20solo,por%20debajo%20del%20nivel%20prepandemia.

Tapia, C., & Mendoza Nigenda, S. (2019). Fundamentos de Auditoria. México: IMCP.

Warren, C., Reeve, J., & Duchac, J. (2017). Contabilidad Financiera. México: Cengage Learning.

Zeff, S. A. (1999). The Evolution of Conceptual Framework for Business Enterprises in the United States . The Accounting Historians Journal, 26(2), 89-131. https://doi.org/https://www.jstor.org/stable/40698205

Elaboración de un instrumento para evaluar la calidad percibida de productos Veggie en el Noreste de México

Development of an instrument to assess the perceived quality of Veggie products in Northeastern Mexico

DOI: 10.53766/ACCON/2024.49.01.02

García P., Lidia Y.; Durán A., Andrés M.

Recibido: 11-06-24 - Revisado: 03-10-24 - Aceptado: 31-10-24

García, L.
PhD Business and Management, Universidad de Montemorelos, México.
MSc Quality and Systems, Instituto Tecnológico y de Estudios Superiores de Monterrey, México.
Docente del Programa de Pregrado en Negocios y Contabilidad, Facultad de Ciencias Empresariales y Jurídicas, Universidad de Montemorelos, México.
yared.garcia@um.edu.mx
https://orcid.org/0000-0003-2430-9806

Durán, A.
Estudiante de la Maestría en Mercadotecnia, Universidad de Montemorelos, México.
Gerente de Marketing del Grupo Industronic, México.

La tendencia de consumo de alimentos basados en plantas (proteína vegetal) continua en aumento cada año. De acuerdo con Statista (2022), el crecimiento será de aproximadamente 14% entre 2020 y 2035. El instrumento utilizado mayormente para medir la calidad percibida es el "servqual". La presente investigación ofrece un instrumento confiable y con validez de constructo para evaluar la calidad percibida (CP), para el mercado de consumo de alimentos basados en plantas. Para la evaluación de la CP se desarrollaron 16 reactivos. Al realizar el análisis factorial exploratorio con el software JAMOVI 2.2.3, se encontró que se cumplió con los criterios establecidos. En cuanto a la solución factorial rotada, 11 ítems se agruparon en los factores correspondientes, cuatro ítems presentaron cargas más altas en otro factor y un ítem reportó una carga menor a .3. La confiabilidad final para la CP fue de .783 alfa de Cronbach y de .883 omega de Mc Donald. Al realizar el análisis confirmatorio con los factores propuestos naturalmente, nuevamente se obtienen índices de ajuste similares CFI .862, TLI .83; la prueba de bondad de ajuste tiene significancia menor a .05, (X^2=208, gl=74, p= .001).

Palabras clave: Instrumento, consumo, calidad, productos Veggie.

RESUMEN

The trend of plant-based food consumption (plant protein) continues to increase every year. According to Statista (2022), growth will be approximately 14% between 2020 and 2035. The instrument most commonly used to measure perceived quality is the "servqual". The present research offers a reliable and construct-valid instrument to assess perceived quality (CP) for the plant-based food consumption market. For the evaluation of the PC, 16 reagents were developed. When performing the exploratory factor analysis with the JAMOVI 2.2.3 software, it was found that the established criteria were met. Regarding the rotated factorial solution, 11 items were grouped into the corresponding factors, four items presented higher loads in another factor, and one item reported a load lower than .3. The final reliability for CP was Cronbach's .783 alpha and Mc Donald's .883 omega. When performing the confirmatory analysis with the proposed factors, naturally, similar adjustment indices CFI .862, TLI .83 are obtained; the goodness of fit test has significance less than .05, (X^2=208, df=74, p= .001).

Keywords: Instrument, consumption, quality, Veggie products.

ABSTRACT

1. Introducción

Existe, desde hace varias décadas, una tendencia mundial de irrefutable aparición y constante crecimiento, cuyas implicaciones socioeconómicas se están comenzando a sentir con mayor fuerza: la transición de miles de personas de un régimen alimenticio omnívoro a uno cada vez más cercano al reino vegetal y alejado del reino animal. En la literatura científica esta transición se da, generando tres tipos de perfiles, agrupados bajo el término veggie, a saber, flexitarianos, vegetarianos y veganos (Sosa, 2018).

En todo el orbe crece el número de personas que se adhieren a este estilo de vida, motivados principalmente por la protección animal, la conservación medioambiental y el cuidado de la salud; dicha tendencia va en alza, fenómeno al cual no escapa México, en donde según estudios del Gabinete de Comunicación Estratégica (2014), 36,5% de los mexicanos ha dejado de consumir carne o conoce a alguien que lo ha hecho; además, 80,2% manifiestan una actitud favorable hacia quienes optan por practicar el vegetarianismo.

Asimismo, a diferencia de lo que ocurre en Europa, en México el cuidado de la salud es el principal motor de cambio para quienes desean pasar de una dieta omnívora a una veggie, siendo este motivo elegido por 77,9% de los encuestados.

Este notable crecimiento de la comunidad veggie ha desarrollado un potente y novedoso mercado cuyo impacto en el mundo es cada vez más notorio, así como alentadoras sus perspectivas de crecimiento económico. En este sentido, la consultora Lantern (2017), publicó: "El mercado global de productos veggie a día de hoy mueve $4.000 millones y tiene un crecimiento anual estimado de 6%. Se calcula que en el 2020 esta cifra supere los $5.000 millones" (p. 5).

Siendo consciente de esto, el mundo empresarial ha reaccionado lanzando al mercado una creciente variedad de productos destinados a atender las necesidades de estos clientes. Nuevas marcas han saltado al panorama internacional al mismo tiempo que otras han mirado hacia este nuevo mercado.

En España, por ejemplo, "en los últimos cinco años el número de negocios vegetarianos o veganos se ha duplicado, alcanzando casi los 800 establecimientos" (Lantern, 2017, p. 2). En el Reino Unido, los productos categorizados como vegetarianos representan hoy 12% del total de la categoría alimentos; en Alemania, la oferta de productos veganos tuvo un crecimiento de 1800% entre el 2011 y el 2015 (Lantern, 2017) y en México, según datos de

la revista Forbes (2018), "el 20% de los mexicanos ha reducido o eliminado por completo el consumo de carne o alimentos derivados de animales" (p. 1).

Estos hechos, indefectiblemente, impulsan el desarrollo de nuevos emprendimientos orientados a satisfacer las necesidades de este mercado al mismo tiempo que generan reformas dentro de las industrias alimenticias nacionales.

En este contexto, las compañías se enfrentan a una generación de clientes cuyo grado de conocimiento y exigencia, representan un desafío por explorar. Clientes, que abogan por certificaciones de alta significancia, que han desarrollado un estándar superior en términos de calidad y que se mantienen abiertos a probar nuevos productos, siendo aún su fidelidad a las marcas un tema por explorar.

Así, el mercado veggie, caracterizado por consumidores altamente exigentes y preparados en temas de nutrición, ecología y causa animal, se presenta como un reto por conquistar para estos actores económicos.

Considerando lo anterior, en el presente estudio se busca elaborar un instrumento que mida la relación existente entre calidad percibida y fidelidad en los clientes veggie residentes en el Estado de Nuevo León (México).

El presente estudio contribuye al desarrollo de un instrumento confiable que proporcione información útil para la evaluación de la calidad percibida por los consumidores de la industria alimentaria, lo cual a su vez, servirá como un puente para el desarrollo de nuevos productos o estrategias de marketing que contribuyan a la responsabilidad social corporativa de las organizaciones involucradas.

2. Marco Teórico

2.1. Calidad percibida

La calidad percibida ha sido estudiada con gran interés pues se habla de un juicio del consumidos sobre el desempeño de un producto/servicio (Zeithaml, 1988) Dicha definición es complementada por Bitner y Hubber (1994) quienes afirman que se trata de la impresión del consumidor sobre la superioridad o inferioridad relativa de una empresa y sus servicios.

Calabuig, Molina y Nuñez, (2012), se refieren a la calidad percibida como una valoración a largo plazo posterior al consumo. De tal forma que intervienen una serie de elementos psicosociales de carácter cognitivo y afectivo. El instrumento utilizado mayormente para medir la calidad percibida

es denominado "servqual". La presente investigación se desarrolla en el escenario de ofrecer un instrumento confiable y con validez de constructo para evaluar la calidad percibida (CP) para el mercado de consumo de alimentos basados en plantas.

Por otra parte, existe también polémica en relación con la manera en que la calidad percibida debe ser medida. En este sentido, de acuerdo con García, Bernal, Lara y Galán (2013) la mayoría de los estudios de evaluación de calidad percibida ha utilizado la herramienta SERVQUAL, realizando ajustes de acuerdo al contexto en que se vaya a aplicar.

Cuadro 1. Dimensiones de calidad percibida

Autor	Dimensiones
Parasuraman et al (1988) (ServQual)	Aspectos Ttangibles Confiabilidad Responsabilidad Seguridad Empatia
Ryu et al. (2012)	Producto Servicio al cliente Ambiente físico
Zabkar et al. (2010)	Alimento Servicio al cliente Instalaciones
Slack et al. (2020)	Servicio al cliente Ambiente físico Producto
Ribeiro, M. A., & Prayag, G. (2019)	Servicio al cliente Alimento Ambiente del lugar
Petrick (2002)	Precio Producto Respuesta emocional

Fuente: Elaboración propia

Por otro lado, Morales y Hernández (2004) citados en Mora (2011) consideran que la calidad percibida está integrada por las expectativas que los consumidores tienen, las cuales a su vez, están basadas en cubrir las necesidades de los clientes.

Arango (2016) citado por Sosa (2018) establece que los consumidores vegetarianos por naturaleza tienen un comportamiento en sus decisiones predominantemente ético. De ahí la importancia de incluir este componente como parte de la percepción de calidad percibida.

Para este estudio se seleccionaron tres dimensiones de calidad percibida más utilizadas en la literatura revisada: atención al cliente, compromiso ético-social e innovación saludable (producto).

3. Metodología

Para la conformación del instrumento se consideraron las tres dimensiones antes descritas y se enlistaron los reactivos para asegurar que los items fueran claros, entendibles y fáciles de asociar con el significado y objetivo. Se llevó a cabo un análisis previo por expertos en elaboración de instrumentos de tal forma que el cuestionario utilizado estuviera adaptado para el uso requerido. Adicionalmente, se llevó a cabo un studio piloto con un pequeño grupo de personas (ocho clientes de productos vegetarianos. La escala de valoración del instrumento es likert del 1-5, siendo 1 totalmente en desacuerdo y 5, totalmente de acuerdo. El instrumento incluye 16 reactivos y se aplicó a una muestra no aleatoria utilizando la técnica exponencial no discriminativa de bola de nieve. La muestra estuvo constituida por 302 participantes de la asociación de vegetarianos en Monterrey.

La muestra representa 6% de la población y estuvo conformada por 75.17% del sexi femenino y 24.83% del sexo masculino. 31.27% de la muestra indicó estar casado, mientras que 60.48% manifestó ser soltero; 7.56% divorciado o separado y 0.69% viudo.

Por otro lado, 62.79% de la muestra indicó que su último grado de educación es licenciatura, mientras que 20.27% tiene maestría; 1% posee un título de doctorado, 9.97% cuenta con preparatoria y 5.98% indicó que su nivel de estudios es técnico.

4. Análisis de datos

Hair, Anderson, Tatham y Black (2007) sugieren tener por lo menos cinco encuestados por cada ítem. La ratio utilizada en esta investigación fue de 19 encuestados por cada reactivo

Para determinar la validez del constructo se realizó un análisis factorial exploratorio utilizando el software JAMOVI versión 2.2.3. Se calculó la confiabilidad del instrumento y se presentaron los estadísticos descriptivos. La distribución de los datos puede considerarse normal utilizando el criterio del valor absoluto de kurtosis y sesgo (Kim, 2013). Si los valores de kurtosis o sesgo son mayores de 2 entonces se puede afirmar que el comportamiento de los datos es no normal. Para esta muestra, los valores de sesgo y kurtosis de los reactivos fueron menores a 2 para la mayoría de los reactivos, excepto AC3 como se muestra en el cuadro 2.

Cuadro 2. Normalidad de los datos por item y por constructo (CP, calidad percibida)

			Sesgo		Curtosis		Shapiro-Wilk	
	Mean	SD	Sesgo	SE	Curtosis	SE	W	p
IS1	3.56	1.070	-0.4266	0.140	-0.2250	0.280	0.888	< .001
CES5	2.77	1.202	0.2057	0.140	-0.7096	0.280	0.906	< .001
CES4	3.40	1.168	-0.2937	0.140	-0.6834	0.280	0.904	< .001
AC3	4.39	0.954	-1.8227	0.140	3.0991	0.280	0.672	< .001
CES3	2.96	1.223	0.0497	0.140	-0.7318	0.280	0.902	< .001
AC2	3.80	1.110	-0.7094	0.140	-0.3271	0.280	0.859	< .001
IS5	3.42	0.977	-0.2588	0.140	-0.1196	0.280	0.895	< .001
IS3	3.64	1.069	-0.4570	0.140	-0.3766	0.280	0.888	< .001
AC5	4.41	0.718	-0.9678	0.140	0.1802	0.280	0.745	< .001
CES2	3.66	1.090	-0.6987	0.140	0.0139	0.280	0.874	< .001
AC6	3.35	1.082	-0.1883	0.140	-0.8056	0.280	0.904	< .001
IS2	3.84	0.991	-0.6314	0.140	-0.0750	0.280	0.867	< .001
CES1	3.74	1.000	-0.5133	0.140	-0.1138	0.280	0.878	< .001
AC1	4.10	0.848	-0.5469	0.140	-0.5522	0.280	0.830	< .001
IS4	3.58	1.149	-0.4555	0.140	-0.5711	0.280	0.890	< .001
AC4	3.27	1.034	-0.1093	0.140	-0.3626	0.280	0.906	< .001
CP	3.62	0.499	-0.1028	0.140	0.3493	0.280	0.993	0.199

Fuente: elaboración propia

4.1. Validez de constructo

Se utilizó el análisis factorial exploratorio para la validación del constructo CP. Al analizar la matriz de correlaciones se encontró que los 16 reactivos tienen un coeficiente de correlación mayor a .3. Respecto a la medida de adecuación

muestral MSA (Cuadro 2), se obtuvo un valor próximo a .8 (MSA = .784), que de acuerdo con Lloret-Segura, Ferres-Traver, Herandez-Baeza y Tomás-Marco (2014) un valor cercano a .8 se considera satisfactorio. La prueba de esfericidad de Bartlett (Cuadro 3) arrojó resultados significativos (c^2 = 1132, gl=300, p = <.001) indicando que existen correlaciones entre las variables.

Cuadro 3. Medida de adecuación muestral (MSA)

	MSA
Total	0.784
IS1	0.566
CES5	0.811
CES4	0.833
AC3	0.730
CES3	0.752
AC2	0.779
IS5	0.738
IS3	0.796
AC5	0.749
CES2	0.799
AC6	0.787
IS2	0.796
CES1	0.830
AC1	0.744
IS4	0.751
AC4	0.816

Fuente: elaboración propia

Cuadro 4. Prueba de esfericidad de Bartlett

χ^2	df	p
1132	120	< .001

Fuente: elaboración propia

Con respecto a la medida de adecuación de la muestra, los valores de MSA se encuentran por arriba de 0.7. Excepto para el factor IS1, con un valor de .566. Para el análisis factorial exploratorio se utilizó el método de mínimos

residuales y rotación oblicua mostrando el ajuste de los reactivos en tres factores principales. No obstante, al realizar el análisis de los datos se consideraron las cargas mayores y se despreciaron las cargas cercanas a .3 ajustándose a tres factores. El Cuadro 4 indica las cargas relativas de cada reactivo para cada uno de los tres factores de CP.

Cuadro 5. Cargas factoriales

	Factor			
	1	**2**	**3**	**Uniqueness**
CES2	0.783			0.414
CES1	0.724			0.445
CES4	0.652			0.542
IS3	0.545			0.625
CES5	0.475			0.709
IS2				0.801
IS1				0.920
AC5		0.670		0.561
AC1		0.638		0.597
AC2		0.538		0.635
AC6		0.465		0.695
AC3		0.429		0.815
CES3			0.655	0.504
AC4			0.481	0.617
IS5			0.368	0.722
IS4				0.877

Fuente: elaboración propia. El método de mínimos residuos con rotación oblicua fue utilizado.

Al revisar los resultados se observa que CES2, CES1, CES4, IS3 y CES5 se agrupan bien en el factor uno. Por otro lado, se observa que AC5, AC1, AC2, AC6 y AC3 se agrupan en el segundo factor con cargas mayores a .4 y en el tercer factor, CES3, AC4 e IS5 se agrupan. Mientras que parece que hay un cuarto factor con dos reactivos IS1 e IS2. Al revisar cada item nuevamente se observa que IS2, IS1 e IS4 tienen cargas factoriales menores de .3. Con respecto a la varianza explicada (Cuadro 6), el factor uno explica 16.65%, el factor dos 12.69% y el tercer factor explica 9.88%.

Cuadro 6. Varianza explicada

Factor	SS Cargas	% de Varianza	Acumulado %
1	2.33	16.65	16.6
2	1.78	12.69	29.3
3	1.38	9.88	39.2

Fuente: elaboración propia

Después de revisar los factores y los ítems asociados y sus cargas (ver cuadro 7), al primer factor se le denominó Empresa socialmente responsable y quedó conformado por los ítems: "Adquiero solo los productos que se encuentren en envases biodegradables." (CES5), "Me mantengo involucrado con las iniciativas ético-sociales de la marca de mi preferencia" (CES4), "La innovación constante de la marca influye en mis preferencias de compra" (IS3), "La responsabilidad social de la marca influye en mis preferencias de compra" (CES2) y "La responsabilidad social de la marca influye en mis preferencias de compra"(CES1), El factor dos se le asignó la etiqueta Atención a cliente y se compone de los ítems "En el canal de mi preferencia el tiempo para adquirir un producto es óptimo" (AC1), "Los productos de la marca de mi preferencia están disponibles todo el tiempo" (AC6), "El lugar en donde adquiero los productos me brinda confianza" (AC5), "Los productos son fáciles de encontrar en el canal de compra que elegí" (AC2) y "Donde suelo comprar los productos de mi marca preferida existen diversas alternativas de pago" (AC3). Finalmente, el tercer factor se nombró como: Innovación y solución de problemas y se integró por los reactivos "Cuando tengo problemas con la compra de un producto, me ofrecen las mejores soluciones" (AC4), "La marca de mi preferencia me mantiene informado de sus acciones socialmente responsables" (CES3), "La innovación constante de la marca influye en mis preferencias de compra" (IS3), El sabor de los productos de la marca de mi preferencia es único." (IS2) y "La marca de mi preferencia innova constantemente sus productos" (IS5).

Cuadro 7. Cargas factorials por item

Factor	Reactivo	Estimado	SE	Z	p
Factor 1	CES5	0.688	0.0698	9.86	< .001
	CES4	0.759	0.0663	11.44	< .001
	CES2	0.822	0.0588	13.96	< .001
	CES1	0.788	0.0534	14.75	< .001
Factor 2	AC3	0.383	0.0625	6.13	< .001
	AC2	0.696	0.0697	9.99	< .001
	AC5	0.467	0.0450	10.37	< .001
	AC6	0.561	0.0700	8.02	< .001
	AC1	0.494	0.0541	9.14	< .001
Factor 3	IS2	0.448	0.0631	7.11	< .001
	IS3	0.656	0.0664	9.88	< .001
	IS5	0.588	0.0622	9.44	< .001
	AC4	0.503	0.0659	7.64	< .001
	CES3	0.629	0.0773	8.14	< .001

Fuente: elaboración propia

Respecto a los estadísticos de ajuste del modelo en las cuadros 8, 9 y 10 se muestran los resultados.

Cuadro 8. Ajuste total del modelo EFA

Indica de ajuste		Modelo	óptimo
Ajuste de parsimonia	X^2/gl	1.967 (aceptable)	< 3
Ajuste absoluto	RMSEA	.0563	< .10
Ajuste comparativo	BIC	- 233	
	TLI	.885	> .9

Fuente: elaboración propia

Cuadro 9. Ajuste total del modelo análisis confirmatorio

				RMSEA 90% CI			
CFI	TLI	SRMR	RMSEA	Lower	Upper	AIC	BIC
0.862	0.830	0.0617	0.0776	0.0653	0.0901	11419	11586

Fuente: elaboración propia

Cuadro 10. Prueba de bondad de ajuste (análisis confirmatorio)

χ^2	gl	p
208	74	< .001

Fuente: elaboración propia

4.2. Análisis de confiabilidad

Las cuadros 11 y 12 muestran los resultados del análisis de confiabilidad del instrumento; el cual se realizó tanto con los criterios del análisis factorial exploratorio, como con los del análisis confirmatorio. En el primer caso, se obtuvo un valor aceptable (a = . 771 y w = .779). Mientras que en el segundo caso los valores fueron (a = .783 y w = .838). Campo Arias y Oviedo (2008, citados por Ventura-León y Caycho-Rodríguez, 2017) indican que los valores de confiabilidad para un instrumento deben encontrarse entre .7 y .9.

Cuadro 11. Confiabilidad EFA

	Mean	SD	Cronbach's α	McDonald's ω
Instrument	3.62	0.499	0.771	0.779

Fuente: elaboración propia

Cuadro 12. Análisis confirmatorio

	Mean	SD	Cronbach's α	McDonald's ω
Instrument	3.61	0.537	0.783	0.838

Fuente: elaboración propia

En el cuadro 13 se muestran las medias aritméticas de los ítems (Media) y la desviación estándar (DE) del constructo CP. Las medias más altas fueron: "El lugar en donde adquiero los productos me brinda confianza" (AC5), "Donde suelo comprar los productos de mi marca preferida existen diversas alternativas de pago (AC3) y "En el canal de mi preferencia el tiempo para adquirir un producto es óptimo" (AC1), "El sabor de los productos de la marca de mi preferencia es único", (IS2) y "Los productos son fáciles de encontrar en el canal de compra que elegí" (AC2). La media total del constructo fue de 3.62 con una desviación estándar (DE) de .449.

Cuadro 13. Descriptivos del constructo CP

	Media	DE
AC5	4.41	0.718
AC3	4.39	0.954
AC1	4.10	0.848
IS2	3.84	0.991
AC2	3.80	1.111
CES1	3.74	1.000
CES2	3.66	1.090
IS3	3.64	1.069
IS4	3.58	1.149
IS1	3.56	1.070
IS5	3.42	0.977
CES4	3.40	1.168
AC6	3.35	1.082
AC4	3.27	1.034
CES3	2.96	1.223
CES5	2.77	1.202

Fuente: elaboración propia

Los resultados de los índices de ajuste del análisis confirmatorio se muestran en los cuadros 14 y 15, obteniéndose un coeficiente de chi 208 y p 0.001.

Cuadro 14. Índices de ajuste del análisis confirmatorio

				RMSEA 90% CI			
CFI	TLI	SRMR	RMSEA	Lower	Upper	AIC	BIC
0.862	0.830	0.0617	0.0776	0.0653	0.0901	11419	11586

Fuente: elaboración propia

Cuadro 15. Prueba de ajuste chi

χ^2	df	p
208	74	< .001

Fuente: elaboración propia

5. Discusión y conclusiones

Para la evaluación de la confiabilidad y validez del constructo del instrumento de Calidad Percibida (CP) se consideró el sustento teórico de varios autores en las dimensiones de atención al cliente, innovación y compromiso responsable socialmente. Para la evaluación de la CP se agruparon 16 reactivos. Al realizar el análisis factorial exploratorio con el software JAMOVI, se encontró que se cumplió con los criterios establecidos (KMO, prueba de esfericidad de Bartlett, índices de ajuste y varianza total explicada). En cuanto a la solución factorial rotada, 11 ítems se agruparon en los factores correspondientes, cuatro ítems presentaron cargas más altas en otro factor y un ítem reportó una carga menor a .3. A pesar de que IS1 tenía carga en un factor adicional, se optó por dejarlo en el tercer factor pues la redacción y orientación está alineada al mismo. El factor IS2 aunque tiene una carga mayor en el cuarto factor, se decidió dejarlo en el factor innovación y solución de problemas puesto que tiene una carga similar en este factor y es en el que estaba inicialmente. El ítem IS3 tenía una carga factorial mínima en el factor Compromiso Social Empresarial (CSE), y sin carga en el factor de Innovación social, por lo que se decidió dejarlo en el factor CSE, puesto que es en el que estaba inicialmente. La confiabilidad final para la ECP fue de .783 alfa de Cronbach y de .883 omega de Mc Donald; Tavakol y Dennik (2011) definen que valores de alpha de Cronbach en el rango de .7-.95 son aceptables. Campos Arias y Oviedo, 2008 citados por Ventura y Caycho (2017) indican que los valores aceptables del coeficiente omega se encuentran entre

.7 y .9. En ambos casos los resultados obtenidos indican una alta confiabilidad del instrumento. El análisis factorial exploratorio indica que los factores propuestos son aceptables. Por otro lado, los resultados de los índices de ajuste fueron los siguientes: RMSEA .0563, TLI .885; la prueba de bondad de ajuste tiene significancia menor a .05, (X^2=122, gl=62, p= .001) por lo que no hay ajuste en este caso, es decir el modelo teórico y el modelo de investigación no son iguales. No obstante, se observa en la tabla 7b que el modelo cumple con 3 de los indicadores. Los resultados del análisis factorial exploratorio indican que las preguntas del instrumento se agrupan naturalmente en cuatro factores según sus cargas. Hay tres factores muy claramente identificados, y un cuarto con una mezcla de elementos. Por lo que se eliminaron estos factores, quedando sólo 14. Al realizar el análisis confirmatorio con los factores propuestos naturalmente, nuevamente se obtienen índices de ajuste similares CFI .862, TLI .83; la prueba de bondad de ajuste tiene significancia menor a .05, (X^2=208, gl=74, p= .001). Se recomienda revisar las dimensiones nuevamente para mejorar el modelo con el fin de garantizar que se tengan suficientes criterios para aceptar el modelo propuesto.

6. Referencias

Aaker, David A. (2009). *Managing Brand Equity*. New York, NY: Simon and Schuster.

Forbes (2018). *20% de los mexicanos ya son vegetarianos o veganos*. Recuperado el 15 de mayo de 2022 de https://www.forbes.com.mx/20-de-los-mexicanos-ya-son-vegetarianos-o-veganos/.

Gabinete de Comunicación Estratégica (2014). *Reporte de vegetarianos y veganos*. Recuperado el 15 de mayo de 2022 de http://gabinete.mx/wp-content/uploads/infografias/reportes/2014/rep_vegetarianos_veganos_290914.pdf.

Griful, E. (2005). *Gestión de la calidad*. (Vol. 85). Univ. Politèc. de Catalunya.

Lantern (2017). *The Green Revolution*. Papers. Recuperado el 15 de mayo de https://uploads-ssl.webflow.com/5a6862c39aae84000168e84d/5a843674d6e5270001cbf089_R%20-%20The%20Green%20Revolution%20-%20Paper%20170208.pdf.

Mitra, Debanjan, and Peter N Golder (2006). How Does Objective Quality Affect Perceived Quality? Short-Term Effects, Long-Term Effects, and Asymmetries. *Marketing Science* 25 (3): 230–247.

Mora, C. (2011). *La calidad del servicio y satisfacción del consumidor*. Recuperado el 31 de agosto de 2022 de https://www.redalyc.org/pdf/4717/471747525008.pdf DOI: 10.5585/remark.v10i2.2212.

Novaes Provinciali, V. L., & Silva Saraiva, L. A. (2009). Gestión ambiental en el sector de alimentos y bebidas en la costa de Aracaju (Sergipe-Brasil). *Estudios y perspectivas en turismo*, 18(2), 176-192.

Petrick, J. F. (2002). Development of a multi-dimensional scale for measuring the perceived value of a service. *Journal of Leisure Research*, 34(2), 119-134. https://doi.org/10.1080/00222216.2002.119499.

Ribeiro, M. A., & Prayag, G. (2019). Perceived quality and service experience: Mediating effects of positive and negative emotions. *Journal of Hospitality Marketing & Management*, 28(3), 285-305.

Sosa, E. (2018). *Comida veggie y consumidores omnívoros ¿Compatibles?: estudio sobre el consumo y la percepción de los productos veggie por parte de los consumidores no veganos*.

Yang, P.Y., & Tseng, M. (2021). *The Determinants of Green Purchasing: The Perspectives of Brand Knowledge, Perceived Quality and Country of Origin*.

Zeithaml, A. (1988). Consumer Perceptions of Price, Quality, and Value: A Means-End Model and Synthesis of Evidence. *Journal of Marketing* 52: 2–22.

Zhang, L., Fan, Y., Zhang, W., & Zhang, S. (2019). Extending the theory of planned behavior to explain the effects of cognitive factors across different kinds of green products. *Sustainability*, 11(15), 4222. https://doi.org/10.3390/su11154222.

Control de los costos de marketing a partir de los costos estándar

Controlling marketing costs from Standard costs

DOI: 10.53766/ACCON/2024.49.01.03

Molina de Paredes, Olga; Morillo, Marysela

Recibido: 01-05-24 - Revisado: 20-08-24 - Aceptado: 31-10-24

Molina, O.
Lic. en Contaduría Pública.
Magíster en Administración Financiera, mención Finanzas, de la Universidad de los Andes.
Dra. en Economía Aplicada. Universidad de La Laguna, España.
Profesora Titular e investigadora de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Los Andes, Venezuela
olgarosap2@gmail.com
https://orcid.org/0000-0002-3246-8252

Morillo, M.
Lic. en Administración de Empresas.
Lic. en Contaduría Pública.
Magíster en Administración de la Universidad de los Andes.
Dra. en Economía Aplicada. Universidad de La Laguna, España.
Profesora Titular e investigadora de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Los Andes, Venezuela
morillom@ula.ve
maryselamorillo@gmail.com
https://orcid.org/0000-0003-0697-4677

En los últimos años las empresas se enfrentan con presiones entre costos y precios de la competencia que exigen un mayor esfuerzo para aumentar el volumen de las ventas. Esta presión coloca al director de marketing en la importante posición de aceptar las decisiones de producción y de marketing y de contribuir en el diseño de un plan que abarque a toda la empresa y donde se incluyan todos los aspectos del ciclo de operaciones. El objetivo de este artículo es presentar la aplicación de los costos estándar en el control y el análisis de los costos de marketing a partir de un diseño de investigación documental que nos permite concluir que se pueden adaptar y emplear las técnicas utilizadas en la fijación de las normas estándar de producción en los costos operativos, dentro de los cuales se encuentran los costos de marketing y buscar los mejores métodos para analizar las tareas de dicho costo operativo.
Palabras clave: costos estándar; precios; marketing; control; análisis.

RESUMEN

In recent years, companies have been faced with cost and price pressures from competitors that require a greater effort to increase sales volume. This pressure puts the marketing manager in the important position of accepting production and marketing decisions and contributing to the design of a company-wide plan that includes all aspects of the operations cycle. The objective of this article is to present the application of standard costs in the control and analysis of marketing costs from a documentary research design that allows us to conclude that the techniques used in the setting of standard production standards in operating costs can be adapted and employed. among which are marketing costs and look for the best methods to analyze the tasks of said operating cost.
Keywords: standard costs; pricing; marketing; control; analysis.

ABSTRACT

1. Introducción

La contabilidad de costos tuvo un gran avance en su desarrollo a finales del siglo XIX y comienzos del XX. Las operaciones de fabricación se incrementaron y se hicieron más complejas las estimaciones de los materiales y de la mano de obra. En cuanto a los costos indirectos de fabricación los empresarios consideraron fijar algunos procedimientos para la distribución de los mismos entre los productos. A partir de este momento, los contadores dedicaron su tiempo y talento a la solución de problemas relacionados con los costos de producción y en el caso de presentarse un costo ocasionado por un marketing ineficaz se aceptaba simplemente como inevitable y no asumían la responsabilidad de suministrar a la dirección información sobre situaciones tan importantes como las consecuencias financieras, ocasionadas por la incorporación de un nuevo producto en el mercado.

Para mejorar esa situación la empresa debía exigir responsabilidad a los contadores en el sentido de familiarizarse con los elementos de marketing y realizar el control y análisis de los mismos para logar una planificación más productiva cuyo resultado sea el control del costo. Aun cuando no existe una definición regularmente aceptada para el marketing se considera que éste comprende las actividades que se dan en el ciclo de producción de bienes, desde el inicio del proceso de fabricación hasta el consumo. Tenemos tres clasificaciones de costos: producción, marketing y administración, pero sin menospreciar los costos de producción y los de administración en este trabajo se estudian los costos de marketing, los cuales son definidos por el autor Gayle (1999, 30) como aquellos costos que "resultan de la venta y entrega de productos e incluyen los costos de promoción de ventas y de la retención de clientes, así como el transporte, el almacenamiento y otros costos de distribución". Estos costos se tratan por lo general dentro de los costos del periodo.

Ahora bien, las empresas constantemente se enfrentan con imposiciones de la competencia que exigen mayor empeño para aumentar el volumen de ventas. Esto ha impulsado a la dirección a centrar su atención con gran intensidad en los costos operacionales, pues muy pronto la oportunidad para que una empresa asegure su ventaja competitiva será reducir sus costos de marketing. Por ello, el director de marketing se coloca en la posición de asumir decisiones sobre el binomio producción/marketing y de ayudar en la confección de un plan que abarque a toda la empresa y que comprenda todos los aspectos relacionados con el ciclo de operaciones.

En tal sentido, la gestión empresarial debe orientarse hacia la búsqueda de los mejores métodos asociados con las actividades de marketing que permita descubrir los puntos débiles y encontrar los aspectos más prometedores de la empresa. Esto es realizar un control y análisis preciso de los costos a partir de la aplicación de los estándares, los cuales representan normas que deben cumplirse, tomando en cuenta que para la empresa su principal preocupación es la utilización eficaz de los bienes.

2. Generalidades de los costos de marketing

Con frecuencia las actividades de marketing son desarrolladas en el departamento o gerencia de ventas, por lo que todas las erogaciones que dichas actividades implican son denominadas gastos de venta, lo cual disminuye indirectamente su importancia (Baca-Urbina, 2016). Igualmente, según Morillo (2007) las actividades del marketing tradicionalmente han sido limitadas a las tareas realizadas para la distribución del producto, puesto que para numerosos autores como Lindegaard y Gálvez (2001) y Gayle (1999), el costo de marketing incluye los incurridos en los procesos posteriores a la fabricación del producto hasta el consumidor (venta y entrega de productos, promoción, retención de clientes, transporte, almacenamiento y distribución), por lo que suelen emplearse indistinta y erradamente los términos de costos de marketing y los costos de distribución. Actualmente, el marketing implica muchas otras actividades especializadas que las simples actividades de venta del producto, por lo cual sus costos no solo involucran los salarios y las funciones de los vendedores y secretarias sino de "personal altamente capacitado y especializado, cuya función no es precisamente vender" (Baca-Urbina, 2016, 143).

Según el tamaño y los objetivos de la empresa, previo al proceso productivo deben realizarse complejas y sofisticadas actividades asociadas a la investigación del mercado y al desarrollo y diseño de productos (Morillo, 2007), de las cuales dependerá que el producto cumpla con las expectativas y sea aceptado por los consumidores, solo así el producto será de calidad. En definitiva, los costos de marketing son todos los ocasionados a los fines de descubrir y responder a las exigencias del mercado a ser reflejadas en las actividades de diseño y fabricación del producto que satisfaga las expectativas del cliente, en el momento justo, al precio y a través de los canales adecuados y acompañado de la comunicación oportuna. Para Baca-Urbina (2016, 142) la

función de marketing incluye la "… investigación y el desarrollo de nuevos mercados o de nuevos productos adaptados a los gustos y necesidades de los consumidores…", a partir de esfuerzos de estratificación de mercados, fijación de cuotas y estimación de participación de cuotas de la competencia en el mercado, de actividades de publicidad y estimación y medición de tendencia de las ventas.

3. Particularidades del uso de costos estándar en actividades de marketing en empresas venezolanas

Los costos estándar son costos predeterminados, es decir, que se calculan con anterioridad al proceso de producción con base en estudios científicos. Para evitar las contradicciones en la interpretación se deben establecer algunas normas sobre costos que se puedan tomar como referencia para medir los resultados reales. Por eso, el costo estándar significa lo que debe costar un producto o servicio. Según Mallo, Kaplan, Meljem y Giménez, (2000, 254) "los costos estándar son micromodelos de comportamiento de las variables que desea controlar, desglosándose, a veces, del conjunto coordinado de provisiones que representa el presupuesto". La importancia de la implantación de los costos estándar radica en que la contabilidad pasa de ser meramente un sistema de registros históricos a ser un sistema de gestión y control del costo de la producción y del funcionamiento de las demás secciones.

Al respecto, la contabilización de los costos de marketing trata de lograr una utilización de los gastos de distribución lo más eficaz posible para maximizar los beneficios, lo cual difiere del análisis de los costos de producción, pues como resultado de tal análisis se podría, de hecho, aumentar los gastos de distribución de forma que la empresa atraiga una mayor parte del mercado. Señalan Lindegaard y Gálvez (2001) que las normas se pueden emplear también para facilitar el control e interpretación de los costos de marketing, sin embargo, se debería determinar en qué forma se deben acumular éstos. En el caso de la segmentación del mercado, se pueden utilizar varias segmentaciones, como zonas comerciales, producción, agentes de ventas, agrupamiento de clientes o cualquier combinación de estas divisiones.

El autor de este trabajo realizó una revisión bibliográfica relacionada con la aplicación de los costos estándar, en el análisis de los costos de marketing, en empresas venezolanas y el resultado más aproximado que encontró fue el diseñó de una estructura de costo estándar para una empresa de manufactura,

como instrumento de evaluación de la eficiencia y de los resultados reales a través del análisis de variaciones, para la empresa "Expanso de Venezuela, C.A." en Virtual.urbe.edu(s/f) http://virtual.urbe.edu/tesispub/0037124/cap05.pdf Consulta: 2024, abril, 24. Esto significa que las empresas de nuestro entorno prefieren utilizar un modelo de cálculo de costos de fabricación históricos en lugar de un sistema que incluya normas de actuación en la gestión empresarial, orientado hacia las operaciones de marketing. De hecho, los autores Duque, Osorio y Agudelo (2011, 524) explican que esta herramienta contable es muy utilizada en todo el mundo, pues estudios realizados en países desarrollados muestran "…tasas de utilización de este sistema hasta 73% en el Reino Unido y 86% en Japón". Esto para el control de costos y la toma de decisiones.

4. Desarrollo de estándares para el control y el análisis de los costos de marketing

Para Warren, Reeve y Duchac (2010) el uso de estándares para el control de costos ajenos al área de producción no es trivial, producto a su escasa relación con el volumen de producción y su relación indirecta con los productos o con alguna medida de actividad, tal es el caso de los gastos de publicidad, de relaciones públicas, los salarios a vendedores y representantes de ventas, entre otros.

Según Lindegaard y Gálvez (2001) , el control a largo plazo de los costos de marketing es más difícil que los costos de producción, dado que sus actividades dependen de factores incontrolables y ajenos a la empresa (moda, atractivo, acciones de la competencia, poder adquisitivo e información manejada por los clientes, cultura y demás condiciones del segmento de mercado, y otros), por ello no se comportan de forma proporcional frente al nivel de ventas logrado; en cambio para los costos del producto el control está asociado básicamente a los volúmenes de producción y a la cantidad y tipo de trabajo realizado en la fábrica. Esta variabilidad en cuanto a tipo y magnitud de las actividades del marketing, influenciadas a su vez por variables externas dificulta el establecimiento y alcance de metas.

Adicionalmente, y desde la óptica de Barfield, Raiborn y Kinney (2005), la calidad de su desempeño y sus resultados están sujetos a las tareas involucradas y las habilidades de las personas que las ejecutan, lo cual dificulta el desarrollo del estándar de cantidad y los califica como costos discrecionales. Otros aspectos que dificultan su medición precisa con fines de planificación y

control, es el establecimiento de una medida razonable de la eficiencia cuando los recursos utilizados y los resultados obtenidos no pueden sincronizarse en un mismo periodo a través de una estrecha relación de causalidad; por ejemplo, los costos de investigación y desarrollo pueden generar resultados exitosos de posicionamiento o de incremento en ventas, luego de varios años de ser incurridos, o la emisión de un cupón publicitario canjeable haya ocasionado directamente un incremento en las ventas y no producto de los errores del competidor más cercano o de una expansión demográfica, de tal manera que "… existe … una relación dudosa de causa y efecto entre los insumos discrecionales y los productos resultantes" (p. 676).

Por ello, Warren et al. (2010) indican que, sólo cuando las actividades de marketing son repetitivas de las cuales se obtiene un resultado específico y homogéneo se pueden desarrollar estándares, similares a los estándares para los costos de producción. Por ejemplo, una empresa desea controlar los costos de procesamiento de pedidos, para ello ha determinado que la atención de cada pedido tarda en promedio 4 minutos (15 pedidos/hr. del personal de atención al cliente), tomando como base de actividad la cantidad de pedidos o clientes atendidos por horas; para un determinado periodo la empresa pronosticó atender 26.250 pedidos (1.750 horas) y un salario por hora de 10 $, por lo que se presupuesta un costo de 17.500 $. Realmente durante el periodo se atendieron 25.575 clientes, utilizando 1.670 horas, por el cual se cancelaron 17.034 $.

Para analizar el comportamiento del costo de atención a los pedidos, en principio se visualiza una variación favorable, producto de la comparación entre el costo presupuestado (17.500 $) y el costo real (17.034 $); no obstante desde la óptica del establecimiento de estándares el costo estándar de la atención del pedido debe ajustarse al nivel de actividad desarrollado por la empresa, es decir, a 25.575 clientes, los cuales deberían haber requerido cada uno 0,066 hrs. (4 min.) de atención a un costos de 10$/hr. (Gráfico 1).

A partir de este análisis, similar al desarrollado para los costos de producción, se experimenta una variación neta favorable de 16$ (Grafico N° 1). Esta variación neta es consecuencia de haber incurrido en una variación desfavorable de precio de 334$, evidenciado en el incremento salario por hora de 10 a 10,20$ (17.034 $/1.670 hrs.), la cual fue compensada por la eficiencia en el uso del recurso tiempo, y expresada como una variación favorable de 350 $. Esta última variación se refleja en la diferencia existente entre las 1670 hrs. realmente utilizadas para atender los 25.575 en lugar de haber utilizado las 1.705 horas permitidas para la misma cantidad de pedidos, lo cual se traduce

en una mayor rapidez que permitió atender 15,31 pedidos en una hora, en lugar de la cantidad estándar establecida (15 pedidos/hr.).

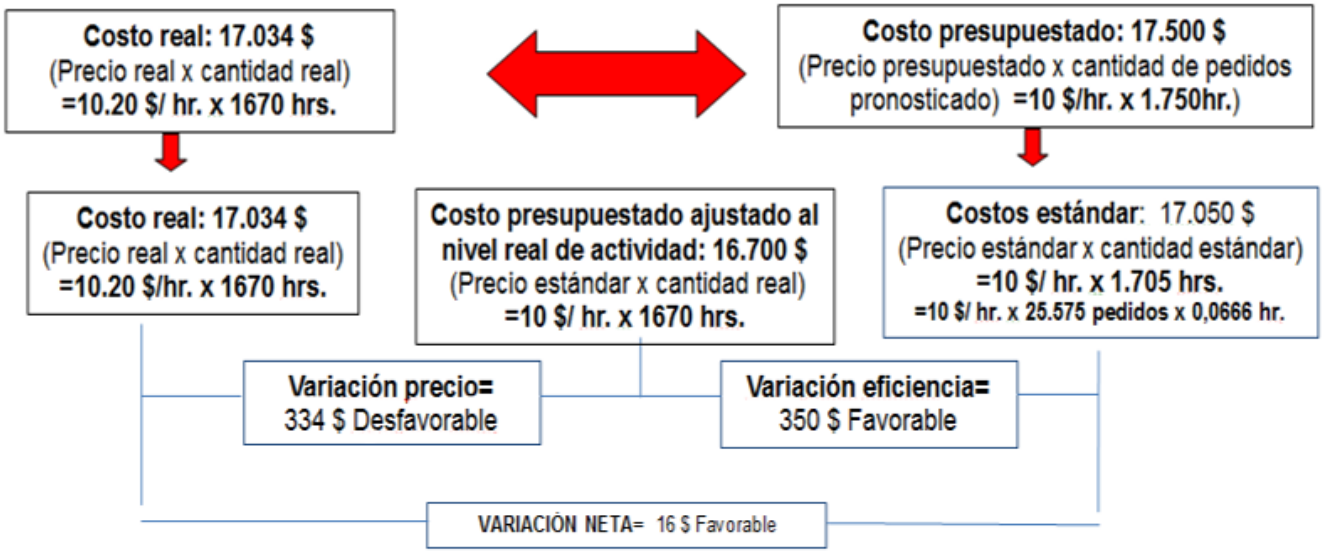


***Gráfico 1.* Variaciones en el control de costos del pedido a partir de estándares**

Fuente: elaboración propia, a partir de Barfield, et al. (2005, 677)

El análisis realizado, según Barfield, et al. (2005), procede en caso de poder medir de forma exacta el tiempo de procesamiento del pedido de cada cliente, es decir, cuando las actividades son sencillas, altamente homogéneas y repetitivas, tal como lo indica Warren et ál. (2010); igualmente otro requisito es que debe "… existir una medida razonable de la eficiencia cuando los insumos y los productos se pueden acoplar en el mismo periodo o cuando existe una relación causal creíble entre ello" (Barfield, et al. 2005, 676). En caso contrario, para el desarrollo de estándares en las áreas ajenas a las de producción, incluida el área de marketing, las medidas financieras del desempeño deben complementarse con medidas no financieras, ello previene los conflictos y mejora del desempeño integral de la empresa en el mediano y largo plazo.

En el caso del ejemplo, la actividad de atención de pedidos puede contener una complejidad mayor a las abordadas de forma cuantitativa; la variación favorable ocasionada por el ahorro del tiempo puedo ameritar el uso de personal de mayor remuneración por su capacitación o experiencia, también pudo haber ocasionado menores niveles de satisfacción del cliente reflejado en un menor nivel de actividad o cantidad de pedidos atendidos (25.575 en lugar de 26.250 pedidos), lo cual a su vez amenaza los niveles de venta futuro de la empresa.

Por ello, Barfield, et al. (2005) indican que, en el análisis de variaciones y control de costos los gerentes deben considerar la actividad en sí misma y su incidencia en el corto, mediano y largo plazo, antes del costo ocasionado para un determinado periodo; es decir, el control de costos debe ajustarse a las necesidades de información de la administración según la decisión a tomar, a las explicaciones o las causas que pueden haber ocasionado dichas variaciones y a la categoría de costos según su opcionalidad o discrecionalidad, lo cual será abordado a continuación.

5. Costos discrecionales y su control

Dada la naturaleza de las actividades de marketing, muchos de sus costos suelen clasificarse como costos discrecionales. Dichos costos son definidos por The Institute of Management Accountants, y citado por Barfield, et al. (2005) como aquellos ocasionados como consecuencias de decisiones tomadas sobre una actividad específica, por un monto y tiempo determinado el cual es revisado de forma periódica, a diferencia de los costos comprometidos. Estos últimos son el resultado de decisiones administrativas de largo plazo para alcanzar determinado nivel de operaciones, los cuales no son difíciles de reducir o eliminar (arrendamientos, depreciaciones de planta, etc.). Las actividades que incluyen costos discrecionales a menudo están asociadas al servicio de clientes internos y externos, tales como capacitación y desarrollo de empleados, viajes de representación, reparaciones y mantenimientos menores, publicidad, investigación y desarrollo, entre otras, por lo que al incurrirse en déficit en el flujo de efectivo o pérdidas de operación suelen reducirse con mayor facilidad que los costos comprometidos.

Aun cuando ambos conceptos son costos fijos, la diferencia entre ambos costos radica en su discrecionalidad, es decir, en su condición de ser evitado o no en un lapso de tiempo corto como consecuencia de una revisión interna o administrativa realizada, al ser consecuencia de actividades consideradas como opcionales o evitables; mientras que los costos comprometidos son el resultado de decisiones pasadas que comprometen a la empresa por un periodo largo. Otra diferencia es la factibilidad de medición de beneficios, los costos comprometidos pueden ser medidos antes y después de las actividades a financiar, gracias al presupuesto de capital y las auditorías posteriores a la inversión, los costos discrecionales no son medibles; generalmente la eficiencia de los recursos usados en estas actividades no se puede medir con exactitud

por resultado obtenido en el mismo periodo, dada la ausencia de relación causal estrecha. Por este motivo, para Barfield, et ál. (2005), el control de costos asociados a actividades discrecionales es complicado, los beneficios o resultados de las mismas no pueden medirse de forma adecuada, o al menos en términos monetarios, y usualmente son consideradas como actividades poco importantes, las cuales suelen ser las primeras en ser reducidas cuando se experimentan pérdidas.

Contrariamente, muchas actividades discrecionales, en el marketing (investigación de mercados, investigación y desarrollo, publicidad, servicio post-venta, relaciones públicas, capacitación de representantes de ventas, entre otras), son básicos para la supervivencia, el posicionamiento de todas las empresas en la actualidad, y para elevar la calidad del producto, por lo que se deben reconocer y medir de manera adecuada antes de reducirlos o eliminarlos. Por ejemplo, las comisiones sobre ventas efectuadas o el trabajo de procesamiento de pedidos del cliente no pueden controlarse sólo en función de la desviación entre el costo real y el costo estándar de procesar cada pedido, desarrollado este último sólo a partir del tiempo de dicho procesamiento y el costo promedio del salario del personal que procesa el pedido; es decir, no puede controlarse adecuadamente cuando el costo estándar esté basado en el tiempo dedicado al procesamiento del pedido y en atender al cliente y el costo de la mano de obra que desarrolla tal labor, por cuanto las desviaciones favorables serán consecuencia directa del menor tiempo empleado por el personal para atender a cada pedido, tal como se evidencia en el Gráfico N°1, en detrimento de la calidad en la atención del cliente y en dificultades en otras operaciones sucesivas, como la penetración de mercado, incremento de la fidelidad del cliente y otras actividades del marketing relacional.

Para el control de estas erogaciones, o costos discrecionales, no relacionadas directamente con el volumen de producción y ventas, es recomendable combinar las medidas financieras (tiempo dedicado al procesamiento del pedido) con medidas no financieras como niveles de satisfacción del cliente o tasa de recompra del cliente, sólo así se estaría considerando tanto la eficiencia como la calidad, al equilibrar la reducción de costos y la satisfacción del cliente.

Cuadro 1. Medidas de desempeño para estándares de costos de marketing

Actividades de marketing	Medidas financieras	Medidas no financiera
Investigación de mercados	Cantidad de consultas realizadas. Cantidad de encuestadores utilizados.	Importancia de los aspectos explorados y evaluados en las actividades. Variedad de agentes o mercados consultados (proveedores, distribuidores, clientes actuales, asiduos, esporádicos o potenciales). Frecuencia de las consultas realizadas.
Innovación y desarrollo de productos	Cantidad de nuevos o modificados productos desarrollados. Tiempo para desarrollar nuevos productos. Cantidad de líneas de productos ofrecidas. Nivel de ventas por línea de productos.	Satisfacción de clientes externos con los productos nuevos o modificados. Tasa de recompra de productos nuevos o modificados. Tasa de recomendación de los clientes externos.
Prevención y evaluación de calidad	Número de inspecciones realizadas. Cantidad de actividades de adiestramiento.	Reducción del número de quejas y reclamos. Reducción del número de reclamaciones por garantías. Reducción del número de defectos descubiertos y reportados por el cliente externo.
Ventas o distribución	Rotación de inventarios. Nivel de ventas por zonas o segmentos de mercado. Tiempo en atención al cliente. Tiempo de llamadas. Cantidad de pedidos o clientes atendidos.	Tiempo de entrega de pedidos – tiempo transcurrido entre la recepción de pedido del cliente y la entrega del producto-. Cantidad de quejas o reclamos del cliente. Satisfacción de empleados –clientes internos- Satisfacción de clientes externos.
Comunicación: venta personal, publicidad, promoción de ventas, relaciones públicas, publicidad no pagada.	Nivel de ventas. Cantidad de pedidos. Cantidad de eventos patrocinados. Tiempo de campañas publicitarias. Cantidad de líneas de llamadas gratuitas. Cantidad de medios utilizados.	Tasa de clientes referidos por el anuncio publicitario. Cantidad de cupones desprendidos o canjeados por anuncio publicitario. Tasa de comunicación boca a boca o de recomendación. Tipo de información solicitada en llamadas a través de líneas o canales gratuitas.
Servicios Post-venta	Cantidad de líneas de llamadas gratuitas. Uso de redes sociales.	Cantidad de clientes satisfechos. Tasa de recomendaciones. Intenciones de regreso.

Fuente: Elaboración propia a partir de Jones et al. (2001), Warren, et al. (2010) y Kotler y Armstrong (2008)

Según Jones, Werner, Terrel y Terrel (2001) la evaluación del desempeño basadas en lo financiero se basa en valores cuantitativos o cuantificables en términos de tiempo, volumen de producción, de ventas y recursos, de ingresos y egresos (cantidad de ingresos generados, de recursos utilizados o nivel de costos), mientras que las no financieras se basan en valores cualitativos, subjetivas en su mayoría, cuyos resultados pueden obtener a mediano y largo plazo, como la calidad de productos y procesos, la satisfacción del cliente y del empleado y la y eficiencia (número de productos defectuosos, costos de reprocesamientos, reclamos, naturaleza o tipo de falla, reclamos de clientes, monitoreo de quejas, y ausentismo laboral, material desperdiciado, cantidad de desechos por unidad de producción, cantidad de productos o servicio prestado por cantidad de recursos empleados) (Cuadro N° 1).

Estas medidas no financieras son utilizadas con la esperanza de obtener mejores resultados ante la voraz competencia y en mercados turbulentos; según Barfield, et al. (2005) son medidas sustitutivas no monetarias, creativas, utilizadas para los costos discrecionales, cuya principal limitación es su grado de abstracción en algunos casos para ser evaluadas. En el caso desarrollado en el gráfico 1, si la empresa considera que el costo de procesamiento de pedidos y atención al cliente es un costo discrecional (frecuentemente evaluado hacia su posible modificación, reducción o eliminación frente a la incorporación de múltiples alternativas de autoservicio en venta), la empresa deberá considerar además del tiempo en el procesamiento de cada pedido (4 minutos), el nivel de satisfacción del cliente o sus intenciones de regreso, como parte del estándar de cantidad o tiempo. Este estándar de satisfacción puede medirse en una escala de 3 a 1 punto, siendo 3 puntos muy satisfechos y 1 punto insatisfecho.

Asumiendo un estándar alcanzable o normal dentro de criterios de calidad y eficiencia de 2 puntos (satisfecho), y que además el salario por hora de este tipo de mano de obra dependiera del tiempo y de la satisfacción del cliente, donde el costo por hora del trabajador sea calculado dividiendo el salario diario establecido por el contrato laboral o mercado laboral entre la cantidad de horas trabajadas en día, y multiplicado por el nivel de satisfacción reportado por el cliente ((Salario diario /número de horas)* nivel de satisfacción). De esta manera se busca incentivar al trabajador no sólo desde el punto de vista de su eficiencia en el uso del recurso tiempo por pedido atendido, sino también de su desempeño general reflejado en la satisfacción del cliente atendido, sin desmejorar su salario aun cuando el cliente este insatisfecho (1 punto), pero si beneficiado si el mismo reporta puntaje superior (2 puntos satisfecho y 3 puntos muy satisfecho).

Considerando los datos anteriores, acompañado de un índice de satisfacción realmente alcanzado de 1 punto, el costo de pedido procesado se estaría evaluando en función de una medida de eficiencia basada en el tiempo de atención y en función de una medida de efectividad basada en la satisfacción del cliente. En el caso del ejemplo, como consecuencia de haber obtenido niveles de satisfacción menores a los pronosticados, la empresa presenta un costo menor de procesamiento de pedidos, expresado en una variación de efectividad por satisfacción de 17.050$, el cual no puede ser interpretada como favorable de forma literal; aun cuando, menores niveles de insatisfacciones pueden representar un menor costos de procesamiento de pedido, por el ahorro del incentivo al personal, dicha insatisfacción presenta consecuencias en el mediano y largo plazo para la empresa, al igual que la variación de eficiencia por el ahorro de tiempo de 350$ (Gráfico 2).

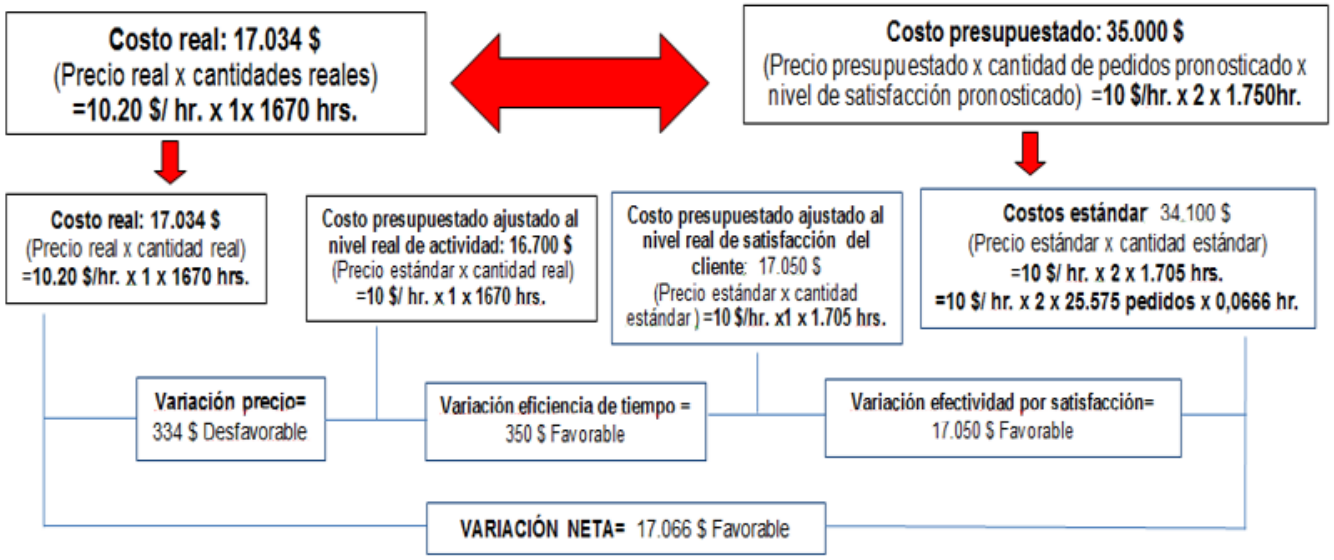


***Gráfico 2*. Análisis de variaciones en el control de costos del pedido a partir de medidas financieras y no financieras.**
Fuente: Elaboración propia, a partir de Barfield, et al. (2005)

A partir del anterior análisis se pretende controlar el costo del pedido no sólo en función del tiempo utilizado y de los salarios pagados sino de una tercera variable como lo es la satisfacción, estrechamente relacionada y consecuencia del tiempo de atención al cliente y el salario del trabajador; adicionalmente deberán incluir en dicho análisis la óptica del periodo de costos, al considerar

que los resultados de los esfuerzos de esta actividades discrecionales, como la atención al cliente se reflejan también luego de varios periodos. De esta manera, los gerentes evaluarán el efecto de la reducción de la satisfacción del cliente antes de decidir reducir el tiempo y costo del procesamiento de cada pedido (causales directas del costo usado por la contabilidad de costos tradicional y usado para el costo de producción), equilibrando los objetivos de reducción de costos y de calidad del servicio en el mediano y largo plazo.

También, es de resaltar que el análisis de variaciones presentado en el gráfico 2, debe ser realizado desde la óptica de la relación causal entre los recursos usados y los productos resultantes. Esta falta de relación causal entre los resultados y los costos incurridos por actividades discrecionales, en su mayoría deben ser evaluados en términos subjetivos, a partir de su efectividad comparando solo los resultados logrados con los deseados, donde los resultados no se miden necesariamente en términos monetarios, al tenerse que atribuir de forma subjetiva una parte o la totalidad de los costos incurridos a los resultados alcanzados, y no una relación causal perfecta por lo que no amerita considerar la cantidad de insumos utilizados; a diferencia con los costos comprometidos, estos últimos pueden ser evaluados a partir de su eficiencia como una medida de rendimiento medido a través de la relación entre el costo incurrido y los resultados alcanzados. En el caso del ejemplo, la empresa no conoce con certeza si la disminución en el nivel de satisfacción del cliente (de 2 a 1 punto) se debe o estuvo relacionado con los costos de atender el pedido, determinado a su vez por el tiempo y la remuneración de los empleados que la ejecutan, o fue ocasionada parcial o totalmente por otros esfuerzos o circunstancias (empleados inadecuados, calidad de los materiales, falta de coordinación de las actividades de investigación de mercado, innovación y desarrollo de producto o comunicación poco acertada) lo cual puede reflejarse en una reducción sustancial de las ventas en el mediano y largo plazo.

De esta manera, explica el autor Barfield, et al. (2005) que la relación entre los costos discrecionales y los resultados alcanzados no es concluyente, y las medidas subjetivas utilizadas, satisfacción en este caso, es una inferencia o un intento de aproximación para el control de costos de marketing.

6. Conclusiones

Del control y análisis de los costos de marketing se puede concluir que las funciones de marketing fluyen junto con los bienes desde la producción hasta el consumo. Cuando se describen los costos de estos procedimientos es indiferente utilizar los términos costo de marketing y costo de distribución, pero el tema es que el estudio de estos costos es complicado particularmente cuando se trata de enmarcar dichos costos dentro de las normas estándar que llevan a establecer un plan normativo para la gestión de la empresa, donde se estandarizan todas las variables globales y unitarias, lo cual exige la racionalización científica y la agilización del mercado para estimar el precio de los pedidos o encargos, sabiendo que el control y el análisis preciso de los mismos podría atraer a una mayor parte del mercado y sería la oportunidad para asegurar su ventaja ante la competencia. Es importante destacar que un modelo de costos estándar es todo un éxito para la organización por ser aceptado entre los trabajadores y directivos, pero aun cuando su implantación es tan importante, en la revisión documental realizada por el autor de este trabajo se encontró que las empresas venezolanas prefieren utilizar un modelo de cálculo de costos de fabricación históricos en lugar de un sistema que incluya normas de actuación en la gestión empresarial orientado hacia las operaciones de marketing. El análisis de los costos de marketing se realiza comparando el costo presupuestado con el costo real, ajustado al nivel de actividad desarrollado por la empresa. Esta comparación puede dar como resultado una variación favorable o desfavorable. Por otra parte, el desarrollo de estándares en las áreas de marketing permite analizar las medidas financieras del desempeño, las cuales deben complementarse con medidas no financieras, pues esto previene los conflictos y mejora del desempeño integral de la empresa en el mediano y largo plazo, además con las medidas financieras y no financieras se controlan los costos discrecionales, por lo que se estaría considerando tanto la eficiencia como la calidad, al equilibrar la reducción de costos y la satisfacción del cliente.

7. Referencias

Baca-Urbina, G. (2016). Evaluación de proyectos. (7ma. Ed.). México: McGraw-Hill.

Barfield, J., Raiborn, C. y Kinney, M. (2005). Contabilidad de Costos Tradiciones e Innovaciones. (5ta. Ed.). México: Thomson Editores.

Duque, M., Osorio, J. y Agudelo, D. (2011). Costos estándar y su aplicación en el sector manufacturero colombiano. Grupo de Investigaciones y Consultorías en Ciencias Contables, GIGCO. V-12. N°. 31. Bogotá, Colombia, (521 – 541). Consulta: 2023, enero, 17.

Gayle, L. (1999). Contabilidad y Administración de Costos. Sexta edición. México: McGraw-Hill.

Jones, K., Werner, M., Terrel, K. y Terrel, R. (2001) Introducción a la contabilidad administrativa. Perspectiva del usuario. Colombia: Prentice Hall.

Kotler, P. y Armstrong, G. (2008). Fundamentos de Marketing. México: Pearson Educación.

Lindegaard, E. y Gálvez, G. (2001). Contabilidad de Gestión. Presupuestaria y de Costos. España: Océano/Centrum.

Mallo, C., Kaplan, R., Meljem, S. y Giménez, C. (2000). Contabilidad de Costos y Estratégica de Gestión. España: Prentice-Hall.

Morillo, M. (2007). Los Costos del Marketing. Actualidad Contable, 10 (14), p. 104-117.

Virtual.urbe.edu. (s/f). Expanso de Venezuela, C.A. Capítulo V.pdf Recuperado de: http://virtual.urbe.edu/tesispub/0037124/cap05.pdf.

Warren, C., Reeve, J. y Duchac, J. (2010). Contabilidad Financiera. 11ª. Ed. México: CENGAGE Learning.

La teoría de Feltham y Ohlson (1995), el escenario para la gerencia moderna

The theory of Feltham and Ohlson (1995), the scenario for modern management

DOI: 10.53766/ACCON/2024.49.01.04

Padrón H., Yojan L.

Recibido: 06-05-24 - Revisado: 22-08-24 - Aceptado: 31-10-24

Padrón, Y.
Licenciado en Contaduría Pública, Universidad Bicentenaria de Aragua.
Magister en Gerencia Mención Finanzas, Universidad Bicentenaria de Aragua.
Doctorante en el programa Doctorado en Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Carabobo.
Docente Universitario en la Universidad Bicentenaria de Aragua.
Docente en la Universidad Tecnológica del Centro.
yojanpadronh@gmail.com
https://orcid.org/0000-0003-0050-5132

El trabajo de Feltham y Ohlson (1995) ha tenido un impacto significativo en la investigación en contabilidad y finanzas. En el presente trabajo se abordan distintas posturas en torno al excedente limpio y su impacto en la gerencia moderna. Se aborda el tema mediante la exploración bibliográfica, apoyado con el uso ético de la inteligencia artificial en la praxis docente, bajo la perspectiva de integridad académica. En concreto, los modelos Feltham-Ohlson son modelos de valoración que utilizan la información financiera para predecir el valor de una empresa. En conclusión, la teoría de Feltham y Ohlson proporciona un escenario para la gerencia moderna. La teoría sugiere que los gerentes deberían utilizar la información contable para tomar decisiones que creen valor para los accionistas. Esto se puede lograr mediante una serie de estrategias, como la innovación, la eficiencia y el crecimiento.
Palabras clave: Felthan y Ohlson, excedente limpio, gerencia.

RESUMEN

The work of Feltham and Ohlson (1995) has had a significant impact on research in accounting and finance. This paper addresses different positions regarding clean surplus and its impact on modern management. The topic is addressed through bibliographic exploration, supported by the ethical use of artificial intelligence in teaching praxis, under the perspective of academic integrity. Specifically, Feltham-Ohlson models are valuation models that use financial information to predict the value of a company. In conclusion, Feltham and Ohlson's theory provides a scenario for modern management. The theory suggests that managers should use accounting information to make decisions that create value for shareholders. This can be achieved through a number of strategies, such as innovation, efficiency, and growth.
Keywords: Felthan and Ohlson, clean surplus, management.

ABSTRACT

1. Introducción

Feltham y Ohlson son dos investigadores en contabilidad que han realizado importantes contribuciones al campo de la valoración de acciones. En su artículo de 1995, "Valuation and Clean Surplus Accounting", desarrollaron un modelo de valoración de acciones que se basa en el excedente limpio.

El excedente limpio es una medida del valor económico de una empresa. Se define como el valor presente de los flujos de caja futuros esperados, menos el valor en libros de los activos netos. El modelo de Feltham y Ohlson establece que el precio de una acción es igual al excedente limpio por acción, dividido por el factor de descuento. El factor de descuento es una medida del riesgo de la empresa. El modelo de Feltham y Ohlson ha sido probado empíricamente y se ha encontrado que es un predictor preciso del precio de las acciones.

El trabajo de Feltham y Ohlson ha tenido un impacto significativo en la investigación en contabilidad y finanzas. Ha proporcionado un marco para la valoración de acciones y ha contribuido a la comprensión de la relación entre la información contable y el valor de las empresas.

En el presente trabajo se abordan distintas posturas en torno al excedente limpio y su impacto en la gerencia moderna.

2. Método

Se aborda el tema “la teoría de Feltham y Ohlson (1995), el escenario para la gerencia moderna”, mediante la exploración bibliográfica, apoyado con el uso ético de la inteligencia artificial en la praxis docente, bajo la perspectiva de integridad académica. Posteriormente, se analiza y conforma el contenido de la información para dar cuenta de avances y tendencias en la toma de decisiones para las organizaciones.

3. Argumentación del tema

La teoría de Feltham y Ohlson(1995), proporciona un escenario para la gerencia moderna y a continuación se presenta en el Cuadro l, investigaciones referentes al tema cuyas conclusiones fundamentan el objeto del presente estudio.

Cuadro 1. Investigaciones referentes a Feltham-Ohlson(1995) y el Excedente limpio.

Nro	Autor/Año	Título
1	Íñiguez, R. (2004).	Aplicación de los modelos de Feltham-Ohlson para la predicción de beneficios y la valoración de acciones
2	Giner, B., & Íñiguez, R. (2006)	La capacidad de los modelos Feltham-Ohlson para predecir el resultado anormal: Una aplicación empírica.
3	García-Ayuso, J. L., & García-Ayuso, J. M. (2010).	El declive del estado de resultados tradicional ante la irrupción actual del excedente limpio: Perspectiva histórica y conceptual
4	Ficco, C. R. (2018)	Adaptación del Modelo de Ohlson (1995) para el estudio de la relevancia valorativa de los activos intangibles y del capital intelectual
5	Carmona, I (2013)	La teoría del excedente limpio resignificado como desafío de la complejidad de la información financiera.
6	Mattessich, R. (2019)	Teoría del excedente limpio y su evolución: revisión y perspectivas recientes.
7	Daza, Y. A. (2023	El excedente limpio versus el excedente sucio: El caso de Argos S.A.

Fuente: elaboración propia

4. Resumen del trabajo "Aplicación de los modelos de Feltham-Ohlson para la predicción de beneficios y la valoración de acciones"

Este trabajo se centra en el análisis de la capacidad de las variables contables fundamentales, patrimonio contable y resultado, para predecir los resultados anormales futuros. Estas predicciones, tal y como señalan los modelos de valoración de Ohlson [1995] y Feltham y Ohlson [1995], nos permiten estimar el valor intrínseco de las acciones de la empresa.

En primer lugar, se realiza una revisión de la literatura sobre la evolución de la investigación en análisis fundamental. Tras la desaparición del enfoque fundamental clásico en la década de los 60, la investigación contable se centró en el paradigma utilitarista, que consideró a la contabilidad como un sistema de información. Dentro de esta corriente, la investigación sobre el análisis fundamental adoptó una perspectiva informativa, que buscaba validar el funcionamiento eficiente del mercado y demostrar la utilidad de la información contable.

A partir de finales de los 80, se produjo un cambio en la investigación en análisis fundamental, que pasó de centrarse en el análisis de la respuesta del mercado a la información contable a centrarse en la construcción de modelos de valoración de acciones. Este cambio se debió, entre otros factores, a la falta de resultados concluyentes sobre el papel de la información financiera para el mercado.

Los modelos de valoración de Feltham-Ohlson se basan en la hipótesis de que el valor intrínseco de una acción es igual al valor actual de sus beneficios futuros esperados. El patrimonio contable se utiliza como proxy del valor intrínseco, y el resultado contable se utiliza para predecir los beneficios futuros.

El objetivo de este trabajo es examinar la capacidad de los modelos de Feltham-Ohlson para predecir los resultados anormales futuros. Para ello, se utiliza una muestra de empresas españolas cotizadas en la Bolsa de Madrid durante el periodo 1992-1999.

Los resultados del estudio muestran que los modelos de Feltham-Ohlson son capaces de predecir los resultados anormales futuros con un buen grado de precisión. En particular, el modelo de Ohlson [1995] presenta los mejores resultados, seguido del modelo de Feltham y Ohlson [1995].

Los resultados del estudio aportan evidencias empíricas que apoyan la hipótesis de que las variables contables fundamentales son relevantes para la valoración de acciones.

4.1. Principales contribuciones del trabajo

- Muestra que los modelos de Feltham-Ohlson son capaces de predecir los resultados anormales futuros con un nivel de precisión razonable.
- Proporciona evidencia empírica de la utilidad de la información contable para la valoración de acciones.
- Contribuye al desarrollo de la investigación en análisis fundamental en España.

4.2. Limitaciones del trabajo

- La muestra utilizada es relativamente pequeña, lo que limita la generalización de los resultados.
- El trabajo se centra en empresas españolas, por lo que los resultados pueden no ser generalizables a otros países.

5. Resumen del artículo: "La capacidad de los modelos Feltham-Ohlson para predecir el resultado anormal: una aplicación empírica"

En el trabajo de Begoña Giner y Raúl Íñiguez, publicado en la revista española de financiación y contabilidad, analiza la capacidad de los modelos Feltham-Ohlson para predecir el resultado anormal de las empresas. Los modelos Feltham-Ohlson son un conjunto de modelos de valoración que se basan en la premisa de que el precio de una acción es igual al valor presente de sus flujos de caja futuros. Los modelos se pueden utilizar para predecir el resultado anormal de una empresa calculando el exceso del resultado actual sobre el resultado esperado.

El estudio de Giner e Íñiguez se basa en una muestra de empresas no financieras cotizadas en la Bolsa de Madrid en el periodo 1991-1999. Los autores utilizan dos modelos Feltham-Ohlson para predecir el resultado anormal: el modelo de Ohlson (1995) y el modelo de Feltham y Ohlson (1995). Los resultados del estudio muestran que los modelos Feltham-Ohlson tienen una capacidad significativa para predecir el resultado anormal. El modelo de Ohlson tiene una capacidad de predicción ligeramente superior al modelo de Feltham y Ohlson. Los autores concluyen que los modelos Feltham-Ohlson son una herramienta útil para los inversores que buscan predecir el resultado anormal de las empresas.

5.1. Principales hallazgos del estudio

- Los modelos Feltham-Ohlson tienen una capacidad significativa para predecir el resultado anormal de las empresas.
- El modelo de Ohlson tiene una capacidad de predicción ligeramente superior al modelo de Feltham y Ohlson.

5.2. Implicaciones para los inversores

Los resultados del estudio sugieren que los inversores pueden utilizar los modelos Feltham-Ohlson para mejorar sus predicciones sobre el resultado anormal de las empresas. Esto puede ayudar a los inversores a tomar mejores decisiones de inversión.

5.3. Recomendaciones para futuras investigaciones

Los autores sugieren que futuras investigaciones podrían analizar la capacidad de los modelos Feltham-Ohlson para predecir el resultado anormal en diferentes mercados y períodos de tiempo.

6. Resumen del artículo "El declive del estado de resultados tradicional ante la irrupción actual del excedente limpio: Perspectiva histórica y conceptual"

En el artículo "El declive del estado de resultados tradicional ante la irrupción actual del excedente limpio: Perspectiva histórica y conceptual", José Luis García-Ayuso y José María García-Ayuso analizan el declive del estado de resultados tradicional como herramienta de valoración de empresas. Los autores sostienen que el estado de resultados tradicional, que se basa en la medición de los beneficios económicos a través de los ingresos y gastos, está perdiendo relevancia en el contexto actual, en el que los intangibles juegan un papel cada vez más importante en el valor de las empresas.

Los autores comienzan por realizar una breve revisión histórica del estado de resultados. El estado de resultados tradicional se desarrolló en el siglo XIX, en un contexto en el que las empresas se centraban en la producción de bienes tangibles. En este contexto, el estado de resultados era una herramienta útil para medir el rendimiento de las empresas.

Sin embargo, en las últimas décadas, el mundo empresarial ha experimentado importantes cambios. Las empresas se han vuelto más intangibles, y el valor de las empresas está cada vez más ligado a factores como la propiedad intelectual, la marca y el capital humano. En este contexto, el estado de resultados tradicional resulta menos relevante para la valoración de empresas.

Los autores argumentan que el excedente limpio, un enfoque de valoración que se basa en el valor presente de los flujos de caja futuros, es una alternativa más adecuada para la valoración de empresas en el contexto actual. El excedente limpio tiene en cuenta los intangibles, que son un componente importante del valor de las empresas.

Los autores concluyen que el excedente limpio está sustituyendo al estado de resultados tradicional como herramienta de valoración de empresas. Este cambio se debe a los cambios que se han producido en el mundo empresarial, en el que los intangibles juegan un papel cada vez más importante.

6.1. Principales hallazgos del artículo

- El estado de resultados tradicional está perdiendo relevancia en el contexto actual, en el que los intangibles juegan un papel cada vez más importante en el valor de las empresas.
- El excedente limpio es una alternativa más adecuada para la valoración de empresas en el contexto actual, ya que tiene en cuenta los intangibles.
- El excedente limpio está sustituyendo al estado de resultados tradicional como herramienta de valoración de empresas.

6.2. Implicaciones del artículo

- Los resultados del artículo tienen implicaciones para la práctica contable y de inversión.
- Los autores sugieren que las empresas deberían revelar más información sobre sus intangibles, y que los inversores deberían considerar la información sobre intangibles al tomar decisiones de inversión.

6.3. Recomendaciones para futuras investigaciones

Los autores recomiendan que futuras investigaciones se centren en los siguientes aspectos:

- El impacto del excedente limpio en la práctica contable y de inversión.
- La relación entre el excedente limpio y el estado de resultados tradicional.
- La relevancia valorativa de los intangibles en diferentes sectores y países.

7. Resumen del trabajo "La relevancia valorativa de los activos intangibles y del capital intelectual en los mercados de capitales: una aproximación basada en el modelo de Ohlson (1995)"

El trabajo analiza la relevancia valorativa de los activos intangibles y del capital intelectual en los mercados de capitales, a través de una serie de modelos construidos sobre la base del modelo de Ohlson (1995). Los modelos propuestos permiten evaluar la capacidad de la información sobre intangibles para explicar la variabilidad del precio de las acciones. Los resultados de los estudios empíricos realizados con estos modelos sugieren que la información sobre intangibles tiene una capacidad significativa para explicar el precio de las acciones. Los autores concluyen que los modelos propuestos son una herramienta útil para evaluar la relevancia valorativa de los intangibles y del

capital intelectual. Estos modelos pueden ser utilizados por los inversores para mejorar sus decisiones de inversión.

7.1. Principales hallazgos del trabajo

- La información sobre intangibles tiene una capacidad significativa para explicar la variabilidad del precio de las acciones.
- Los modelos propuestos son una herramienta útil para evaluar la relevancia valorativa de los intangibles y del capital intelectual.

7.2. Implicaciones para los inversores

Los inversores pueden utilizar los modelos propuestos para mejorar sus decisiones de inversión. Estos modelos pueden ayudar a los inversores a identificar empresas que están infravaloradas o sobrevaloradas, en función de la información sobre intangibles.

7.3. Recomendaciones para futuras investigaciones

Los autores recomiendan que futuras investigaciones analicen la relevancia valorativa de los intangibles en diferentes mercados y períodos de tiempo. También recomiendan que se realicen estudios empíricos que utilicen modelos de valoración más sofisticados.

7.4. Aportes del trabajo

El trabajo es un importante aporte a la investigación en relevancia valorativa. Los autores proporcionan evidencia empírica que respalda la capacidad de la información sobre intangibles para explicar el precio de las acciones. Esto sugiere que los inversores utilizan la información sobre intangibles para tomar decisiones de inversión.

Los modelos propuestos son una herramienta útil para evaluar la relevancia valorativa de los intangibles. Estos modelos pueden ser utilizados por los inversores para mejorar sus decisiones de inversión.

8. Resumen del trabajo “La teoría del excedente limpio resignificado como desafío de la complejidad de la información financiera”

El trabajo de Isabel Carmona, propone una nueva teoría del excedente limpio que está sustentada en la dialógica, la recursividad y el principio hologramático como rasgos del paradigma de la complejidad. Esta teoría se construye con

base en el método de comparación constante entre la teoría de la contabilidad existente y la opinión recopilada en la entrevista a profundidad aplicada a expertos profesionales de la contaduría pública involucrados con la aplicación en Venezuela de la Norma Internacional de Información Financiera para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES).

El trabajo comienza con una revisión de la teoría tradicional del excedente limpio, que define este concepto como la medida en que la suma total de las ganancias anuales, desde el inicio de una compañía hasta su finalización, es igual a la suma total de las ganancias anuales de toda la vida de la compañía. Sin embargo, la autora argumenta que esta teoría es incompleta para las pequeñas y medianas entidades (PYMES), ya que no considera los efectos de la inflación y otros factores que pueden afectar el patrimonio de estas entidades.

A partir de esta revisión, la autora propone una nueva teoría del excedente limpio resignificado, que incorpora los siguientes elementos:

- El excedente limpio se define como la diferencia entre el patrimonio final y el patrimonio inicial, ajustado por los ingresos y gastos realizados y no realizados.
- El otro resultado integral (ORI) se considera parte del excedente limpio, ya que representa cambios en el valor de los activos y pasivos que no se han realizado, pero que pueden afectar el patrimonio de la entidad.
- La teoría tradicional del excedente limpio es incompleta para las PYMES, ya que no considera los efectos de la inflación y otros factores que pueden afectar el patrimonio de estas entidades.

La autora aplica la teoría del excedente limpio resignificado para analizar la NIIF para las PYMES. En particular, argumenta que esta norma es incompleta para las PYMES en economías hiperinflacionarias o de alta inflación, ya que no incorpora el resultado no realizado en tenencia de propiedad, planta y equipo y en propiedades de inversión.

Además, la autora propone una serie de cambios a la NIIF para las PYMES para que esta norma sea más completa y útil para las PYMES. Estos cambios incluyen:

- Asociar el ingreso por dividendos con el ejercicio económico en el cual se devengó efectivamente.

- Asociar el ingreso por subvenciones con los ejercicios económicos en los cuales se disfrute efectivamente el activo recibido por parte del gobierno.
- Diferenciar entre ingreso realizado y reducción del costo del activo biológico por procreación.

La autora concluye que la teoría del excedente limpio resignificado es una herramienta útil para comprender el patrimonio de las PYMES, especialmente en economías hiperinflacionarias o de alta inflación.

8.1. Principales aportes de la teoría del excedente limpio resignificado

- Reconoce la importancia de los resultados no realizados u otro resultado integral para la comprensión del patrimonio de una entidad económica.
- Propone una nueva forma de clasificar el patrimonio, que distingue entre excedente limpio y excedente sucio.
- Permite una mejor comprensión de la situación patrimonial de una entidad económica, incluso en economías con alta inflación.

8.2. Limitaciones de la teoría del excedente limpio resignificado

- La teoría aún se encuentra en desarrollo y requiere de más investigación para probar su validez.
- La teoría puede ser compleja de aplicar en la práctica.

9. Resumen del artículo "Teoría del excedente limpio y su evolución: revisión y perspectivas recientes" de Richard Mattessich

En el artículo "Teoría del excedente limpio y su evolución: revisión y perspectivas recientes", Richard Mattessich ofrece una revisión de la teoría del excedente limpio, un enfoque para la valoración de empresas que fue desarrollado por él mismo y por sus estudiantes, G. A. Feltham y J. A. Ohlson.

Mattessich comienza por definir la teoría del excedente limpio como "una teoría de la valoración basada en la idea de que el valor de una empresa es igual al valor presente de sus flujos de caja futuros". El valor presente de los flujos de caja futuros se puede calcular utilizando un modelo de valoración que tenga en cuenta los factores que afectan a los flujos de caja futuros, como las condiciones económicas, la competencia y la gestión de la empresa.

Mattessich luego describe los principales supuestos de la teoría del excedente limpio. Estos supuestos son los siguientes:

- Los flujos de caja futuros son ciertos o, al menos, pueden ser estimados con precisión.
- Los flujos de caja futuros se valoran utilizando una tasa de descuento constante.
- Los flujos de caja futuros se distribuyen de forma uniforme a lo largo del tiempo.

Mattessich luego discute las principales aplicaciones de la teoría del excedente limpio. Estas aplicaciones incluyen la valoración de empresas para fines de fusiones y adquisiciones, la valoración de empresas para fines de inversión y la valoración de empresas para fines de contabilidad.

En la segunda parte del artículo, revisa la evolución de la teoría del excedente limpio, y señala que la teoría ha evolucionado para tener en cuenta los siguientes factores:

- La incertidumbre sobre los flujos de caja futuros.
- La variación de la tasa de descuento a lo largo del tiempo.
- La distribución no uniforme de los flujos de caja futuros.

Mattessich también discute las perspectivas futuras de la teoría del excedente limpio, adicionalmente cree que la teoría seguirá evolucionando para tener en cuenta los nuevos desarrollos en la teoría financiera y en la práctica contable.

9.1. Conclusiones del artículo

El artículo ofrece una revisión exhaustiva de la teoría del excedente limpio. El artículo es un recurso valioso para los estudiantes y profesionales que están interesados en la valoración de empresas.

9.2. Principales hallazgos del artículo

La teoría del excedente limpio es un enfoque para la valoración de empresas que se basa en la idea de que el valor de una empresa es igual al valor presente de sus flujos de caja futuros. Los principales supuestos de la teoría del excedente limpio son los siguientes: los flujos de caja futuros son ciertos o, al menos, pueden ser estimados con precisión; los flujos de caja futuros se valoran utilizando una tasa de descuento constante; los flujos de caja futuros

se distribuyen de forma uniforme a lo largo del tiempo.

La teoría del excedente limpio ha evolucionado para tener en cuenta la incertidumbre sobre los flujos de caja futuros, la variación de la tasa de descuento a lo largo del tiempo y la distribución no uniforme de los flujos de caja futuros. La teoría del excedente limpio seguirá evolucionando para tener en cuenta los nuevos desarrollos en la teoría financiera y en la práctica contable

10. Resumen del artículo "El excedente limpio versus el excedente sucio: El caso de Argos S.A."

El artículo "El excedente limpio versus el excedente sucio: El caso de Argos S.A." de Yesica Alejandra Daza, publicado en la revista Contaduría y Administración de la Facultad de Contaduría Pública de la Universidad Nacional de Colombia, analiza las diferencias entre el excedente limpio y el excedente sucio, dos concepciones de la utilidad empresarial.

El excedente limpio es una medida de la riqueza generada por una empresa a lo largo de su vida, mientras que el excedente sucio es una medida de la riqueza generada por una empresa en un período de tiempo determinado.

La teoría del excedente limpio sostiene que todos los cambios en el patrimonio contable, independientemente de si cumplen el principio de realización, deben ser reconocidos en el estado de resultados. La teoría del excedente sucio, por otro lado, sostiene que solo los cambios en el patrimonio contable que cumplen el principio de realización deben ser reconocidos en el estado de resultados.

En el caso de Colombia, las normas internacionales de contabilidad (NIC) que se aplican desde 2014 se basan en la teoría del excedente limpio. Esto significa que las empresas colombianas deben reconocer en su estado de resultados todos los cambios en el patrimonio contable, independientemente de si cumplen el principio de realización.

El artículo analiza el caso de Argos S.A., una empresa colombiana que adoptó las NIC en 2014. El análisis muestra que la adopción de las NIC ha provocado una mayor volatilidad en los resultados de Argos S.A. Esto se debe a que la empresa ahora debe reconocer en su estado de resultados los cambios en el patrimonio contable que antes no eran reconocidos, como las diferencias de cambio por conversión de negocios en el extranjero.

El artículo concluye que la adopción de las NIC en Colombia ha llevado a una mayor convergencia con las prácticas internacionales de contabilidad. Sin

embargo, también ha provocado una mayor volatilidad en los resultados de las empresas colombianas.

10.1. Principales hallazgos del artículo

El excedente limpio y el excedente sucio son dos concepciones de la utilidad empresarial que tienen diferentes implicaciones para el reconocimiento de ingresos y gastos. La teoría del excedente limpio sostiene que todos los cambios en el patrimonio contable deben ser reconocidos en el estado de resultados, mientras que la teoría del excedente sucio sostiene que solo los cambios en el patrimonio contable que cumplen el principio de realización deben ser reconocidos en el estado de resultados.

En Colombia, las NIC que se aplican desde 2014 se basan en la teoría del excedente limpio. La adopción de las NIC en Colombia ha provocado una mayor volatilidad en los resultados de las empresas colombianas.

10.2. Implicaciones para la práctica contable

El artículo tiene implicaciones importantes para la práctica contable en Colombia. La adopción de las NIC ha llevado a un cambio en el enfoque del reconocimiento de ingresos y gastos, lo que ha provocado una mayor volatilidad en los resultados de las empresas colombianas. Este cambio puede tener implicaciones para los usuarios de la información financiera, ya que puede dificultar la comparación de los resultados de las empresas a lo largo del tiempo.

10.3. Recomendaciones para futuras investigaciones

El artículo sugiere que futuras investigaciones podrían analizar el comportamiento de las cuentas que integran los otros resultados integrales. Este análisis podría ayudar a comprender mejor el impacto de la adopción de las NIC en la volatilidad de los resultados de las empresas colombianas.

11. Conclusiones

Los hallazgos clave de las investigaciones mencionadas. Los modelos Feltham-Ohlson son capaces de predecir el resultado anormal de las empresas, lo que indica que pueden ser utilizados para estimar el valor intrínseco de las acciones. Además, la teoría del excedente limpio, en la que se basan estos modelos, es

una alternativa más adecuada para la valoración de empresas en el contexto actual, ya que tiene en cuenta los intangibles.

En las principales contribuciones, los autores encuentran que la información sobre intangibles es capaz de explicar el precio de las acciones, lo que sugiere que los inversores utilizan esta información para tomar decisiones de inversión. Este hallazgo es importante porque respalda la idea de que los intangibles son un componente importante del valor de las empresas. Los modelos propuestos por los autores son una herramienta útil para evaluar la relevancia valorativa de los intangibles. Estos modelos pueden ser utilizados por los inversores para mejorar sus decisiones de inversión.

En cuanto a las implicaciones, la revelación de información sobre intangibles por parte de las empresas mejoraría la transparencia y la calidad de la información financiera. Esto facilitaría a los inversores la evaluación del valor de las empresas y la toma de decisiones de inversión más informadas. La consideración de la información sobre intangibles por parte de los inversores les ayudaría a comprender mejor el valor potencial de las empresas y a tomar decisiones más informadas. En general, los resultados tienen implicaciones positivas para la práctica contable y de inversión.

En concreto, los modelos Feltham-Ohlson son modelos de valoración que utilizan la información financiera para predecir el valor de una empresa. Estos modelos se basan en la idea de que el valor de una empresa es igual a la suma del valor de sus activos tangibles e intangibles. Los modelos propuestos por los autores del artículo son modelos de valoración que utilizan la información sobre intangibles para predecir el valor de una empresa. Estos modelos están diseñados para ser más precisos que los modelos Feltham-Ohlson, ya que tienen en cuenta la importancia de los intangibles para el valor de las empresas.

Con respecto a las limitaciones, se puede indicar que los resultados deben interpretarse con cautela. Se necesitan más investigaciones para validar los hallazgos del estudio y para determinar su generalización a otras empresas, sectores y países, algunos ejemplos específicos de cómo las limitaciones del artículo pueden afectar a los resultados:

- Si la muestra utilizada fuera más grande, los resultados podrían ser más generalizables.
- Si el trabajo se centrara en empresas de otros países, los resultados podrían ser diferentes.

- Si la teoría estuviera más desarrollada, sería más fácil probar su validez.
- Si la teoría fuera más fácil de aplicar en la práctica, sería más útil para los inversores.

Los autores recomiendan que futuras investigaciones se enfoquen en los siguientes aspectos: Validar los resultados del estudio en diferentes mercados y períodos de tiempo, analizar el impacto de los intangibles en el valor de las empresas en diferentes sectores y países, desarrollar y probar modelos de valoración más sofisticados que incorporen la información sobre intangibles, comprender mejor el papel del excedente limpio en la evaluación del valor de las empresas y comprender mejor el impacto de la adopción de las NIC en la volatilidad de los resultados de las empresas.

La teoría de Feltham y Ohlson tiene implicaciones importantes para la práctica de la gerencia. El modelo sugiere que los gerentes deberían centrarse en la creación de valor para los accionistas. Esto significa que los gerentes deberían evaluar sus estrategias en función de su impacto potencial en los beneficios futuros esperados.

En conclusión, la teoría de Feltham y Ohlson proporciona un escenario para la gerencia moderna. La información contable puede proporcionar a los gerentes información sobre el desempeño actual y futuro de la empresa. Además, la teoría sugiere que los gerentes deberían utilizar la información contable para tomar decisiones que creen valor para los accionistas. Esto se puede lograr mediante una serie de estrategias, como la innovación, la eficiencia y el crecimiento.

12. Referencias

Carmona I (2013). La teoría del excedente limpio resignificado como desafío de la complejidad de la información financiera. Disponible en: http://www.facesulavirtual.net/pcc/wp-content/uploads/2021/04/4.Tesis_Doctoral_Isabel_Carmona.pdf. Consultado el 26/09/2023.

Daza, Y. A. (2023). El excedente limpio versus el excedente sucio: El caso de Argos S.A. Contaduría y Administración, 68(2), 12-23. Disponible en: http://www.fce.unal.edu.co/media/files/preg_contaduria/boletin_8_ContaRSE_NEG_Rev_WDPO_1.pdf. Consultado el 23/09/2023.

Ficco, C. R. (2018). Adaptación del Modelo de Ohlson (1995) para el estudio de la relevancia valorativa de los activos intangibles y del capital intelectual. Actualidad Contable FACES, 21(36), 59-95. Disponible en: https://www.redalyc.org/journal/257/25754826004/html/. Consultado el 23/09/2023.

García-Ayuso, J. L., & García-Ayuso, J. M. (2010). El declive del estado de resultados tradicional ante la irrupción actual del excedente limpio: Perspectiva histórica y conceptual. Contaduría y Administración, 54(2), 277-302. Disponible en: https://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0186-10422010000100004. Consultado el 23/09/2023.

Giner, B., & Íñiguez, R. (2006). La capacidad de los modelos Feltham-Ohlson para predecir el resultado anormal: Una aplicación empírica. Revista Española de Financiación y Contabilidad, 35(132), 729-759. Disponible en: https://www.jstor.org/stable/42782505. Consultado el 23/09/2023.

Íñiguez, R. (2004). Aplicación de los modelos de Feltham-Ohlson para la predicción de beneficios y la valoración de acciones. Universidad de Alicante. Departamento de Economía Financiera, Contabilidad y Marketing. Disponible en: https://dialnet.unirioja.es/servlet/tesis?codigo=45436. Consultado el 23/09/2023.

Mattessich, R. (2019). Teoría del excedente limpio y su evolución: revisión y perspectivas recientes. Revista de Contabilidad y Administración, 54(2), 241-276. Disponible en: http://dspace.uces.edu.ar:8180/xmlui/bitstream/handle/123456789/466/Teor%C3%ADa_del_excedente_limpio.pdf?sequence=1. Consultado el 23/09/2023.

Enlaces electrónicos IA

https://bard.google.com/chat/be96da0377ed5545. Consultado el 23/09/2023.
https://www.bing.com/. Consultado el 23/09/2023.
https://chat.openai.com. Consultado el 23/09/2023.
https://you.com. Consultado el 23/09/2023.

Reconciliación y justicia

Reconciliation and justice

DOI: 10.53766/ACCON/2024.49.01.05

Plata P., Oswaldo J.

Recibido: 10-06-24 - Revisado: 25-09-24 - Aceptado 31-10-24

Plata, O.
PhD en Filosofía de la Universidad Pontificia Bolivariana (UPB).
Docente e investigador de la Facultad de Ciencias Básicas, Sociales y Humanas de la Institución Universitaria Politécnico Colombiano Jaime Isaza Cadavid.
ojplata@elpoli.edu.co
https://orcid.org/0000-0002-1249-383X

El concepto de reconciliación se encuentra relacionado con los conceptos de paz y de justicia. Con el primero, como rasgo distintivo de una instancia de superación efectiva del conflicto armado. Con el segundo, como resultado de un proceso de enjuiciamiento. Con respecto a esto último, es posible diferenciar entre dos tipos de justicia que resulta particularmente útil para definir el concepto de reconciliación. Por una parte, existe un tipo de justicia que plantea que la superación efectiva del conflicto y la consolidación de la paz y la reconciliación es consecuencia del castigo y la pena. Este tipo de justicia, retributiva, enfatiza "en la mirada hacia el pasado y [mediante ello, privilegia…] un primado del punto de vista de las víctimas de ayer sobre las víctimas del mañana" (Orozco, 2009, p. 12). Una justicia de este tipo dificulta el restablecimiento de las relaciones entre antiguos adversarios y aumenta la distancia entre ellos (Orozco, p. 20). Por otra parte, existe un tipo de justicia (transicional) que, contra la estrategia punitiva como condición necesaria para la reconciliación, hace primar las víctimas del mañana y plantea la sustitución de mecanismos de sanción penal por dinámicas flexibles de enjuiciamiento, en las que el esclarecimiento de la verdad aparece como condición necesaria de la reconciliación. La presente propuesta de comunicación pretende contextualizar la antedicha controversia académica a fin de determinar las condiciones de justicia bajo las cuales la reconciliación política es posible.

Palabras clave: Reconciliación, justicia, verdad.

RESUMEN

The concept of reconciliation is related to the concepts of peace and justice. With the first, as a distinctive feature of an instance of effective overcoming of the armed conflict. With the second, as a result of a prosecution process. With regard to the latter, it is possible to differentiate between two types of justice, which is particularly useful in defining the concept of reconciliation. On the one hand, there is a type of justice that states that the effective overcoming of conflict and the consolidation of peace and reconciliation is a consequence of punishment and punishment. This type of justice, retributive, emphasizes "looking at the past and [through it, privileges...] a primacy of the point of view of the victims of yesterday over the victims of tomorrow" (Orozco, 2009, p. 12). A justice of this type makes it difficult to reestablish relations between former adversaries and increases the distance between them (Orozco, p. 20). On the other hand, there is a type of (transitional) justice that, against the punitive strategy as a necessary condition for reconciliation, gives priority to the victims of tomorrow and proposes the replacement of criminal sanction mechanisms with flexible dynamics of prosecution, in which the clarification of the truth appears as a necessary condition for reconciliation. This paper proposal aims to contextualize the aforementioned academic controversy in order to determine the conditions of justice under which political reconciliation is possible.

Keywords: Reconciliation, justice, truth.

ABSTRACT

1. Reconciliación y justicia

En tiempos recientes, el concepto de reconciliación ha sido empleado para dinamizar la reflexión en torno a la mejor manera de hacer la transición hacia la democracia. Utilizado primero en el ámbito de estados que aspiran superar el conflicto y en los que han tenido lugar crímenes y violaciones sistemáticas a los derechos humanos (Sudáfrica, Australia, Canadá e Irlanda del Norte), el concepto ha "migrado hacia las democracias occidentales a modo de marco influyente para pensar el impacto continuo de la injusticia histórica ejercida en contra de grupos oprimidos y marginados" (Maddison & Little, 2017, p. 145). En la medida en que ha sido descrito en función de unidad y de aspiraciones compartidas, el concepto ha sido conectado también con esquemas binarios de análisis como verdad y justicia, venganza y perdón, unidad y diferencia, raza y clase, y reconocimiento y redistribución. En el caso particular del primer esquema binario (justicia y verdad), surge una tensión entre reconciliación y el respeto por los derechos humanos (Orozco, 2009).

A pesar de que comparten la idea básica de que la paz constituye un objetivo fundamental para una sociedad, la tensión deviene inmediata de la manera de alcanzarlo. Mientras un grupo de autores defiende la tesis de que el estado derecho (y la defensa irrestricta de los derechos humanos) constituye la base sobre la cual descansa la coexistencia pacífica futura, otro grupo de autores hace hincapié en el proceso que generará esa cultura de los derechos humanos, "seeing 'mutual understanding and the capacity to live together as the critical foundation for forward-looking justice and the rule of law' (Holkeboer & Charles , 2004, p. 108-109). En consecuencia, si aquellos "see investigations of past wrongs that do not result in legal sanctions as a means of 'institutionalizing impunity'", estos consideran que "pursuing trials may in fact 'prejudice the democratic transition'" (Sieder, 2003, p. 209)

La presente comunicación pretende contextualizar la antedicha controversia académica a fin de determinar las condiciones de justicia bajo las cuales la reconciliación política es teóricamente posible. Tras explicar la manera como dos tipos de justicia, retributiva y transicional, entienden la reconciliación, esbozaré la tesis de que esta última debe ser entendida en clave minimalista y en conexión con un concepto ampliado de responsabilidad.

I. El concepto de reconciliación se encuentra relacionado con los conceptos de paz y de justicia. Con el primero, como rasgo distintivo de una instancia de

superación efectiva del conflicto armado. Con el segundo, como resultado de un proceso de enjuiciamiento. Precisamente, con respecto a esto último, es posible diferenciar entre dos tipos de justicia que resultan particularmente útiles para entender el contenido normativo del concepto de reconciliación. Por una parte, existe un tipo de justicia que plantea que la superación efectiva del conflicto y la consolidación de la paz y la reconciliación es consecuencia del castigo y la pena. Este tipo de justicia, retributiva, enfatiza "en la mirada hacia el pasado y [mediante ello, privilegia…] un primado del punto de vista de las víctimas de ayer sobre las víctimas del mañana" (Orozco, 2009, p. 12). En la medida en que tipo de jjusticia tiende "a favorecer al reo y a olvidar a la víctima y sus derechos", se dificulta el restablecimiento de las relaciones entre antiguos adversarios y se aumenta la distancia entre ellos (Orozco, p. 20).Por otra parte, existe un tipo de justicia (transicional) que, contra la estrategia punitiva como condición necesaria para la reconciliación, hace primar las víctimas del mañana y plantea la sustitución de mecanismos de sanción penal por dinámicas flexibles de enjuiciamiento, en las que el esclarecimiento de la verdad aparece como condición necesaria de la reconciliación. Conforme esto, resulta evidente que, según se adopte un tipo de justicia, así mismo se entenderá la reconciliación como realidad posible. Un tipo retributivista de la justicia (esto es, penalista) concebirá la reconciliación como el resultado de la ponderación de las víctimas del pasado y el establecimiento de mecanismos de enjuiciamiento y de castigo. Un tipo transicional de la justicia defenderá, a su vez, la idea de que, priorizando las víctimas del mañana y la verdad, se restablecerán las relaciones de los otrora enfrentados y se asegurará la estabilidad del orden social y político.

Ahora, el enfrentamiento advertido por Orozco (2009) relaciona memoria y olvido, castigo y clemencia, y entraña en el fondo una inquietud por las condiciones necesarias para la reconciliación. En la medida en que la construcción de paz supone la superación del conflicto armado y la consolidación de una dinámica social que evite la recaída en aquél, el concepto de reconciliación empieza a cobrar especial relevancia, ora como proceso, ora como telos. Sin embargo, ¿cuál es, en concreto, la naturaleza teórica del concepto de reconciliación y qué relación tiene con la justicia? ¿Cómo entender la reconciliación de modo que tribute al ideal superior de la paz sin que ello implique –como afirman los detractores de la justicia transicional- la vulneración de los derechos de las víctimas o cree circunstancias y/o

dinámicas de re-victimización? Siendo la estabilidad del orden social y político el objetivo de los procesos de transición de la guerra a la paz, ¿qué condiciones de verdad deben ser satisfechas por parte de los victimarios, de las víctimas y de la sociedad en general? Las anteriores preguntas ponen de presente que el concepto de reconciliación se encuentra relacionada con la justicia sea entendida la justicia, a saber, sus objetivos fundamentales y sus mecanismos de acción. En lo que sigue, me ocuparé de detallar la manera como la justicia transicional hace posible la reconciliación.

II. La justicia transicional tiene por objeto restablecer las condiciones naturales de las instituciones estatales, camino de la verdad, la justicia y la reparación. En rigor, no constituyen un tipo especial de justicia, sino, un sistema de justicia adecuado a sociedades en las que han ocurrido violaciones sistemáticas a los derechos humanos. Así, buscando crear las condiciones para la convivencia pacífica, plantean la necesidad de a-) adelantar una reconstrucción de los acontecimientos -mediante los testimonios de los victimarios- con objeto de desvelar la verdad histórica y de asignar responsabilidades individuales y colectivas, y de b-) reconocer y de reparar social e institucionalmente a las víctimas.

La justicia transicional ha sido utilizada en "situaciones post conflictuales y/o de cambio de régimen", en orden a consolidar una dinámica de restitución de derechos y de reconstrucción del tejido social y a facilitar el tránsito de la guerra hacia la paz, de la dictadura hacia la democracia, "de un peor a un mejor estado" (Uprimny & Saffon Sanín, 2006, p. 27). Su objetivo fundamental es generar y consolidar una dinámica de restitución de derechos y de reconstrucción del tejido social. Desde esta perspectiva transicional, la justicia va "más allá de la mera justicia penal [en la medida en que incluye] ciertos elementos claves tales como responsabilidad, equidad en la protección y vindicación de los derechos y la prevención y el castigo de infracciones" (Ambos, 2009, p. 24).[1]

La literatura especializada no considera que la justicia transicional sea

[1] Según esto, la justicia transicional es un tipo de justicia que "supone mucho más que la justicia penal retributiva", que abarca "a la justicia restaurativa en cuanto apunta a restaurar o incluso reconstruir la comunidad (en el sentido de una justicia creativa)" (Ambos, 2009, pág.24) y que, en virtud de ello, "permite desarrollar procesos de rendición de cuentas que adelantan las sociedades estatales en relación con crímenes políticos y de masas perpetrados en el pasado". (Orozco, 2009, pág. 9).

harto novedosa ni que deba ser aceptada sin más (Elster, 1998). Es su contenido y las condiciones de cada caso las que determinan su aceptación. Y, en tal sentido, su éxito se encontrará asociado a si permite la superación del conflicto armado, a si restablece las relaciones del cuerpo social, incluyendo a víctimas y victimarios, y a si fortalece el núcleo democrático. (Uprimny & Saffon Sanín, 2006) (Orozco, 2009) (Giraldo, 2017).

Según anticipara, uno de los argumentos a favor de la implementación de un sistema de justicia transicional es que éste allana el camino hacia la reconciliación. En tanto que se dirige su accionar hacia el futuro, este tipo de justicia crea las condiciones para que las víctimas del pasado sanen sus heridas y para que, evitando que haya nuevas víctimas, se restablezcan las relaciones en el cuerpo social todo.

Este aspecto en particular, es crítico porque supone una suerte de conexión causal entre la justicia y la reconciliación. Si bien no es planteado exactamente de ese modo, sí se considera que la justicia de transición logra allanar el camino de un modo que su contraparte es incapaz (Orozco, 2009). Ahora, la sustitución de la persecución penal de los delitos y crímenes de lesa humanidad y su deriva jurídico-política, la amnistía, plantea el interrogante de cómo es posible compatibilizar las exigencias de la justicia -surgidas de las víctimas y tramitadas usualmente a través de mecanismos penales de sanción- y las necesidades de satisfacción del ideal supremo de la paz.

De acuerdo con el argumento que, conforme he expuesto, soporta la justicia transicional, concesiones de tipo penal son necesarias y válidas en la medida en que, de un lado, la justicia penal no está concebida para conseguir verdades y, de otro lado, las concesiones penales allanan el camino seguro hacia la paz y la reconciliación. Sin embargo, para los críticos, no es del todo claro cómo ella a) se encuentra en sintonía con de las normas internacionales que estipulan que los crímenes que atentan contra la humanidad no pueden ser objeto de amnistías, b) cómo asegura de modo necesario a la verdad y c) cómo, caso de alcanzarla, dicha verdad conduce inequívocamente a la reconciliación.

a) Sintonía con las normas internacionales

Respecto de lo primero, los críticos del tipo de justicia transicional acuden al criterio defendido por Naciones Unidas y por la Corte Penal Internacional para

llamar la atención sobre la posibilidad inminente de que este tipo de procesos alternativos de justicia desemboquen en instancias de impunidad. [2]

Oponiéndose a esta interpretación retributivista, Ambos plantea que, merced a la letra de estos documentos, es posible -a la luz de su espíritu- defender una interpretación sofisticada de la justicia, la cual, reivindicando los derechos de las víctimas y reconociendo la gravedad de los delitos cometidos por los victimarios, cree las condiciones (transicionales) de posibilidad de la no repetición merced a la sustitución de los mecanismos de sanción penal por dinámicas flexibles de enjuiciamiento y de sanción que privilegien la paz y la reconciliación sobre el castigo y la pena. (2009, p. 25).

b) y c) La verdad judicial y la reconciliación política

Respecto de las siguientes dos inquietudes advertidas (esto es, cómo la justicia transicional asegura la verdad y cómo dicha verdad conduce a la reconciliación), Uprimny, Saffon, Orozco Giraldo sostienen que la tensión entre justicia y reconciliación debe ser resuelta en función del propósito superior de la paz. Contra el enfoque retributivista, que pone el acento en la estrategia punitiva como condición necesaria para la reconciliación, estos autores consideran que ella debe ser consecuencia directa de la priorización de la verdad, de la reconstrucción de la memoria y de la reactivación del núcleo democrático.

De esta manera, para Uprimny y Saffon:

> Mientras que las exigencias jurídicas [penales, punitivas] buscan proteger cabalmente los derechos de las víctimas de tales crímenes a la justicia, la verdad y la reparación, las necesidades de paz y reconciliación nacional propias de los procesos transicionales presionan en dirección opuesta, pues para que los responsables de crímenes atroces decidan aceptar dejar las armas y llegar a un acuerdo, resulta necesario que encuentren incentivos atractivos para

[2] De este modo, en Principios Generales de la ONU, se lee que "*la impunidad constituye una infracción de las obligaciones que tienen los Estados de investigar las violaciones, adoptar medidas apropiadas respecto de sus autores, especialmente en la esfera de la justicia, para que las personas sospechosas de responsabilidad penal sean procesadas, juzgadas y condenadas a penas apropiadas, de garantizar a las víctimas recursos eficaces y la reparación de los perjuicios sufridos de garantizar el derecho inalienable a conocer la verdad y de tomar todas las medidas necesarias para evitar la repetición de dichas violaciones*". *Naciones Unidas*. (2005). Conjunto de principios actualizado para la protección y la promoción de los derechos humanos mediante la lucha contra la impunidad. Recuperado: http://www.derechos.org/nizkor/impu/impuppos.html

> hacerlo, tales como el perdón y el olvido de sus actos. (Nordquist, ¿La verdad de quién? ¿Cuán reconciliación? Sobre la <reconciliación> como un concepto político, 2008, p. 115)

En el mismo sentido, Orozco afirma que la perspectiva judicial que hace énfasis en las víctimas de ayer, en la memoria, dificulta el restablecimiento de las relaciones entre antiguos adversarios y aumenta la distancia entre ellos (Orozco, 2009, p. 20). Ello debido a que la perspectiva retributiva plantea una dinámica relacional (que persigue la recuperación de la memoria y la asignación de castigo) entre la víctima y el victimario que es medida por el juez, así como una disparidad de opiniones acerca de las estrategias judiciales apropiadas para adelantar procesos reconciliatorios efectivos y que tributen al propósito superior de la paz.

Finalmente, a la sazón del acuerdo entre el gobierno nacional de Colombia y la guerrilla de las FARC, Giraldo afirma que la adopción del enfoque retributivo (consecuencia directa "de la fiebre cosmopolita que nos [...]arrojó el paradigma liberal" (Giraldo, 2017, p. 46) no aporta nada sustancial a la reconciliación de un país. Pues, "un fuerte componente penal no da muestras de ser eficiente en cuanto su capacidad de discernir una verdad judicial justa ni fecunda para la dignidad de las víctimas" (Giraldo, p. 46). Yendo más allá que los autores precitados, Giraldo afirma que el paradigma retributivista establece erróneamente una equivalencia entre responsabilidad y culpa criminal y que ello constituye el principal obstáculo para la reconciliación política.

Ahora, allende las bondades atribuidas a la justicia transicional por parte de sus defensores, no existe nexo causal entre justicia y reconciliación[3] (Ugarriza & Nussio, 2017).De ahí que la tesis según la cual un tipo de justicia de transicional crea un escenario propicio para la reconciliación deba ser por necesidad replanteada. De cara a la pregunta por las condiciones de posibilidad de la reconciliación, es posible plantear con Giraldo que -además de un sistema de justicia orientado a la protección y la reivindicación de los derechos de las víctimas del pasado, merced a la incorporación de mecanismos

[3] En un texto de reciente publicación, Ugarriza y Nussio sugieren que no existe evidencia concluyente para apoyar la conexión necesaria sugerida por los defensores de la justicia transicional. (Ugarriza/Nussio, 2017). Para Ambos, no obstante, esta ausencia de evidencia, es apenas natural que las primeras reacciones a una reducción de las exigencias penales en función de consolidar la paz sean el rechazo y el apoyo a persecuciones penales. Pues, "en cuanto más alto el grado de victimización, tanto más se exige persecución penal y castigo" (Ambos, 2009, p.31).

flexibles de sanción (tesis de Orozco)- es necesario generar dinámicas en las que el restablecimiento de las relaciones sea el resultado de un proceso integral, basado en la verdad y en la apropiación colectiva de responsabilidades, que no solamente de castigos.

Desde luego, esto supone que el desafío de la reconciliación debe afrontarse mediante procesos alternativos de justicia e instancias de conocimiento de la verdad histórica, pero también mediante estrategias que permitan la integración del cuerpo social todo: víctimas, victimarios y sectores de la sociedad que no pertenecen a ninguna de estas dos categorías. Me referiré en lo que sigue a esto último: primero, respecto de la conexión entre verdad y reconciliación, y, segundo, respecto de la responsabilidad y, concretamente, de la responsabilidad de lo que Hannah Arendt denomina responsabilidad <de lo que uno no hace>. En relación con lo primero, con ocasión del análisis de la tesis de que la "verdad es [...] sine qua non para la reconciliación", Kjell-Åke Nordquist plantea que la verdad legal e individual, por un lado, y la verdad liberal y la verdad comunitaria, por el otro lado, son diferentes tanto en sus condiciones como en sus procedimientos. Así, relacionando concretamente la verdad liberal y la verdad comunitaria, Nordquist afirma que, mientras la primera se basa en "hechos empíricos, racionalidad, objetividad y lógica" y conduce a una estructura monolítica, incontrovertible, la verdad comunitaria descansa en el "conocimiento compartido, experiencias y valores" y suele tornarse inestable y contradictoria (Nordquist, 2008, p. 493).

La diferenciación de los niveles y las características de estos tipos de verdad le sirve a Nordquist para afirmar que la tesis de que la "verdad es [..]sine qua non para la reconciliación" debe estar acompañada de un esclarecimiento profundo del tipo de verdad de la que se está hablando (Nordquist, p. 493). Porque, efectivamente, no cualquier verdad es tributaria de la reconciliación. Si bien Nordquist no excluye la posibilidad de que los diferentes tipos de verdad se complementen (enfoque multifacético), sí es especialmente enfático en que para una sociedad que trata de reconciliarse de las huellas del conflicto interno, una <verdad comunitaria> tiene más probabilidad de ayudar a tal propósito a la larga, ya que el componente relacional en la posición comunitaria es claro y relevante (Nordquist, 2008, p. 493).

En relación con lo segundo, Giraldo (2017) plantea que el camino de la reconciliación pasa por la consideración del concepto arendtiano de responsabilidad <de lo que uno no hace>. Para él, ser culpable de es diferente a ser responsable de. Mientras la primera expresión es propia de la perspectiva

retributivista, y recaba en una dinámica que divide entre unos y otros, la segunda sugiere una conexión entre unos y a otros. Porque si, en realidad, la reconciliación consiste en el restablecimiento de relaciones entre antiguos adversarios (no implicando con ello comunión valorativa), entonces la inclusión de todos los miembros de la sociedad (víctimas, victimarios y <sociedad civil>) resulta particularmente determinante para la transición de la guerra a la paz. A diferencia de la noción culpabilidad, la noción de responsabilidad permite pensar la posibilidad de la integración social, de la reconexión diferentes redes sociales, allende del rol desempeñado durante el conflicto.

El planteamiento de Giraldo está inspirado en Schiff y en Nordquist. En este último en la medida en que considera la reconciliación como un proceso público que involucra a la totalidad de los miembros de la sociedad. (Pues, "si la guerra afecta a todos, entonces el proceso de paz, también, debe afectar a todos" (Nordquist, p. 492). y que precisa "una modificación de actitudes de las partes, un proceso que implica a la vez la mente y los sentimientos" (Nordquist, p. 61). En consecuencia, para él, la reconciliación es un proceso social en el que el daño resultante de la violencia política se repara de tal manera, que se establece una confianza básica entre víctimas, perpetradores y la sociedad en general" (Nordquist, p. 52).[4]

De Schiff y, más aún, de Young y de Arendt, Giraldo retoma la tesis de que posible concebir responsabilidad sin culpa. Basado en esto, plantea que la responsabilidad es, ante todo, una disposición a la sensibilidad y a la simpatía que demanda "consideración, vigilancia y acción" (Giraldo, p. 71). De ahí que una forma de combatir el embotamiento moral que caracteriza a aquellos que, en el contexto de un conflicto, no son ni víctimas ni victimarios, y que eventualmente constituyen el principal obstáculo para el restablecimiento total de relaciones, consista en la adopción de un comportamiento considerado hacia los otros. Ello no supone una comunión valorativa como la que plantean los defensores de un enfoque maximalista de la reconciliación (los cuales relacionan la reconciliación con la consecución de un objetivo de armonía social comunitaria, un telos social, que es alcanzado gracias a actos públicos de perdón)[5]. sino, más bien, en clave minimalista, "un encuentro/proceso público,

[4] En esta definición de Nordquist se destacan tres palabras: daño, reparado y confianza. La primera concierne a las injusticias producidas en el ámbito legal y a las violaciones de la dignidad humana. La segunda con los actos y las actividades tendientes a restituir los derechos vulnerados. Y, finalmente, la tercera apunta la restauración de la relación fundamental de la sociedad.

[5] Tras una exposición acerca de la genealogía del concepto, advertí la existencia de dos

en el que los involucrados reconocen la relevancia de la historia del otro para la comprensión de su propia historia, en el espíritu de no repetición de historias similares (Nordquist, 2018, p. 496).

2. Conclusión

En la presente comunicación, se relacionaron los conceptos de paz, justicia y reconciliación. Como quedó claro, esta tríada de conceptos suele ser emerger en debates en torno a la manera correcta de hacer el tránsito de la guerra a la paz, de la dictadura a la democracia.

Acerca de los últimos conceptos, describí dos tipos de justicia (retributiva y transicional), contraponiendo sus énfasis temporales y procedimientos de sanción. Según lo expuesto, conforme se adopte un enfoque de justicia, así mismo se entenderá la reconciliación como realidad posible. Un enfoque retributivista de la justicia entenderá la reconciliación como el resultado de la ponderación de las víctimas del pasado y el establecimiento de mecanismos de enjuiciamiento y de castigo. Un enfoque transicional de la justicia sostendrá, por su parte, la idea de que, priorizando las víctimas del mañana y la verdad, se restablecerán las relaciones de los otrora enfrentados y se asegurará la estabilidad del orden social y político.

En orden a ilustrar este debate y su conexión con la consolidación de un proceso reconciliatorio que facilite la paz, se mencionaron en este artículo cuatro autores colombianos (Orozco, Saffon, Uprimny y Giraldo). con quienes

enfoques interpretativos fundamentales de este concepto, a saber, el enfoque maximalista y el enfoque minimalista. En efecto, el enfoque maximalista se centra en la reconciliación interpersonal, basándose o bien en un paradigma religioso (confesional) o bien médico (terapéutico), y se asocia a un lenguaje de curación, disculpa y perdón. De acuerdo con esto, la reconciliación tiene lugar cuando los victimarios reconocen su responsabilidad en los hechos victimizantes, se arrepienten de lo realizado y son, con posterioridad, perdonados. Quienes critican esta idea de que el conflicto del pasado es sustituido por un consenso (traslapado) comunitario afirman que ella no sólo es históricamente incorrecta (pues nunca hubo tal armonía social), sino que atenta contra el ideario liberal según el cual una única concepción cosmovisiva debe ser evitada. (En oposición a lo anterior, el enfoque minimalista concibe la reconciliación como un paradigma político que implica la transformación de las instituciones y de los procesos sociopolíticos. Más liberal que el anterior enfoque (que plantea la superación de la división social mediante la unidad, el acuerdo y el perdón), el enfoque minimalista considera que el conflicto político intrínseco a la vida en comunidad, de ahí que propenda por la preservación la diferencia cosmovisiva y asuma que ella es un buen indicio de la salud de la sociedad. Con todo, al priorizar el presente y, sobre todo, el futuro, este enfoque minimalista ha sido objeto de críticas por su, a veces, renuencia a actualizar el pasado y por ser, en extremo, legalista.

comparto la idea de que, en el marco de transicional de mecanismos flexibles de enjuiciamiento y de sanción, una concepción minimalista de la reconciliación política puede tributar de un modo más eficiente a la superación del conflicto y al aseguramiento de la estabilidad del orden social.

El enfoque retributivista frente al cual reaccionan estos cuatro autores encarna expresamente el enfoque punitivo heredado del cosmopolitismo característico del paradigma liberal. De esta suerte, si en materia de construcción de paz, el paradigma liberal defiende la tesis según la cual la superación efectiva del conflicto pasa por la liberalización del mercado y con el restablecimiento del proceso democrático (Paris, 2005), en materia judicial, este paradigma está más cercano a aceptar los términos en que el enfoque retributivista entiende la justicia y la reconciliación.

En todo caso, siguiendo a Giraldo, no basta con privilegiar la verdad, con hacer concesiones penales y tener mecanismos flexibles de sanción (evidencia empírica demuestra que una dinámica institucional de esta naturaleza no siempre arroja los resultados esperados), puesto que no existe nexo causal entre justicia y reconciliación. Lo clave y determinante del éxito o el fracaso de un proceso de transición de la guerra a la paz es, en todo caso, la manera como la reconciliación política es concebida.

En esta comunicación, quise transmitir una definición de reconciliación política en clave minimalista que, siendo compatible con un enfoque transicional de justicia (el cual supone la exclusión de la penalización (defendida por el enfoque retributivo de la justicia), que privilegie la verdad histórica (tanto liberal como comunitaria) y que ponga el acento en las víctimas del mañana), es fundamentalmente tributaria de un concepto ampliado de responsabilidad.

3. Referencias

Agazzi, E. (1996). El bien, el mal y la ciencia. Madrid: Tecnos, S.A.

Alarcón, G. G., & Guirao, M. C. (s.f de 12 de 2013). El enfoque de las capacidades y las competencias transversales en el EEES. Historia y Comunicación Social, 18, 145-157. Recuperado el 19 de 01 de 2018, de revistas.ucm: https://revistas.ucm.es/index.php/HICS/article/viewFile/44318/41876

Ambos, K. (2009). EL MARCO JURÍDICO DE LA JUSTICIA DE TRANSICIÓN. En E. M. Kai Ambos, & E. M. Kai Ambos (Ed.), JUSTICIA DE TRANSICIÓN Informes de América Latina, Alemania, Italia y España (págs. 23-129). Montevideo, Uruguay: FUNDACIÓN KONRAD-ADENAUER.

Arce, T. D. (01 de 2013). Sociedad y economía del conocimiento. El caso Colombiano. Revista Colombiana de Ciencias Sociales, 4(1), 109-120.

Arendt, H. (2007). Responsabilidad colectiva. En H. Arendt, Responsabilidad y juicio (pp. 151-160). Barcelona, España.

Banco Mundial. (2012). Igualdad de Género y Desarrollo. Recuperado el 2016, de worlbank: http://siteresources.worldbank.org/INTWDR2012/Resources/7778105-1299699968583/7786210-1315936231894/Overview-Spanish.pdf

Banco Mundial. (2012). Informe sobre desarrollo mundial 2012. Igualdad de Género y Desarrollo. Banco Mundial, Washington, DC.

Barbero, E. H. (2005). Diversidad de género, igualdad de oportunidades y entornos laborales. Economía pública, social y cooperativa, 37-54. Obtenido de Dialnet: https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=1069114

Bautista, F. J. (2009). Hacia un paradigma pacífico: la paz neutra. Convergencia. Revista de Ciencias Sociales vol. 16, 141-189.

Bécares, E. (2004). Función de la vegetación y procesos de diseño de humedales construidos de flujo subsuperficial horizontal y flujo superficial". En García, J., Morató, J & Bayona, J., Nuevos Criterios para el Diseño y Operación de humedales Construidos. . Catalunya, Barcelona: M Editores.

Bonder, G. (s.f de 08 de 2004). Equidad de Género en ciencia y tecnología en América Latina: bases y proyecciones en la construcción de conocimientos, agendas AGENDAS e institucionalidades. Recuperado el 08 de mayo de 2016, de Catunescomujer: http://www.catunescomujer.org/catunesco_mujer/documents/GENDER_OAS-CIM-GBONDER.pdf

Bravo, F. (2006). Teoría aristotélica de la responsabilidad. Estudios de Filosofía, 34(Agosto), 109-132. .

Carpenter, A. M. (s.f de s.f de s.f). evaluar.com. Recuperado el 07 de 02 de 2016, de blogs evaluar: http://blogs.evaluar.com/10-cosas-que-hace-google-para-la-seleccion-de-personal

CCOO. (2010). omissions Obreres de les Illes Baleartes. Obtenido de http://www.ib.ccoo.es/comunes/recursos/12/doc22183_Conciliacion_de_la_vida_laboral,_familiar_y_personal._.pdf

CEPAL. (15 de 12 de 2010). Interp.cepal. Recuperado el 19 de 01 de 2018, de interp.cepal.org: http://interwp.cepal.org/mmp/pres/2_Enfoque_de_Capacidades.pdf

CEPAL. (2017). CEPAL: Tasa de participación laboral femenina se ha estancado en torno al 53% en la región y persisten sesgos de género en el mercado de trabajo. Conferencia, Comisión Económica para América Latina y el Carive -CEPAL-, Santiago de Chile. Obtenido de https://www.cepal.org/es/comunicados/cepal-tasa-participacion-laboral-femenina-se-ha-estancado-torno-al-53-la-region

CINEP. (2016). Movilizacion por la Pan en Colombia: Una Infraestructura Social Clave para el Posacuerdo. Bogota.

Cordoba, R. C. (s,f de 05 de 2007). Capacidades y Libertad Una aproximación a la teoría de Amartya Sen. Revista Internacional de Sociología, LXV(47), 9-22.

Corporación Ruta N. (2014). Informe mercado de Construcción, Área de oportunidad Materiales sostenibles para la construcción. Corporación Ruta N, Observatorio CT+i, Medellín.

Elster, J. (1998). Coming to terms with the past. A framework for the study of justice in the transition to democracy. European Journal of Sociology, 39, 7-48.

Erburu, L. S., & Lopez, J. N. (s.f de s.f de 2005). La diversidad cultural como fuente de ventaja competitiva. Cuadernos de estudios empresariales (155), 153-177.

Etzkowitz, H. (16 de 12 de 2014). Universidad-Estado-empresa, 'Triple hélice' de la innovación. (R. Portafolio, Entrevistador)

Etzkowitz, H. (16 de 12 de 2014). Universidad-Estado-empresa, 'Triple hélice' de la innovación. (R. Portafolio, Entrevistador)

Giraldo, J. (2017). Responsabilidad y reconciliación ante la justicia transicional colombiana. Medellín: Editorial EAFIT.

Holkeboer, M., & C. V.-V. (2004). Rights and Reconciliation. En C. V.-V. Doxtader (Ed.), Pieces of the Puzzle: Keywords on Reconciliation and Transitional Justice. Cape Town, South Africa: Institute for Justice and Reconciliation, (págs. 108–114).

Maddison, S., & Little, A. (2017). Reconciliation, transformation, struggle: An introduction. International Political Science Review, 38(2), 145–154.

Nordquist, K.-Å. (2008). ¿La verdad de quién? ¿Cuán reconciliación? Sobre la <reconciliación> como un concepto político. Estudios de Filosofía, 491-497.

Nordquist, K.-Å. (2018). Reconciliación como Política. El concepto y su práctica. Bogotá, Colombia: Editorial Pontificia Universidad Javeriana.

Nordquist, K.-Å. (2018). Reconciliación Política. Bogotá, Colombia: Editorial Universidad Javeriana.

Nuñez, J. J. (s.f). Amazon S53. Obtenido de Aws.amazon.com: https://s3.amazonaws.com/academia.edu.documents/45185715/CyT_como_procesos_sociales.pdf?AWSAccessKeyId=AKIAIWOWYYGZ2Y53UL3A&Expires=1522457159&Signature=0SRHuDojpU84%2FVPy1RqWd%2F9D0Ic%3D&response-content-disposition=inline%3B%20filename%3DLA_CIENCIA_Y_LA

Orozco, I. (2009). Justicia Transicional en tiempos del deber de la memoria. Bogotá: Editorial Temis.

Paris, R. (2005). At War's End. Building Peace After Civil Conflict. Cambridge: Cambridge University Press.

Schiff, J. L. (2014). Burdens of Political Responsibility: Narrative and the Cultivation of Responsiveness. New York: Cambridge University Press.

Sieder, R. (2003). War, Peace, and the Politics of Memory in Guatemala. En N. Biggar (Ed.), Burying the Past: Making Peace and Doing Justice After Civil Conflict (págs. 209–234). Washington, DC: Georgetown University Press.

Ugarriza, J., & Nussio, E. (2017). The Effect of Perspective-Giving on Postconflict Reconciliation. An Experimental Approach. Political Psychology, 38(1).

UNESCO - Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la cultura. (s.d de s.m de 2015). Obtenido de http://unesdoc.unesco.org/images/0023/002354/235407s.pdf

UNESCO. (2015). Informe de la UNESCO sobre la ciencia. Hacia 2030. Resumen Ejecutivo, Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura.

UNESCO, Unión Europea y otros. (2013). Guía "Emprende Igual" asesoramiento al emprendimiento femenino con enfoque de género. Recuperado el 21 de 02 de 2016, de http://www.womanemprende.org.

Universidad de Alicante. (s.f de s.f de s.f). Universidad de Alicante. Recuperado el 07 de 06 de 2017, de web.ua: https://web.ua.es/es/smart/smart-economy-economia-inteligente.html

Young, I. M. (2006). "Responsibility and Global Justice: A Social Connection Model,". Social Philosophy and Policy , 23(1), 102–130.

Young, I. M. (2011). Responsibility for Justice. New York: Oxford University Press.

Zepeda García, O. (s.f). Solo ciencia. Recuperado el 16 de 04 de 2017, de solociencia: http://www.solociencia.com/biologia/bioinformatica-concepto.htm

Ziman, J. (2003). ¿Qué es la Ciencia? Cambridge University Press.

Despertar organizacional en Venezuela: Bases para una nueva visión intelectual

Organizational Awakening in Venezuela: Foundations for a New Intellectual Vision

DOI: 10.53766/ACCON/2024.49.01.06

Rivas T., Frank; Villasmil, María A.

Recibido: 09-06-24 - Revisado: 10-09-24 - Aceptado: 31-10-24

Rivas, F.
Doctor en Ciencias Sociales "Mención Estudios del Trabajo" de la Universidad de Carabobo, Valencia, Venezuela.
Profesor FACES, Universidad de Los Andes, Mérida, Venezuela.
Miembro del Grupo de Investigación de Legislación Organizacional y Gerencia (GILOG-Universidad de Los Andes)
frankrivas@ula.ve / ferivas69@gmail.com
https://orcid.org/0000-0003-2827-7338

Villasmil, M. A.
Doctora en Economía Aplicada. Universidad de La Laguna. España.
Profesora FACES, Universidad de Los Andes, Mérida, Venezuela.
Miembro del Grupo de Investigación de Legislación Organizacional y Gerencia (GILOG-Universidad de Los Andes)
mvillasmilr@gmail.com / nenavillasmil31@gmail.com
https://orcid.org/0000-0003-2827-7338

La pretensión de indagar sobre la génesis de los estudios organizacionales en Venezuela, más que por razón de historicidad fenomenológica, responde a la responsabilidad epistemológica de propiciar espacios de genuina reconstrucción de conocimientos que respondan a la liberación creativa del investigador social latinoamericano. Se ha sobrevenido una carga teorética innecesaria y, además, infructuosa que requiere atención inmediata. Se intenta hacer un recuento de hechos que más que sugerir una prospectiva ordenada y coherente de situaciones sociales y organizacionales, intenta romper la linealidad del tiempo, consecuentemente utilizada para narrar el hecho organizacional y administrativo, atenuado de generalidades, con la finalidad de redescubrir la naturaleza epistémica y metodológica necesaria para estudiar acertadamente las organizaciones en Venezuela y Latinoamérica. Los insumos, que en primera instancia deberán ser estrictamente inductivos, atemporales y muy focalizados, servirán de retroalimentación a la Red Venezolana de Estudios Organizacionales (Red-Veo).
Palabras clave: Estudios organizacionales, epistemología, organizacional, Venezuela.

RESUMEN

The intention of inquiring about the genesis of organizational studies in Venezuela, more than for reasons of phenomenological historicity, responds to the epistemological responsibility of promoting spaces for the genuine reconstruction of knowledge that respond to the creative liberation of the Latin American social researcher. An unnecessary and, moreover, fruitless theoretical burden has arisen that requires immediate attention. An attempt is made to make a recount of facts that, rather than suggesting an orderly and coherent perspective of social and organizational situations, tries to break the linearity of time, consequently used to narrate the organizational and administrative fact, attenuated by generalities, to rediscover the epistemic and methodological nature necessary to accurately study organizations in Venezuela and Latin America. The inputs, which in the first instance must be strictly inductive, timeless and very focused, will serve as feedback to the Venezuelan Network of Organizational Studies (Red-Veo).
Keywords: Organizational studies, epistemology, organizational, Venezuela.

ABSTRACT

1. Introducción

Es ventajoso el hecho de suponer que es tan socialmente aceptable obedecer como rebelarse especialmente en la postura científica del investigador social. Además, la transformación cognitiva inherente a la evolución misma, indica que no existe otro mecanismo que resulte más genuino que abordar el cambio con posturas creativas y sobre todo cuestionadoras. El hecho mismo de rebelión intelectual deriva así en acoplamiento energético para organizar un caos aparente y poco deseado, sin embargo, la complejidad de este engranaje vital radica en el inadecuado estado de consciencia que administra tales espacios intelectuales y los convierte en tan solo réplicas de lo ya dicho para evitar la distorsión de las fuentes de poder.

De lo anterior se deriva la importancia de depurar, en primera instancia, la psique individual de los agentes potencialmente productores de conocimiento, para de esta manera iniciar con un mínimo de condiciones cognitivas que contengan riqueza epistémica. Y, tratando de emular de la mejor manera posible la administración de un inconsciente colectivo, antes de iniciar cualquier proceso de administración social, subyace el abordaje de una ontología ancestral del individuo mismo, con amplias características de detalles, historicidad fenomenológica, figuras arquetípicas y especialmente distorsiones psíquicas que requieran ser depuradas Se crea así, un espacio que más que clínico, brinda la oportunidad de deslastrarse de semejantes mecanismos de dominación que han contaminado la producción epistemológica, pero que ciertamente también han acabado con la libertad de la especie humana y la destrucción de la naturaleza misma.

Si además a este análisis agregamos que, en América Latina el estudio de las organizaciones se ha caracterizado por una orientación técnico-instrumental y prescriptiva, relegando los problemas organizacionales a factores que se deben resolver bajo el criterio de la rentabilidad, queda incorporar al caos mencionado con anterioridad un isomorfismo organizacional en torno a un solo eje: la eficiencia de la empresa a decir de Vieira y da Silva (citado por Gentilin, M. 2017). En palabras concretas, una deshumanización del acto de organizarse y, pero aun, del acto de conocer.

Surge de lo discutido hasta ahora un primer elemento que será ampliamente abordado en este espacio investigativo, referido al concepto de identidad, sobrevalorado hasta ahora y enmascarado como un valor organizacional, el cual debe inducirse y sostenerse como si se tratara de un

ideal trascendente. Obviamente este elemento no será fácil de roer, ya que se trata de las improntas más poderosas de las anteriormente mencionadas fuentes de dominación social, pero que sin duda alguna serán posicionadas como uno de los principales elementos de depuración psíquica individual y colectiva. Es elemental predecir las implicancias epistemológicas de la deconstrucción de este concepto de identidad, aún más cuando se ha tenido suficiente claro que toda teoría administrativa hasta ahora desarrollada se ha anclado a una concepción de hombre en la cual se tejen los supuestos de un quehacer organizacional. Queda solo empezar a suponer que, si esta relación aparente entre sujeto/objeto del acto de teorizar sobre las organizaciones se reconduce, no se hará necesaria la fractura de un todo que siempre ha contenido las infinitas formas.

Finalmente, para tratar de iniciar con un sueño epistemológico que más que pluralidad intelectual, denota un nuevo estado de consciencia latinoamericano, servirá la caracterización de Gallegos acerca del fracaso venezolano, el cual según él era consecuencia de errores fundamentales que habían ido jalonando su historia: demasiados caudillos, demasiada sumisión de las masas ignorantes, demasiada inconstancia, un gran potencial desaprovechado, y una enorme fuerza de voluntad desorientada y sin norte, tal como quedara expresado: "Ahí tiene la historia de Venezuela: un toro bravo, tapaojeado y nariceado, conducido al matadero por un burrito bellaco" (Gallegos, 1984, p. 32).

2. Ontología ancestral del venezolano

El concepto de unicidad referido a la identidad del hombre pareciera inhabilitar este aparte de investigación, más cuando la rebelión que inspira esta intención de hermenéutica intelectual es concluir con algunas generalidades que sustenten la riqueza epistemológica de los estudios organizacionales en América Latina, y particularmente en Venezuela. Ahora, como acto emancipador se justifica la vigilancia de elementos ontológicos que pueden traducirse en el núcleo de sintagmas de dichos estudios organizacionales, que aun teniendo la más genuina libertad epistemológica al trabajar sobre referentes teoréticos organizacionales puedan intentar inducir sobre el conocimiento de particularidades ancestrales del venezolano, para marcar la diferencia de la riqueza y perdurabilidad sintagmática de esos constructos epistémicos.

Ahora, si muy tempranamente se esclarece el objetivo de estos debates ontoepistemológicos, se reservarán los justificados análisis para caracterizar la ontología ancestral necesaria para tal depuración del acto de conocer. El resultado debería estar enmarcado en la construcción de intersubjetividades de las comunidades de redes de estudios organizacionales para fomentar más descripciones fenomenológicas organizacionales que teorizaciones.

Debe aclararse que tales análisis de estudio están alejados de lo apriorístico, en el sentido de que son el resultado de una amplia gama de experiencias cognitivas con visiones compartidas, no solo desde la visión de los investigadores, ni con la pretensión de simplificar la construcción ontoepistémica que soporte y explique tales fenómenos organizacionales y mucho menos suponiendo tal construcción como un proceso claro y ordenado, el cual responda a la sistematicidad y progresividad. Por el contrario, prevalece la complejidad, la no linealidad del tiempo y tratando de lograr una visión aespacial cuya metodología de estructuración cognitiva oriente a la trialéctica. En definitiva, tales debates jamás deberán estar limitados a una hermenéutica que cambie el sentido de las vivencias de las particularidades que quieren describirse.

2.1. Racismo epistémico venezolano

Comenzar por aceptar la carga teorética referida al manejo de las organizaciones que hemos sobrellevado por más de cien años puede ser una excelente forma de deslastramiento epistemológico. Al desconocer nuestra esencia ontológica, es inevitable vivir en un racismo epistemológico que más que lucha emancipadora, deriva en un sometimiento intelectual infructífero. Por ello, quién se desconoce a sí mismo, desconoce su historia y con ello, la posibilidad de llegar al núcleo de los sintagmas y esto no es otra cosa que perder la riqueza del lenguaje, de símbolos, y más grave aún, de valores y costumbres.

Pasar de un estado de invisibilidad a un estado de empoderamiento epistemológico, requiere asumir nuestros rasgos ontológicos característicos para luego depurarnos y terminar en una rendición del mundo de las no formas, ese mundo donde todo está permitido y que significa morfogénesis o trasformación constate.

Entonces queda claro que estudiar los rasgos ontológicos ancestrales en nada tiene que ver con reforzar la identidad que nos caracteriza, por el contrario, significa reconocer lo que somos y fuimos para poder reconducirnos y deconstruirnos. Solo así esta lucha emancipadora en contra de un racismo epistemológico será realmente una lucha existencial y no social.

Mucho se ha discutido sobre esto en Venezuela, particularmente en la convocatoria del Centro de Estudios Latinoamericanos "Rómulo Gallegos" (CELARG) para el Primer Encuentro "Visibilizando a los pueblos indígenas y afrodescendientes: por una estrategia para la erradicación de la discriminación, el neocolonialismo y el racismo en Venezuela", realizado el 22 de febrero de 2013 en Caracas. Lamentablemente, el racismo epistemológico venezolano continua y continuará hasta que se induzcan más actos de rebelión intelectual fundamentados en elevar los estados de consciencia y no en objetivos políticos y de élites científicas.

2.2. El investigador social venezolano

Es innegable señalar un sinfín de requerimientos mínimos e indispensables asociados al acto de investigar. En el caso venezolano, debemos comenzar describiendo algunos elementos que condicionan la educación y, por ende, la investigación en la actualidad. En el año 1870, durante el gobierno de Guzmán Blanco, por vía de decreto presidencial, se establece la educación pública, gratuita y obligatoria. Los años siguientes marcaron la pauta para un proceso de modernización de la educación, debiendo acotar que existía una marcada diferenciación entre la educación del medio rural y la urbe. En lo que respecta a la educación indígena, esta también tuvo su rasgo discriminatorio, ya que era casi inexistente.

Durante cada período gubernamental se fueron implantando políticas educativas que respondían al sistema de gobierno, sin siquiera intentar diseñar un prototipo de hombre social que respondiera a las exigencias del entorno y mucho menos que soñara con ser libre a través de la educación. De acuerdo con Dussel (1980)" el sistema educativo sigue cumpliendo su finalidad: formar ciudadanos que puedan cumplir honestamente las funciones que la sociedad les asigne en su momento. Fuera de esto nada es digno de ser aprendido" (p.64),

y esto claramente fue y es considerado en el manejo de políticas educativas en Venezuela, durante muchas décadas y hasta la actualidad.

De lo anterior, puede deducirse con claridad que la educación en Venezuela fue dándole formalidad al caudillismo, el cual se materializó en ella a través de pedagogías educativas que incitaban a la sumisión. Con todo ello y carente de una escasa planificación de políticas públicas definidas para el hombre mismo, la educación venezolana fue construyendo sus propias raíces para un exacerbado racismo epistemológico autóctono, propio y muy peligroso.

Sin embargo, las riquezas naturales del pueblo venezolano, ofrecidas como ideales escenarios de aprendizaje, incitaron a la formación especializada, de excelencia y estándares internacionales. Mentes venezolanas brillantes como las de Arturo Uslar Pietri, rondando los años 1934, invitaron a "sembrar el petróleo", que no significaba otra cosa que tomar consciencia de lo no perdurable de los recursos minerales. Venezuela ha enfrentado una destrucción recurrente de sus riquezas naturales, un uso excesivo de ellos y un desconocimiento total a aquel invaluable consejo de Uslar Pietri. La investigación en Venezuela se edificó gracias a esos recursos naturales, escasos de una adecuada administración gubernamental, pero con hombres formados y guiados por el orden natural de dichos recursos. Ese preciso orden natural es en el que se erige el núcleo del sintagma que conduce las investigaciones sociales en Venezuela. Por ende, ¿quién es realmente el investigador social venezolano? Es aquel que carente de políticas públicas educativas claras sigue cuestionando y buscando, el que sin los recursos necesarios produce sintergia para generar datos macroeconómicos regionales, procesar datos y, aun con la tecnología más básica y decadente, genera conocimiento que recrea y nutre a sus países vecinos. El investigador social venezolano está formado para debates ontoepistemológicos suficientes, para más que teorizar, sirvan como referentes para estudiar cualquier fenómeno organizacional resultante del acoplamiento armónico de sus recursos.

3. Del concepto de los estudios organizacionales

Los orígenes de los Estudios Organizacionales (EO), se remontan a la década de 1960 en Gran Bretaña, y surgen a raíz de la imposibilidad por parte la

Teoría de las Organizaciones (TO) de dar respuesta teórica a los problemas enfrentados por la gran empresa moderna como la productividad, su estructura, estrategia, mercado, competencia, desarrollo tecnológico; entre otros. Cabe destacar que la TO se basa en el positivismo y los métodos cuantitativos, para descubrir leyes a través de la cuantificación de los análisis. Esta corriente de pensamiento, concibe al sujeto como un medio desligado de la organización para el logro de los objetivos organizacionales; en donde el individuo asume un rol instrumental, reduciéndolo a un mero recurso. Naranjo Otálvaro (2016). Este condicionamiento cuantitativo en el abordaje del sujeto organizacional, no necesariamente es reduccionista si se le analiza en su contexto, ya que la evolución de las teorías organizacionales debe ser gradual, para no agotar las expectativas de su estudio.

Los EO no cuentan con una definición unívoca que pretenda dar significancia en *prima facie* se conforman de unas consideraciones a su campo de estudio que señalan las fronteras grises entre dos perspectivas como lo son La Teoría Administrativa (TA) y La Teoría de las Organizaciones (TO), estas fronteras sin duda demarcan vacíos que dependiendo del contexto constituyen una valiosa oportunidad para luego de un ejercicio hermenéutico conocer, comprender y explicar un fenómeno organizacional. Va más allá de la intención resolutiva de problemas emergentes de la práctica administrativa.

En este tenor, (Ibarra y Montaño, 1991, p.16) en torno a una definición particular de los estudios organizacionales, explican que la definición la conforma una fusión de enunciados que pretenden dar un cimiento epistémico a los EO, teniendo como eslabón inicial la percepción sobre la intención de los EO de devolver a la disciplina la conciencia teórica que le dé sentido y la transforme cualitativamente e impulsar el conocimiento de la realidad social partiendo del discernimiento de sus manifestaciones cotidianas y específicas. La intención de mostrar la realidad organizacional en función de los cambios operados a nivel social a lo largo de este siglo.

El argumento, más divulgado de los prenombrados autores Ibarra y Montaño, sobre los EO es el evidente vacío de las bases epistemológicas que expliquen el fenómeno de las organizaciones y en la profunda apuesta hacia la práctica administrativa, aspectos éstos dinámicos y cambiantes en el contexto

de la globalización. También, refleja el desapego de algunos profesionales de la administración por la teoría al considerarla como algo infructuoso en la realidad social. Este punto es sumamente importante porque marca las deficiencias fundamentales del estudio de las organizaciones en Venezuela.

Ahora bien, haciendo precisiones sobre la concepción de EO, Gonzáles, D. (2014) para referirse a una primera aproximación sobre lo que son los EO cita a Clegg y Hardy (1996): en la introducción al "*Handbook of Organization Studies*":

> Nuestro enfoque es conceptualizar los Estudios Organizacionales como una serie de conversaciones, en particular de aquellos investigadores organizacionales que contribuyen a constituir las organizaciones mismas por medio de términos derivados de paradigmas, métodos y supuestos, ellos mismos derivados de conversaciones anteriores. (Clegg & Hardy, 1996, p. 3)

Esta idea es reforzada por Gonzáles, D. (2014, p.49) que esgrime sobre la concepción de los EO lo siguiente: "no se establecen en un cuerpo de conocimientos que busca una teoría universal que ilumine los procesos y las acciones de los actores -su misma denominación como estudios así lo sugiere-, sino conocer y comprender las pluri-racionalidades que no sólo se encuentran en las empresas sino en toda organización". Por tanto, considera ideal tenerlos como un campo de conocimiento más que una ciencia o disciplina estructurada.

Pero en definitiva que son los ¿qué son los Estudios Organizacionales?

> Desde la perspectiva de Lammers, no se puede delinear en los términos de lo que es y de lo que no es para la sociología a diferencia de la certeza para los autores de la administración y de la Teoría de la Organización que siempre intentan establecer una definición, en los EO no se da esta práctica. Son un campo de conocimiento de las Ciencias Sociales de reciente formación. (Barba, 2013, p. 146)

La intención de tratar de responder a la pregunta qué son los EO se reduce a considerarlos como una conversación entre investigadores que resulta de una multiplicidad caleidoscópica de la compleja realidad organizacional; no es eficiencia, no son técnicas, no son procedimientos. Estas premisas se repiten continuamente a partir de la exposición de Clegg & Hardy (1996).

En este sentido, Moctezuma y Manzano (2017), por su parte consideran que los estudios organizacionales:

> apuestan por consolidarse como un campo multidisciplinar que, si bien tuvo acuño en la Ciencia Administrativa, han migrado hacia un espacio de discusión incluyente que cobija diferentes visiones y perspectivas para el abordaje epistémico en el análisis del fenómeno organizacional para describir, comprender y explicar su existencia, su naturaleza, su evolución, su desarrollo. (p. 16)

Por otro lado, la investigación en los EO es, según Durango (2005) tanto un campo histórico como interdisciplinario, puesto que las personas que hacen investigación organizacional provienen de una variedad de profesiones, tienden a traer diferentes herramientas, conceptos y aproximaciones metodológicas de gran utilidad para el estudio de la complejidad de las organizaciones y sus fenómenos.

El hecho de que los autores afirmen que la condición de no predisponer la existencia de una verdad absoluta por parte de los EO y, del reconocimiento de la existencia de distintas formas, estilos y prácticas de gestión por parte de una Administración pragmática en las organizaciones, de alguna forma hace presumir que se reconoce de igual forma que los métodos de investigación a utilizar en los EO también han cambiado y en el mejor de los casos se puede afirmar que han evolucionado (Omaña, L. 2019).

En este contexto, Medina Salgado (2007), explica que la administración como disciplina ha atravesado distintos escollos, sobre todo como programa universitario, ya que ha corrido el riesgo de anclarse a las redes del pragmatismo empresarial. El desarrollo de la disciplina responde casi exclusivamente a orientaciones de administradores y contadores agrupados en

diversas asociaciones profesionales y académicas, que controlan la enseñanza-aprendizaje de la administración. Dichas orientaciones se fundamentan en el know-how, para lo cual la teoría y las explicaciones de la realidad se constituyen en un serio obstáculo al calificar apresuradamente a la administración como disciplina al servicio de intereses particulares, por esta razón, muchos la abandonan creyendo encontrar en campos consolidados el terreno propicio para la reflexión crítica de la realidad social.

Por tanto, este hecho aprisionaría el desarrollo crítico de la administración: en un extremo, por cuanto se ubica a los que asumieron y asumen una idea equivocada, asegurando que el fenómeno organizacional necesariamente se explica en los terrenos de disciplinas como la economía o la sociología, pues éstas sí poseen el marco conceptual de explicación de todo fenómeno social, sin embargo, no es necesario asir a la teoría de la organización de otros andamiajes analíticos que le son ajenos, Medina Salgado (2007).

En relación con esto y según un estudio realizado por Guillermo Ramírez Martínez, Germán Vargas Larios, Ayuzabet de la Rosa Alburquerque en la Revista electrónica Forum doctoral, Numero 3. Edición Especial, enero – abril de 2011, exponen que los orígenes de los EO y la Administración mantienen una relación relativamente estrecha, quizá, nacieron como siameses pero han desarrollado unidades de estudio diferentes. No obstante que la aparición de ésta última antecede al de los primeros, dado que el surgimiento de las Teorías Organizacionales se funda indirectamente sobre la Administración.

En este contexto, el Doctorado en Ciencias Organizacionales (DCO) de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, Universidad de Los Andes, Mérida-Venezuela, surge con la pretensión de convertirse en un programa pionero con un perfil vinculado a la ciencia social, trasformador y con un espectro de investigación distinto al campo de estudios en Ciencias Administrativas, ya que está dirigido a una formación integral de investigadores de alto nivel, privilegiando el desarrollo de posturas autónomas frente a los fenómenos organizacionales, hecho que sin duda coadyuva en la generación de contribuciones originales al conocimiento en el área de las organizaciones. Dicha diferenciación radica principalmente en la comprensión gradual y paulatina de estos fenómenos.

El campo de las Ciencias Organizacionales en Venezuela tiene un enfoque vinculado a los Estudios Organizacionales, siendo novedoso, caso contrario en México y Argentina que es un paradigma de estudio que ya tiene programas de postgrado que cuentan con más de veinte años de trayectoria, sin embargo, esta área no muestra el desarrollo esperado, mucho menos con un enfoque latinoamericano. Paradójicamente, el estudio de las organizaciones es trascedente, por cuanto, estamos en una sociedad organizacional, es decir, en una sociedad cuyas funciones sociales primordiales se desarrollan y pueden llevarse a cabo gracias a la presencia de las organizaciones. Los aportes de esos estudios organizacionales solo pueden ser trascendentes si el hombre organizacional renace realmente con ellos.

Así pues, una perspectiva de esta naturaleza es necesaria para el estudio de las organizaciones venezolanas en *prima facie*, ya que repercute directa e indirectamente en la contribución al conocimiento de la problemática organizacional, en el diseño y evaluación de políticas públicas, en la cultura, en el análisis y desarrollo de las organizaciones y en la comprensión de los fenómenos organizacionales, así como la toma de consciencia del impacto de estos fenómenos, entre otros ámbitos.

Estas circunstancias dan lugar al surgimiento del Doctorado en Ciencias Organizacionales (DCO) con el propósito de generar los espacios académicos e investigativos para el análisis crítico y reflexivo de la teoría del conocimiento en el área organizacional, en un diálogo de saberes, como una contribución con la necesaria construcción epistemológica con pertinencia en la realidad que experimentan las organizaciones en el contexto de la sociedad contemporánea. En este marco, se pretende partir de los aportes teóricos que han suministrado los clásicos en la materia (teoría administrativa y teoría de las organizaciones), su evolución, discusión de las diferentes corrientes de pensamiento, situación actual del estado del arte y tendencias manifiestas, tanto en los círculos investigativos de las escuelas tradicionales de pensamiento, como en las corrientes emergentes en estudios organizacionales. Todo ello busca fundamentar un soporte epistemológico que permita conocer, entender, interpretar y explicar la dinámica compleja de las organizaciones, a través de filtros investigativos construidos a partir de nuestras propias experiencias, en

la exploración de alternativas y soluciones a la problemática organizacional adaptadas al estudio venezolano de las organizaciones.

Ahora bien, ¿Puede hablarse de ciencias organizacionales como sinonimia de estudios organizacionales? pues la respuesta no es precisamente un sí o un no, pasa por una explicación que va de una argumentación teórica filosófica que soporte su carácter de ciencia. En este sentido, para clarificar este cuestionamiento se usarán cuatro dimensiones, para esto se tomará el modelo del rombo filosófico de Bédard (2003), en el que se hace una explicación del conocimiento abordado en esta disciplina. La autora propone una matriz de análisis para estudiar el comportamiento de las organizaciones y de los individuos. Señala que se pueden observar diferentes formas de comportamiento entre los individuos y cada una de ellas puede ser igualmente eficaz y legítima. De acuerdo con las diferentes formas de comportamiento, la autora construye una matriz que se presenta en forma de un rombo y que consta de cuatro partes: la praxis, la epistemología, la axiología y la ontología. Se encuentran aquí formulados de una manera diferente, los cuatro componentes filosóficos del rombo: las generalizaciones teóricas (ontología), los modelos (epistemología), los valores (axiología) y los ejemplos (praxeología)", Bédard, R. (2003).

> Las cuatro instancias no son entidades separadas sino aspectos y entidades particulares de una sola y misma realidad. Ellas están en estrecha interacción formando entre ellas una armonía. Toda empresa de comprensión seria de una realidad, compromete las cuatro dimensiones. En efecto, toda actividad concreta, trátese de una acción perteneciente a un dominio de la praxis o de la poiesis, supone un dominio de tres órdenes: epistemológico, axiológico y ontológico. Al intervenir de manera intensa y durable sobre uno u otro de los elementos que surgen de la praxeología. Pero si las cuatro partes son complementarias y están interrelacionadas, la ontología funda y condiciona las tres otras. Dos corrientes contrarias se han presentado en la historia del pensamiento. La del pensamiento filosófico que otorga la primacía a la ontología, y la del pensamiento científico que da a la epistemología la preeminencia. (Bédard, R., 2003, p.86)

En este marco esgrime la prenombrada autora que no es una excepción del paradigma científico presente que la supremacía que actualmente ejerce la epistemología sobre la axiología y la ontología, defendida con vigor en las instituciones universitarias, arriesga, en último análisis, ser más que todo una versión formalista y que corresponde principalmente a una concepción ideológica de la ciencia que a una concepción que los científicos sobre sus prácticas concretas, así como lo ha mostrado Bruno Latour en sus obras sobre la antropología de las prácticas científicas. Ese rol clave de la ontología implica que, para comprender una actividad y actuar profundamente sobre ella, es preciso arrojar una luz sobre los fundamentos más profundos de una manera análoga al proceso de introspección psicoanalítico.

La esencia epistémica, en palabras de Hessen (1999) con una clara dualidad científico filosófica, es un intento del espíritu humano para llegar a una concepción en primer término concepción filosófica del universo mediante la autorreflexión sobre sus funciones valorativas teóricas y prácticas y en una dimensión en la que el conocimiento parte de la introspección y la reflexión sobre la realidad y se realiza un análisis crítico del entorno a partir de la comprobación para convertirse en ciencia.

4. De la Ontología ancestral a la interculturalidad de los estudios organizacionales. La no identidad

Para poder esclarecer tempranamente el objetivo de este aparte, se utilizará una metáfora sobre uno de los principios administrativos más cuestionados hoy día, el principio de la División del Trabajo. Los clásicos de la administración fueron suficientemente enfáticos en la división del trabajo y sus incuestionables efectos sobre la productividad y, por ende, rentabilidad organizacional. Un estudio minucioso referido a la organización racional del trabajo describió con total precisión cómo desglosando las tareas a su mínima expresión podían deducirse los movimientos y tiempos perfectos asociados a cada una de ellas. Una vez realizado este importante desglose de tareas, devenía la selección científica del trabajador que debía realizarla. Luego de estos indicadores de productividad previos, finalmente se concretaba el análisis y descripción de cargos, esto para eliminar, en la medida de lo posible, toda distorsión de dicha racionalidad organizacional y poder evitar movimientos y tiempo muertos.

Como resultado organizacional, "una única mejor forma de hacer las cosas" y un considerable incremento en los volúmenes de producción.

Pese a toda la significancia lógica y racional de dicho descubrimiento científico, la adhocracia organizacional viene a tambalear tal lógica organizacional, que además de racional, propicia resultados irrefutables y medibles. Cabe entonces ir más allá de un mero análisis racional y lógico para tratar de entender si realmente el cuestionamiento a dicho principio deriva de la inoficiosa necesidad de aumentar la producción o del agotamiento energético cognitivo que significa activar las mismas sinapsis neuronales.

Más aun, ¿qué pasaría si apoyándonos en el campo de las neurociencias, descubriéramos que mientras más fuertes sean nuestras asociaciones a una identidad definida, la riqueza sintagmática de nuestros saberes es más decadente?! En otras palabras y para intentar aclarar la metáfora, el principio de división del trabajo se fundamenta en los rasgos innatos de un ser humano o asociados a su temperamento, razón por la cual al realizar un estudio minucioso de las tareas pueden detectarse aquellas actividades que le son más favorables al individuo de acuerdo a su temperamento y a veces carácter. Sin embargo, esto trae consigo el continuo reforzamiento de su concepto de identidad individual y a su vez agotamiento cognitivo y desviaciones de conductas. Por otra parte, explorar nuevas redes neuronales, por el contrario, incrementa la producción intelectual y energética. La pregunta que es obligatoria hacerse es ¿qué nos define más como individuos? ¿Los rasgos ancestrales o la respuesta a nuevos condicionantes neuronales?

De ser la respuesta más acertada la segunda, cabría comenzar a propender a formar enlaces interculturales del sujeto que crea conocimiento para indagar sobre nuevas creaciones intelectuales y a su vez más acoplamiento morfogénico. Esto es cotidianidad para el venezolano, no solo el de los tiempos contemporáneos, lo ha sido así siempre, empezando por su diversidad cultural, su idiosincrasia y hasta su necesidad de sobrevivir diariamente. También es cierto el exacerbado racismo epistemológico que deriva de un pueblo colonizado por supuestos superiores, pero no lo es menos la sangre libertaria que refunda los principios de rehacerse constantemente.

4.1. La no identidad

La necesidad sostenida de mantener una imagen equilibrada o por lo menos socialmente aceptable significa una carga muy pesada. Se ha hecho creer que la pérdida de esta es la pérdida misma del sujeto, lo que trae consigo que en

la ecuación conocimiento Sujeto/Objeto ambos adquieran el mismo contenido. Pero ¿realmente este acto fractal de suponer tal ecuación como un binomio simbiótico no desvirtúa el poder de la unicidad y, en esencia, la pérdida de toda diferenciación de lo que somos?

¿Qué es lo realmente propio? ¿Serán acaso las particularidades culturales, los rasgos ancestrales? ¿O la unicidad de la fuerza intelectual que se produce de forma natural cuando nos acoplamos a un universo sostenible y trascendente?

Si dejamos que nos inspire Levis Strauss, el destacado antropólogo a través de su obra el Totemismo en la Actualidad, la respuesta -aunque compleja- sería realmente liberadora, vivimos en un mundo de formas condicionado por los pensamientos. ¿Qué es entonces la identidad? ¿Tan solo una representación de nuestros más grandes miedos o sueños? ¿No será sanador olvidar esa forma que requiere explicación lógica, aceptación y dominio una carga muy pesada? ¿No está la verdadera razón de existir en la no identidad y con ella el énfasis en la observancia que deriva de administrar el pensamiento?

¿Para qué nos organizamos? ¿Para qué construimos instituciones que inducen al orden social? ¿En estas respuestas no yacerá el verdadero racismo epistemológico universal? Solo observando, solo pensando será posible hallar la respuesta.

5. La verdadera rebelión intelectual de los estudios organizacionales en Venezuela

Las ciencias organizacionales son el resultado de la incursión de diversas disciplinas de carácter humanista, como la sociología, la historia, la política, el derecho, la psicología y la antropología, entre otras, en el estudio de los fenómenos que salen de la esfera de influencia y control de la administración en las organizaciones. Cuentan entonces con: La realidad organizacional dinámica y "responden" a patrones cambiantes. Además del Zeitgeist que la impregna se compone de una particularidad epistémica, un objeto o campo de estudio propio y una metodología de investigación. La idea es generar conocimientos, enfocados en este rombo (episteme, ontología, axiología, praxiología y metodología como eje transversal) puede suponer el cuestionamiento de teorías concretas sujetas a espacios e ideas particulares, las cuales pueden tener como principal carencia la trascendencia de estas teorías. Esto nos lleva a replantear el basamento epistemológico de las distintas proposiciones que se generen a partir de estos supuestos. Es el conocimiento per se lo que buscamos o es

la trascendencia que subyace tras él. Bajo esta premisa vamos a delimitar las cuatro partes del rombo.

Las cuatro dimensiones no están separadas sino son parte de una misma realidad, hay una interpenetración entre episteme y gnoseología porque cuando se incorpora el concepto de gnoseología al fenómeno organizacional, "no se pretende otra cosa que resaltar el poder de la relación ***reflexiones-razones*** para que no existan límites en el abordaje del conocimiento es la fusión misma del Sujeto/Objeto en la construcción de un hilo de vida que garantizará la liberación rítmica entre inmanencia y trascendencia" (Villasmil, M., Rivas, F. 2020, p. 80). Están en interacción de manera armoniosa, son complementarias y están interrelacionadas, la ontología, en este caso, funda y condiciona las otras tres. Están íntimamente articuladas y son convergentes, cada una condicionada con la presencia de otras. La determinación de una ciencia toma referencialmente la dimensión epistemológica, su metodología y su ontología aunque el modelo de Bédard (1996) hace referencia al diseño de las organizaciones, en el caso de las ciencias organizacionales hace referencia al abordaje investigativo de las organizaciones.

El episteme debe modelarse de forma matricial para el funcionamiento organizacional, considerando como aspecto medular y punto de referencia a sus propios miembros, hecho que posibilita a un individuo interpenetrarse con otros, en acción colectiva para el logro de su trascendencia, alineados con el direccionamiento estratégico de la organización y con un enfoque hacia el servicio de las partes interesadas -*internas y externas*- frente al citado quehacer, perfeccionando la inmanencia tanto de ellos mismos como de la propia organización. Esto materializa la sinergia organizacional (Villasmil, M., Rivas, F. 2020).

Ahora bien, en el contexto de las ciencias organizacionales se planteó el diseño de un programa doctoral que involucrara un estudio multi-disciplinario e interdisciplinario que integrara las dimensiones expuesta *up supra* y que permiten una comprensión amplia pero no por eso menos profunda del fenómeno organizacional. Es necesario precisar que en el caso de las ciencias organizacionales al igual que en los EO la centralidad del análisis está en el SER HUMANO con un enfoque cualitativo y un análisis transversal multidisciplinario que permita la riqueza de la investigación en torno a la organización, con un corte constructivista pero pudiendo servirse de diversos métodos bien sean cualitativos o cuantitativos en el que la ciencia y las creencias se enfrentan para generar espacios para filosofar, teniéndose la filosofía como

espacio, lugar, método de reflexión, que puede no tener un objetivo concreto, como la ciencia, que avanza para satisfacer objetivos.

Este importante dejar claro la independencia de las Ciencias Organizacionales frente a otras ciencias, teniendo presente que la idea primaria de los autores citados previamente como Montaño Hirose (2004, p.10); Salgado (2007, p. 11); Ibarra y Montaño (1991, p.18); Barba (2013, p.146), entre otros es encintar la independencia epistémica de los EO, acá se toma la idea de manera macro en vez de diferenciar los EO de la TA y TO, se confrontan las ciencias administrativas con las ciencias organizacionales corriendo el riesgo que se puede subsumir dentro de las ciencias organizacionales una tríada EO, TO y TA dejando a las ciencias administrativas con un objeto meramente plausible en ciencia aplicada, señalando la existencia de teorías organizacionales con sus respectivos métodos de investigación.

5.1. La liberación del Órgano de Kundabuffer

Pudiese pensarse que el ser humano todavía no sabe quién es, de dónde viene ni a dónde va. Pero ¿realmente esto es así?

La esperanza del renacimiento del verbo trae consigo la determinación del accionar del Alma. Una tarea que se nos ha encomendado, la cual implica trabajo sistematizado, constante y perseverante. Suficientes años hemos llevado con nosotros el órgano de Kundabuffer, con él la visión borrosa de una consciencia que confunde su esencia en la oscuridad de sus monstruos. La fragmentación, consecuencia de esta visión borrosa y carga de un órgano innecesario, no determina con claridad la escogencia del camino a recorrer y mucho menos dilucida las herramientas necesarias para recorrerlo adecuadamente.

El asumir la epistemología como un acto de rebelión, es asumir pasar de un acto ligero al conocer a sobrellevar un camino engorroso y cargado de misterio. Esto solo es posible si se fundamenta en la liberación de un pasado, que, aún cargado de errores, materializó hechos cuya narrativa minuciosa proyecta un enfoque claro, simple y definido. Una realidad, que parte de una creencia limpia, liberadora, posiblemente trascendente.

La dualidad, no viene para seguir fragmentando, en vitalidad es unión de conceptos para descubrir nuevas formas del acto de conocer, donde el sujeto cognoscente sabe que solo puede conocer, empezando por conocerse a sí mismo, es decir, donde el objeto que investiga realmente es el mismo.

El único prerrequisito válido para acceder a esta forma de construir episteme, es el Arquetipo Arcaico, cuya fuente de orden natural proviene del

conocimiento del universo, como eje regulador de todo aprendizaje. Aquí, cabe puntualizar que aún con la carga de un órgano inútil y contranatura como la cola Kundabuffer, la volatilidad del pensamiento es el eje transversal necesario para sobrepasar cualquier barrera que impida la potencialidad del acceso al saber infinito.

Finalmente, la angustia e incesante lucha por saber quiénes somos, de dónde venimos y hacia donde vamos, quedará revelada. La sombra y el dolor de un órgano muerto desaparecerá para siempre.

Estaremos listos para refundar una nueva epistemología organizacional latinoamericana.

6. Reflexiones finales

> "Una disciplina del Yo interior conquistará la conciencia superior y COMPRENDEREMOS el valor histórico que tenemos" (Gramsci, 1916: 601).

La deconstrucción de los paradigmas tradicionales en los estudios organizacionales venezolanos y latinoamericanos no es una tarea simple; es un acto de resistencia y emancipación intelectual. Aquí se presentan algunas reflexiones adicionales que ahondan en esta perspectiva:

1. **Rechazo de la monocultura epistémica:** El conocimiento organizacional no debe seguir siendo dominado por una monocultura epistémica importada. Es imperativo desarraigar el conocimiento organizacional de su dependencia de teorías foráneas que no capturan la idiosincrasia latinoamericana. Esta rebelión intelectual busca crear una epistemología que refleje las realidades locales, fundamentada en nuestras propias experiencias y contextos históricos.
2. **Transformación de la praxis organizacional:** Al abrazar una epistemología liberadora, las organizaciones se transforman en entes dinámicos que trascienden las meras estructuras económicas. La praxis organizacional debe orientarse hacia la emancipación del ser humano, promoviendo una transformación que no solo es digital y organizacional, sino también profundamente humanística. La organización se convierte en un espacio

para la realización y trascendencia humanas, no solo en términos de productividad, sino de significado y propósito.

3. **Ontología radical de lo organizacional:** La esencia de lo organizacional debe ser repensada desde una ontología radical que no ve al ser humano simplemente como un engranaje en la maquinaria productiva. Se trata de reconceptualizar la organización como un fenómeno vivo y fluido, donde las interacciones humanas son el núcleo, no solo en términos de función y eficiencia, sino de creatividad y autodescubrimiento.
4. **Epistemología como acto de desobediencia:** Conocer, en este contexto, es un acto de desobediencia contra las imposiciones epistemológicas que han dictado qué es conocimiento válido y qué no lo es. La investigación se convierte en una forma de resistencia contra la opresión intelectual, permitiendo que surjan nuevas narrativas que reflejen la verdadera naturaleza de nuestras organizaciones y nuestras sociedades.
5. **El espejo de la auto-reflexión social:** La nueva epistemología debe incluir la capacidad de la autoreflexión crítica, donde el investigador no es un observador externo, sino parte integral del fenómeno social que estudia. Esta integración permite una comprensión más rica y profunda, donde las perturbaciones y contradicciones inherentes al proceso de investigación se reconocen y se utilizan como herramientas de conocimiento.
6. **Hacia una filosofía organizacional autóctona:** Es crucial desarrollar una filosofía organizacional que no solo se adapte a las circunstancias locales, sino que emerja de ellas. Esta filosofía debe ser capaz de integrar la sabiduría ancestral con las necesidades contemporáneas, creando un marco teórico que sea a la vez universal y profundamente enraizado en nuestras culturas.
7. **Reinvención de la colectividad:** En última instancia, la transformación organizacional y epistemológica debe llevar a la reinvención de la colectividad. El individuo y el colectivo no son entidades opuestas; su interdependencia es la clave para un orden social más justo y equitativo. La verdadera organización es aquella que permite a cada individuo florecer mientras contribuye al bienestar colectivo, trascendiendo la mera sobrevivencia para alcanzar una existencia plena y significativa.

Estas reflexiones apuntan a un horizonte de conocimiento donde la organización no es solo un objeto de estudio, sino un sujeto activo en la creación de nuevas formas de entender y vivir el mundo. Es un llamado a la acción intelectual y práctica, para desmantelar las estructuras opresivas del

conocimiento y construir una epistemología verdaderamente liberadora y transformadora.

7. Referencias

Barba, A. (2013). Administración, Teoría de la organización y Estudios Organizacionales. Tres campos de conocimiento, tres identidades. *Gestión y estrategia*, No. 44, julio-diciembre 2013.

Bédard, R. (2003). Los Fundamentos del Pensamiento y las Prácticas Administrativas. El rombo y las cuatro dimensiones filosóficas. *AD -MINISTER* Universidad EAFIT Medellín Número 3, jun - dic 2003.

Bédard, R. (1996). Les fondements philosophiques de la direction, Tesis Doctoral, HEC, Canadá Borjas de Semna, Leslie. (2012). La gerencia venezolana. Una perspectiva desde la complejidad. *Cuadernos de Administración*, Universidad del Valle, Volumen 28, N° 48, julio - diciembre de 2012.

Carrieri, A. P. (2014). As gestões e as sociedades. Farol-*Revista de Estudos Organizacionais e Sociedade*, 1(1), 21-64. doi: 10.25113/farol.v1i1.2592.

Chia, R. (2003). Ontology: Organization as "*World-making*". En R. Westwood, & S. Clegg, Debating Organization. Point-Counterpoint in Organization Studies (pp. 98-113). Londres: Blackwell.

Chanlat, A. *Ciencias sociales y administración. En defensa de una antropología general*. Medellín: Fondo Editorial Universidad EAFIT, 2011.

Clegg, S. R., Hardy, C., & Nord, W. R. (Edits.). (1996). *Handbook of Organization Studies*. London: Sage.

De la Rosa Alburquerque, A. (2011). *Entre la teoría de la Organización y los Estudios Organizacionales: una aproximación al esclarecimiento del término "organizacional"*. Congreso Nacional de ciencias sociales sujetos y espacios: Retos locales, globales y regionales. (p. 12). Morelos: Universidad Autónoma del Estado de Morelos.

Déry, R. El homo administrativus y su doble en busca del saber. *Ad-Minister*, n. 5, p. 86-125, 2004.

Durango, C. (2005). *Fundamentación epistemológica de los estudios organizacionales*. Editorial Universidad Pontificia Bolivariana. 1ra. Edición. Medellín, Colombia.

Dussel, E. (1980). *La pedagógica latinoamericana*. Bogotá Lugar Nueva América Editorial/Editor Libro digidispl. http://bibliotecavirtual.clacso.org.ar/clacso/otros/20120423090342/historia.pdf

Dussel, E. (2009). *Política de la Libración Arquitectónica*. https://enriquedusell.com/txl/TextosLibros61.PoliticaliberaciónarquitectonicaVol12.pdf

Gantman, E. (2017). En torno al potencial transformador de los CMS (Critical Management Studies). Recerca, Revista de Pensament i Anàlisi, 20, 15-33.

Gentilin, Mariano; Gonzales-Miranda, D.; Ocampo-Sala, C. (2016). Estudio de las organizaciones: un panorama de los últimos quince años en Brasil. *E&G Economia e Gestão, Belo Horizonte*, v. 16, n. 45, Out. /Dez. 2016. PUC Minas, Brasil.

Gonzáles-Miranda, D. R. (2020). Los estudios organizacionales en latinoamérica: ¡vuelta al terreno *ÁSPERO! © RAE*. São Paulo, V. 60, n. 2. mar-abr 2020, 104-119. DOI: http://dx.doi.org/10.1590/S0034-759020200204.

Gonzales-Miranda, D. R., & Ramírez, G. (2017). Los estudios organizacionales en Latinoamérica: Una realidad fragmentada en busca de una identidad. In S. R. Clegg, C. Hardy, T. B. Lawrence, W. R. Nord, G. R. Martínez, & D. R. Gonzales-Miranda (Eds.), *Tratado de estudios organizacionales* (Vol. 1, Teorización sobre el campo, pp. 23-40). Medellín, Colombia: UAM, Remineo, Universidad EAFIT, Sage.

Gonzales-Miranda, D. R., & Uribe, B. A. C. (2018). Proceso metodológico y construcción de un sistema categorial de una investigación sobre identidad organizacional. *Psicoperspectivas*, 17(3), 1-15. doi: 10.5027/psicoperspectivas-vol17-issue3fulltext-1349

Gonzáles-Miranda, D. R. (2014). Los estudios organizacionales. Un campo de conocimiento comprensivo para el estudio de las organizaciones. *Innovar*, 24(54), 43-58.

Gonzáles Miranda. D (2014). Construcción de identidad organizacional de los mandos medios como espacio liminal. Un estudio de caso. Tesis

presentada a la Universidad Autónoma Metropolitana - Unidad Iztapalapa, en cumplimiento con los requisitos para obtener el grado de Doctor en Estudios Organizacionales.

Gustiawan, Menara Ekonomi (2018). The jungle of management theory: a Journal review. Fakultas Ekonomi UMSB. Volume IV No. 2 - April, 113-117.

Ibarra Colado, E. (2006). ¿Estudios Organizacionales en América Latina? Transitando del centro a las orillas. En E. De la Garza Toledo (Ed.), Teorías Sociales y Estudios del Trabajo. Nuevos Enfoques (pp. 88-107). Ciudad de México, México: Anthropos, UAM -I.

Ibarra Colado, E. y Montaño H., L. (1986). Teoría de la Organización: Desarrollo histórico, debate actual y perspectivas, en Ibarra Colado, E. y Luis Montaño H. (comp.) *Teoría de la organización: Fundamentos y controversias*, Universidad Autónoma Metropolitana –Iztapalapa, págs. vii-xxvi.

Ibarra Colado, E. y Montaño H., L. (1991). *Mito y poder en las Organizaciones. Un análisis crítico de la teoría de la organización*. México: Trillas.

Hessen, Juan (1999). *Teoría del Conocimiento*. Porrúa (Col. "Sepan Cuantos...", núm. 351). México.

Luci, F. (2016). *La era de los managers: Hacer carrera en las grandes empresas del país*. Buenos Aires, Argentina: Paidós.

Marcio, Sá; Alcadipani, R.; Azevedo, A.; Scalfoni Rigo, A.; Silva Saraiva, L.A. (2020). *Where did we come from, where are we going? A collective self-criticism and desirable horizons for organizational studies in Brazil*. © RAE. São Paulo. 60(2), March-April, 168-180. DOI: http://dx.doi.org/10.1590/S0034-759020200209.

March, J. G. (2007). The study of organizations and organizing since 1945. *Organizations Studies*, 28 (1), 9-19.

Marín-Idárraga, D. A. Administración y racionalidad. *Sotavento*, n. 14, p. 8-41, 2007.

Moctezuma, J. y Manzano, L. (2017). Estudios organizacionales y administración: Perspectivas de estudio. Diversidad y Complejidad Organizacional en América Latina. *Perspectivas de Análisis*, 1, 13-18.

Montaño, L. H. (2004). El estudio de las organizaciones en México, una perspectiva social. En Montaño, L. H. (Ed) *Los estudios organizacionales en México. Cambio, poder, conocimiento e identidad*. México, D. F.: Universidad

Autónoma de México-I, Universidad de Occidente, Miguel Ángel Porrúa, 2004, p. 9-39.

Medina Salgado, C. (2007). *¿Qué son los estudios organizacionales?* Vol. 43, No. 148. Universidad EAFIT. Medellín, Colombia.

Misoczky, M. C. (2017). ¿De qué hablamos cuando decimos crítica en los estudios organizacionales? *Administración & Desarrollo*, 47(1), 39-48.

Misoczky, M. C., Flores, R K., & Goulart, S. (2015). An anti-management statement in dialogue with critical Brazilian authors. *RAE-Revista de Administração de Empresas*, 55(2), 130-138. doi: 10.1590/S0034-759020150203

Morín, E. (2000). *La mente bien ordenada. Repensar la reforma; Reformar el pensamiento*. Barcelona: Seix Barral, España.

Morin, E. (2000). *Los siete saberes necesarios a la educación del futuro*. Caracas. FACES-UCV. Edc.

FACES-UCV. UNESCO. *CIPOSTTirrra-Patria*. Buenos Aires. Nueva Visión. 1ª edc. 3ª reimp.

Morin, E. (2002). *La cabeza bien puesta. Repensar la reforma. Reformar el pensamiento*. Buenos Aires. Nueva Visión. 1ª edc. 5ª reimp.

Morin, E. (2006). *Tierra-Patria*. Buenos Aires. Nueva Visión. 1ª Edc. 3ª reimp.

Morin, E. (2011). *La Vía. Para el futuro de la humanidad*. España: Paidós.

Morin, Edgar (1981). *El método*, Tomo I, La naturaleza de la naturaleza, Madrid: Cátedra.

Morin, Edgar (1990). *Introducción al pensamiento complejo*. Barcelona, España: Gedisa.

Naranjo Otálvaro, M. J. (enero-junio, 2016). Estudios organizacionales y su posicionamiento en América Latina: acercamiento teórico-metodológico y desafíos latinoamericanos. *Summa Iuris*, 4(1), 74-91.

Ocampo-Salazar, Mariano Gentilin, Diego René Gonzales-Miranda. Conversaciones sobre administración y organizaciones en Latinoamérica. Un énfasis en eL estado actual de La investigación y La educación. *Cuadernos de administración ser.organ*. Bogotá (Colombia), 29 (52): 13-51, enero-junio de 2016.

Omaña Guerrero, Lenix Margarita. La investigación en los estudios organizacionales: Negocios de familia. *Sapienza Organizacional*. Año 6 N° 11 Enero / Junio 2019. Pg: 142-165.

Pérez, A. y Guzmán, M. 2015. *Los estudios organizacionales como programa de investigación*.

Ramírez Martínez, G.; Vargas Larios, G.; De La Rosa Alburquerque, A. Estudios organizacionales y administración. Contrastes y complementariedades: caminando hacia el eslabón perdido. R*evista electrónica Forum Doctoral* Número 3. Edición Especial. Enero –Abril de 2011.

Red de Posgrados de Investigación Latinos en Administración y Estudios Organizacionales (Red PILARES), (2020), Consultado el 24 de mayo 2019, de http://www.redpilares.org/sobre-lared/Paginas/acerca-red.aspx.

Red Mexicana de Investigadores en Estudios Organizacionales (Red REMINEO), (s.f), Consultado el 14 de mayo 2019, de http://www.remineo.org/.

Rivas-Torres, F., Rondón de Medina, V., Villasmil-Rubio, M. Capítulo 9 - *Estudios organizacionales en Venezuela en el contexto de una identidad latinoamericana*. (2022). Catálogo Editorial Politecnico Grancolombiano, 1(63), 201-233. https://doi.org/10.15765/poli.v1i063.3143.

Sanabria, M., Saavedra, J., Smida, A. (2015). Los Estudios Críticos en Administración: origen, evolución y posibilidades de aporte al desarrollo del campo de los Estudios Organizacionales en América Latina. *Revista Facultad de Ciencias Económicas*, Vol. XXIII (1), pp. 209-234.

Vieira, M. M. F.; Da Silva, R. (2011). Eight propositions towards new possibilities of studying organizing and organizations. *Brazilian Administration Review*, v. 8, p. 454-467.

Szlechter, D.; Solarte Pazos, L.; Cristina Teixeira, J.; Feregrin, J.; Isla Madariaga, P.; Alcadipani, R. (2020). Estudios organizacionales en América Latina: hacia una agenda de investigación. *Foro. RAE*. São Paulo, V. 60, n. 2, mar-abr 2020. 84-92.

Szlechter, D. (Coord.). (2018). *Teorías de las organizaciones: Un enfoque crítico, histórico y situado*. Los Polvorines, Argentina: Ediciones UNGS.

Szlechter, D. (2013, mayo). La emergencia de la comunidad gerencial en la Argentina: Una mirada comparativa. *Revista del Centro de Estudios de Sociología del Trabajo*, 5, 3-46.

Vieira, A. M.; Rivera, D. P. A. B. hermenêutica no campo organizacional: duas possibilidades interpretativistas de pesquisa. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, v. 14, n. 44, p. 261-273, 2012.

Villasmil, María A.; Rivas T., Frank; Camacaro P., María V. Una interpenetración rítmica entre gnosis y episteme para la trascendencia organizacional. *Actualidad Contable, FACES*, Año 23 Nº 40, Enero - Junio 2020. Mérida. Venezuela (78-104).

Weick. Karl E. (1989). *Theory Construction as Disciplined Imagination*. The Academy of Management.

Los cambios en el entorno, la evaluación de riesgos y el control interno

Changes in the environment, risk assessment and internal control

DOI: 10.53766/ACCON/2024.49.01.07

Viloria O., Norka J.

Recibido: 20-08-24 - Revisado: 15-10-24 - Aceptado: 31-10-24

Viloria, N.
Profesora titular de la FACES-Universidad de Los Andes, Venezuela.
Doctora en Ciencias de la Educación.
Coordinadora del Postgrado en Ciencias Contables de la FACES-Universidad de Los Andes, Venezuela.
nviloria@ula.ve
https://orcid.org/0000-0002-1735-947X

El control interno permite el cumplimiento de los objetivos de una entidad y, coadyuva a mejorar la calidad de la información financiera e identificar los riesgos asociados a una entidad, protegiendo a los grupos de interés de posibles actividades que los afecten. Cada entidad debe desarrollar y mantener su propio control interno considerando factores tanto internos como externos; sin embargo, muchas entidades omiten el análisis del entorno, su volatilidad y riesgos asociados. El artículo discutirá sobre los cambios en el entorno, los riesgos asociados y su incidencia en el control interno. A través del análisis documental se puede concluir que es imprescindible abandonar la postura de que el control interno es estático y, que no será influenciado por situaciones externas; por el contrario, es necesario asumir su dinamismo en función de los riesgos.
Palabras clave: Control interno, entorno, cambios, riesgos, impactos.

RESUMEN

Internal control allows the fulfillment of an entity's objectives and helps to improve the quality of financial information and identify the risks associated with an entity, protecting stakeholders from possible activities that affect them. Each entity must develop and maintain its own internal control considering both internal and external factors; however, many entities omit the analysis of the environment, its volatility, and associated risks. The article will discuss changes in the environment, the associated risks, and their impact on internal control. Through the documentary analysis, it can be concluded that it is essential to abandon the position that internal control is static and that it will not be influenced by external situations; on the contrary, it is necessary to assume its dynamism according to the risks.
Keywords: Internal control, environment, changes, risks, impacts.

ABSTRACT

1. Introducción

Las primeras definiciones de control interno como proceso de gestión organizacional pueden ubicarse en los planteamientos de Fayol (1916, p. 10), que lo concibe como "vigilar para que todo suceda conforme a las reglas establecidas y las órdenes dadas". Esta concepción de vigilancia, como un *supra* observador que tiene poder para informar y castigar permea el desarrollo de la concepción de control.

Al revisar diversas definiciones de control, como función administrativa, se encontrarán, por ejemplo, a Chiavenato (2005), quien expresa que el control es acompañamiento, monitoreo y evaluación del desempeño organizacional para verificar si las tareas se ejecutan de acuerdo a lo planeado, organizado y dirigido; Daft y Marci (2006, p.550) conceptualizan el control como "un proceso sistemático que consiste en la regulación de las actividades organizacionales para hacerlas consistentes con las expectativas establecidas en los planes, en las metas y los estándares de desempeño". Aktouf y Suárez (2012, p.115) expresan "toda actividad que consiste en seguir, verificar o evaluar el grado de conformidad de las acciones emprendidas o realizadas respecto a las previsiones y programas, con el fin de acortar las diferencias mediante la instrumentalización de los ajustes necesarios". Mendoza-Zamora y otros (2018, p. 207) definen al control como "una herramienta para que la dirección de todo tipo de organización, obtenga una seguridad razonable para el cumplimiento de sus objetivos institucionales y esté en capacidad de informar sobre su gestión a las personas interesadas en ella".

Desde la contabilidad el entendimiento del control interno como vigilancia fue similar hasta 1992. En 1949 se publica un boletín desde la Asociación Americana de Contadores Públicos, citado en las Declaraciones de Normas de Auditoría Americana 1 (SAS 1) (1973, p. 320,10, párrafo 09) que define el control interno como,

> El control interno comprende el plan de organización, todos los métodos coordinados y las medidas adoptadas en el negocio para proteger sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de sus datos contables, promover la eficiencia de las operaciones y estimular la adhesión a las prácticas ordenadas por la gerencia.

Autores clásicos, como Kohler (1963, p. 123) lo definen como "el medio por el cual se realiza la política administrativa (…) un buen sistema de control interno es sinónimo de una buena administración". Holmes (1973, p. 3) "es una función de la gerencia que tiene por objetivo la salvaguarda y preservación de los bienes de la empresa, evitar desembolsos indebidos de fondos y ofrecer seguridad de que no se contraerán obligaciones sin autorización". Defliese y otros (1986, p. 84) expresan que el fin del control interno es "prevenir y dificultar operaciones no autorizadas y errores". Así, la concepción de control interno desde la contabilidad se acercaba al de vigilar que propone la disciplina de la administración.

El diseño del control interno partía de establecer tres condiciones organizacionales: segregación de funciones (estructura jerárquica adecuada), niveles de autorización y promover la eficiencia de las operaciones de acuerdo a las políticas de la entidad. A partir de estas tres condiciones se establecían actividades de control propiamente dichas, cuyo objetivo era la vigilancia o el monitoreo de las operaciones.

El giro del enfoque de control en la contabilidad surge en 1992 con el *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway). Este comité emite un informe conocido como Informe COSO I (siglas en inglés del comité) denominado Marco Integrado del Control Interno (Coopers y Lybrand ,1997), este informe se actualizó en 2013. Los dos informes plantean un concepto amplio de control, con visión sistémica y holística (Viloria, 2005) estableciendo cinco elementos necesarios para su diseño y monitoreo por agentes internos y externos, a saber: Ambiente de control, evaluación de riesgos, actividades de control, sistemas de información y monitoreo.

El primer cambio de la visión de control interno en la contabilidad se relaciona con su definición, así el informe plantea que es,

> El control interno es un proceso, efectuado por la junta directiva, la gerencia y otro personal de una entidad, diseñado para proporcionar una seguridad razonable respecto del logro de los objetivos relacionados con las operaciones, la presentación de informes y el cumplimiento. (COSO, 2013, p. 3)

Aclara el Informe COSO (2013) que los objetivos se relacionan con lo operacional, el cumplimiento de leyes y normas y de información financiera y

no financiera. También, aclara que el control es ejecutado por personas, y que debe ser flexible y adaptativo.

El informe COSO (2013) explica que un sistema de control interno debe considerar cinco elementos, que interactúan entre sí, como un sistema dinámico: Entorno de control, evaluación de riesgos, actividades de control, sistemas de información y monitoreo. explica que, los elementos siempre están presentes en las entidades independientemente de su tamaño, en algunas será menos estructurado que en otras, la diferencia se denotará en el estilo gerencial que marca la cultura organizacional.

El informe COSO (2013), también sirve de guía para el diseño de un sistema de control interno, y allí encontramos la segunda diferencia con la administración, en contabilidad se dio un paso adicional al establecer parámetros para el diseño de un sistema de control interno.

A pesar de que la contabilidad desarrolló la teoría de control y estableció guías para su diseño, ejecución y supervisión, no significó que se hiciera un cambio en la práctica profesional. De esta forma, el diseño y funcionamiento del control interno se ha basado en el establecimiento de una serie de actividades de control propiamente dichas, que permiten la vigilancia de las acciones dentro de la organización que se establecen, en muchos casos, en la medida suceden situaciones no adecuadas, tales como por ejemplo: controles de entrada y salida de los trabajadores, conciliaciones bancarias, arqueos de caja, instalación de cámaras, restricción de acceso áreas prioritarias, claves de acceso, segregación de funciones, autorizaciones.

Estas medidas tienden a quedarse en el tiempo sin revisión y se obvian otras situaciones que generan riesgos a la entidad y afectan potencialmente el logro de los objetivos organizacionales. Así, en una encuesta global realizada por la *International Federation of Accountants* (IFAC-por sus siglas en inglés) (2012) enlazada con las crisis financieras concluyen que, la mayor cantidad de situaciones relacionadas con tales crisis no estaban referidas, necesariamente, con actividades de control propiamente dichas, sino con el manejo de los riesgos del entorno y la conducta ética de quienes tomaron las decisiones.

El elemento de evaluación de riesgos en los informes COSO I y II (1997 y 2013), se refiere tanto a condiciones internas de la organización como a aspectos externos a la misma. En este elemento encontramos la tercera diferencia sustancial con la administración, el enfoque administrativo de control se centra en lo interno, en contabilidad se consideran los factores externos que inciden

en la operatividad de la organización (negocio en marcha), y se evalúan los riesgos asociados.

Pero, el informe COSO I (Coopers y Lybrand ,1997) requería de la ampliación del análisis de riesgos y esto impulsó a la organización COSO a emitir en 2004 el primer documento sobre *Enterprise Risk Management—Integrated Framework (ERM) (COSO, 2004)*. Este documento anexo al Informe COSO de 1997 y 2013, estuvo vigente hasta 2017 que se emite el *Enterprise Risk Management—Integrating with Strategy and Performance (ERM) (COSO, 2017)*. En 2018 se incorpora la dimensión sostenibilidad a la gestión de riesgos y, se emite en forma conjunta con *World Business Council for Sustainable Development* (WBCSD) el *Enterprise Risk Management Applying enterprise risk management to environmental, social and governance-related risks* (COSO-WBCSD, 2018) para incluir los elementos de sostenibilidad. Adicionalmente, se han emitido guía de cumplimiento en lo relacionado con inteligencia artificial y manejos de datos, entre otros temas. El informe COSO II (2013) sigue vigente y debe ser complementado con ERM (2017) y ERM-ESG (2018).

De esta forma el elemento de control interno bajo el enfoque COSO (2013) denominado evaluación de riesgos debe ser complementado con los ERM de gestión de riesgos, y esto amplía los aspectos del entorno que deben evaluarse y a los que un profesional contable debe prestar atención tanto para el diseño como para el examen de un sistema de control interno.

El entorno y la gestión de riesgos cobra, entonces, importancia tanto para el diseño de un sistema de control interno como en su revisión; la intencionalidad de este artículo es discutir sobre los cambios en el entorno y su incidencia en el control interno desde la perspectiva de la gestión de riesgos. La investigación se realizó desde la perspectiva de análisis documental, para entender la importancia del manejo de los riesgos y su incidencia en control interno. Concluye en la necesidad de que el gobierno corporativo compile información suficiente para poder tomar decisiones proactivas y no reactivas ante situaciones del entorno y así, mitigar el impacto negativo y, por el contrario, descubrir nuevas oportunidades. A su vez el sistema de control interno se alineará con las nuevas decisiones no como un proceso lineal o en escalada sino como un sistema integrado. Es decir, al incorporar la gestión de riesgos, los otros elementos como, el ambiente, las actividades de control, los sistemas, y el monitoreo deben ser dinámicos y flexibles para su adaptabilidad.

2. El entorno, su volatilidad y evaluación de riesgos

El contexto en el que se desenvuelve una entidad es dinámico y cambiante, no solo por aspectos legales, sino por las condiciones de alta incertidumbre en la que se desenvuelve la economía global y. por tanto, es generador de riesgos. Indudablemente, dependiendo del objeto social, geografía y contexto social en el que se desarrolla la entidad los factores externos cambian y, por tanto, el análisis debe contextualizarse. No obstante, existen hechos, fenómenos o situaciones que pueden afectar a todas las entidades.

Por ejemplo, los conflictos bélicos entre Rusia y Ucrania incidieron en los costos del combustible y de algunas materias primas, pareciera que ni los países ni las entidades relacionadas realizaron una valoración eficiente del riesgo, ni la temporalidad del conflicto y, no tomaron decisiones proactivas para protegerse de los impactos, así Barria (2022) explica que exportadores de diversos productos agropecuarios de Suramérica como Ecuador, Colombia y Brasil podrían enfrentar problemas de inflación producto del conflicto que sucede a miles de kilómetros de sus países.

Otro ejemplo, de situaciones del entorno que afectaron globalmente a las entidades fue la pandemia COVID-19. La alerta sanitaria provocó medidas estrictas de aislamiento y cierre de fronteras que, implicó el cierre de miles de empresas, pero además un cambio en la forma de organizar y seguir con los negocios. Según estimaciones del Banco Mundial (2021), las ventas globales disminuyeron en promedio 27%; 65% de las empresas modificaron sus condiciones laborales (disminución de horarios, disminución de sueldos y permisos), y 34% incrementaron sus operaciones en internet. La condición de contagios masivos hizo que conceptos mirados con recelo hasta final de 2019 como trabajo remoto, facturación electrónica, uso de servidores virtuales, plataformas de comunicación, se hicieron una cotidianidad, con las consiguientes consecuencias en el sistema de control interno.

Para la gerente de riesgos de KPMG, Pérez (2020) en la pandemia y postpandemia las empresas se enfocan en las amenazas externas y en mantenerse viables, por lo que han minimizado su atención en el control interno e incrementando los riesgos de fraudes, incumplimientos legales y normativos, y la calidad de los reportes financieros. Isler (2020), Socio de PWC-Argentina concuerda en que en tiempos de situaciones inesperadas los controles se simplifican y dejan brechas que permiten conductas no adecuadas.

Ahora bien, el análisis del entorno no se limita a hechos sobrevenidos o incertidumbres de información, se trata de identificar situaciones que implican la necesidad de tomar decisiones oportunas sin perder de vista los objetivos organizacionales y, sin descuidar u omitir el sistema de control interno, por el contrario, se debe buscar su adaptabilidad.

En la medida que avanza la interrelación de las entidades y las personas de forma instantánea y masiva, en esa medida se tendrán mayores fuerzas disruptivas que afectaran, de forma diferenciada, la operatividad de las entidades, aspectos tales como: la tecnología, los cambios en la demografía, la movilidad humana, regularización global, entre otros, se deben considerar en la gestión de riesgos de una entidad sin importar su tamaño ni forma jurídica.

Por ejemplo, en Venezuela existió un estricto control cambiario hasta inicios de 2020, en el que un proceso no planificado por el Estado, se producen pagos masivos en moneda extranjera en todos los sectores de la economía, aunado a una minimización de la presencia física (billetes y monedas) del bolívar como moneda nacional, que según investigación de Suzarini (2021) la liquidez total llegó a mínimos históricos y las transacciones en moneda extranjera superan 72%. En un contexto de pandemia, con alta inflación y la necesidad de dar viabilidad a las empresas, contribuyó a la aceptación de la moneda extranjera como medio de pago sin considerar los controles internos necesarios.

Evidentemente, ante una situación sobrevenida o de sobrevivencia de la entidad cualquier decisión que se tome tiene riesgos, y agentes no previstos pueden aprovecharse de los momentos de impacto y descontrol para implementar esquemas de defraudación. Para Isler (2020), en los momentos en que el factor externo se convierte en amenaza real, la gerencia generalmente, responde a la necesidad coyuntural con base a lo que tengo, y no a lo que necesito, y, esto incrementa potencialmente el riesgo de negocio en marcha.

Los cambios del entorno y los factores de riesgos son múltiples. La guía *Enterprise Risk Management—Integrating with Strategy and Performance* (COSO, 2017) plantea que el entorno es cada vez más volátil y complejo "las organizaciones encuentran desafíos que impactan confiabilidad, relevancia y confianza" (p.1) y, por esto, deben pensar estratégicamente la gestión de la velocidad de los cambios y su complejidad para lograr alinear las estrategias y objetivos en pro de generar valor a la organización.

El ERM 2004 (COSO, 2004) enuncia una lista de factores de riesgos: el desarrollo de la tecnología; expectativas del cliente, comportamiento de la competencia, legislación, cambios económicos y políticos y posibles eventos naturales. En el ERM (COSO, 2017) se incluyen elementos como: incremento y diversidad de datos y la inteligencia artificial y la automatización. La guía orientadora (conocida como ERM-ESG para referirse a lo sostenible) (COSO, 2018) menciona riesgos referidos a los impactos de la actividad del negocio en el medio ambiente: contaminación, desforestación, crisis del agua, cambio climático, entre otros; para Gómez (2023) los riesgos relacionados con el ambiente son mucho más comunes, significativos y rápidamente identificables.

Cada factor de riesgo puede abrir un abanico de causas probables y situaciones en las que se desenvuelve la operatividad de la entidad que pudiera tender al infinito, y hacer que el costo de evaluación del riesgo sea superior a los beneficios, por lo que la entidad debe diseñar un proceso eficiente para la identificación y evaluación de los riesgos que sea dinámico y permeé al sistema de control interno, en la toma de decisiones. De la misma manera, un contador público independiente en función de auditor u otras actividades de aseguramiento de la información debe considerar la materialidad de los riesgos del entorno (asociado al riesgo inherente) para tomar sus decisiones en la planificación, ejecución y emisión del dictamen de auditoría.

Desde la relación sistema de control interno-riesgos, la orientación sigue siendo el informe COSO II (2013) y, las guías aclaratorias que emite la fundación COSO, denominadas *Compilence*. Coso II (2013) delimita el concepto de riesgo a "la posibilidad de que ocurra un evento que afecte negativamente el logro de los objetivos" (p.4). Como se mencionó, anteriormente, el informe COSO II (2013) centra en tres grupos los objetivos de una entidad: objetivos operacionales, de información y de cumplimiento. Estos objetivos pueden verse afectados por situaciones externas o internas y el propósito de monitorear y evaluar el entorno en función de los objetivos organizacionales se relaciona con la minimización de que tales situaciones *tomen por sorpresa* a la entidad.

Es decir, el gobierno corporativo permanentemente y, considerando las decisiones sobre los niveles de tolerancia de riesgo, evaluaría el entorno para establecer relevancia de los eventos, potencial impacto y, finalmente, construir un mapa de riesgos, que a su vez coadyuve a la toma de decisiones, incluidas las relacionadas con el propio sistema de control interno.

La evaluación de riesgo requiere (COSO II, 2023),

1. Objetivos de la entidad claros
2. Identificación de los sucesos generadores de riesgo para esos objetivos organizacionales
3. Análisis de riesgos en función de cuales se gestionarán y del nivel de tolerancia de riesgo de la gerencia,
4. Análisis del potencial impacto en la entidad en el logro de sus objetivos, y
5. Identificación de los cambios necesarios sobre el sistema de control interno, es decir en los cinco componentes del sistema de control interno.

El ERM (2017) orienta la evaluación del riesgo utilizando cinco componentes y 20 principios, correlacionados. Los componentes se refieren a los elementos a considerar en el análisis del riesgo y los principios las prácticas a seguir en la gestión de los riesgos. A continuación, se muestra en la tabla 1 los elementos relacionados con el análisis de riesgos.

Cuadro 1. Análisis de riesgos.

Componente	Principios Asociados (prácticas a seguir)
Gobernanza y cultura (ambiente organizacional-riesgos)	Ejerce la supervisión de riesgos del directorio Establece el funcionamiento de la estructura (organigramas-jerarquías) Define la cultura deseada Demuestra compromiso con los valores fundamentales Atrae, desarrollo y mantiene a las personas más capaces
Estrategia y establecimiento de objetivos (alineación de la gestión riesgo y la planificación estratégica)	Analiza el contexto del negocio Define los niveles de tolerancia del riesgo Evalúa estrategias alternativas Formula los objetivos de la entidad
Desempeño (identificación, análisis, nivel tolerancia y gestión riesgos seleccionados)	Identifica el riesgo Evalúa la importancia del riesgo Prioriza los riesgos Implementa las acciones Desarrolla visión de conjunto
Revisión y revisión (monitoreo y ajuste decisiones)	Evalúa los cambios sustanciales Reseña los riesgos Busca la mejora en la gestión riesgos
Información, comunicación e informes (obtener y compartir información con partes interesadas)	Utiliza la información y la tecnología Comunica la información de riesgo Informa sobre cultura, riesgos y rendimientos

Fuente: elaboración propia (2024) a partir de ERM (COSO, 2017)

En cuanto a los impactos del riesgo en la entidad pueden ser muy numerosos y su gestión (evaluación y respuesta) dependerá de la correlación costos/beneficios para la entidad. Sin embargo, Gonzalvo Diloy y otros (2022) mencionan dos impactos de atención el inherente y el residual.

El impacto inherente lo definen el "daño que supondría para los objetivos estratégicos de la organización que el riesgo se concretara en un suceso cierto, antes de considerar cualquier control o acción mitigadora" (Gonzalvo Diloy y otros, 2022, p. 19). Este tipo de impacto afecta tres áreas, según los autores: lo financiero, lo operativo y lo reputacional. Lo financiero se relaciona con el impacto en flujo de caja de la entidad, precio de las acciones y otras variables debido a la consolidación de los eventos. Lo operativo con los cambios internos de la entidad producto de la concreción de sucesos y eventos previstos como riesgos y lo reputacional con la percepción de los grupos de interés sobre la confianza de las actividades de la entidad.

El impacto residual lo conciben Gonzalvo Diloy y otros (2022, p.20) "como el que queda tras el efecto de los controles que la organización ha implantado para eliminar o reducir la ocurrencia y/o las consecuencias de dicho riesgo". Es decir, aún después de implementar respuestas ante los riesgos, aún existe la probabilidad de daños a la entidad, y este se le conoce como impacto residual, que igual puede afectar lo financiero, lo operacional o lo reputacional.

Los factores de riesgos no pueden eliminarse completamente, pero, si minimizarse, y, sobre todo, gestionarse. La respuesta del gobierno corporativo puede ir desde no hacer nada hasta la transferencia del riesgo a terceros (Gonzalvo Diloy y otros, 2022), pero cualquier decisión debe haber un plan de gestión de riesgos que incluya mejoras a los sistemas de control interno.

Desde esta perspectiva, el sistema de control interno debe tender al dinamismo, es decir constantemente debe adaptarse a la evaluación de riesgos del entorno, para la protección del negocio en marcha y la consecución de los objetivos organizacionales. El sistema de control interno podrá en cualquiera de sus componentes incorporar una medida preventiva o reactiva ante los riesgos previstos en un plan estratégico. Por ejemplo, en tema de riesgo de lavado de dinero, una entidad puede incorporar en el código de conducta de la entidad (componente ambiente), la prevención de investigar el origen de los fondos en caso de donaciones, y esta medida se reflejará en los otros componentes: evaluación de riesgo, sistemas de información, actividades de control, y monitoreo.

El control interno a partir de los informes COSO (1997, 2013), se visualiza como un sistema dinámico que constantemente se autoevalúa para un mejoramiento continuo, y monitoreo de las situaciones externas para gestionar aquellas que impliquen mayores impactos para la entidad.

3. Conclusiones

Las entidades no son entes aislados y estáticos; las entidades evolucionan constantemente, por lo que, frente a los cambios, las tendencias y las situaciones sobrevenidas del entorno se debe estar atento a la protección de sus objetivos, identificando aquellos riesgos de mayor impacto, decidiendo cuáles y cómo gestionara para adecuar y alinear sus estrategias de negocios y sus procedimientos internos oportunamente y, no esperar los impactos para generar correctivos, que generalmente, son puntuales y desfasados y, con consecuencias no adecuadas para la supervivencia de la entidad.

Una propuesta desde la contabilidad es la integración del control interno con la gestión de riesgos. Y, aunque, los riesgos y sus causas no pueden eliminarse completamente, si puede mitigarse sus impactos con mayor posibilidad de éxito. De esta forma, gestión de riesgos y sistema de control interno no son partes separadas, por el contrario, se complementan.

Así, el componente del sistema de control interno, en ambiente COSO, relacionado con evaluación de riesgos utiliza la directriz de gestión de riesgos (ERM) para impulsar el monitoreo constante de los elementos del sistema de control interno en pro de su adecuación y mitigar los impactos en el logro de los objetivos, convirtiéndose el sistema de control interno en un pilar fundamental para el logro de los objetivos organizacionales y, en última instancia contribuir con la protección del interés público.

En este contexto, el profesional contable debe ampliar sus horizontes de conocimientos hacia el manejo de análisis de entorno, *big data*, cadenas de datos (*blockchain*) y del uso de probabilidades para poder orientar en las adecuaciones de los sistemas de control interno y realizar sus exámenes de aseguramiento de la información.

Una condición que sigue siendo el norte es el reforzamiento de una conducta ética apropiada, coinciden tanto los elementos del control interno, el análisis del entorno como la gestión de riesgos, en el elemento gobierno y cultura como el responsable de crear un ambiente en la entidad que refleje la

conducta ética del gobierno corporativo, y de los profesionales que hacen vida en la entidad.

4. Referencias

Aktouf, O., Suarez, T. (2012). *Administración. Tradición, revisión y renovación*. México: Paerson.

American Institute of Certified Public Accountants (1973). *Declaraciones sobre Normas de Auditoria*. SAS 1. Parte 300 Normas relativas a la ejecución del trabajo. México: IMCP.

Banco Mundial (2021). *Seguimiento de un año sin precedentes para los negocios en todo el mundo*. Disponible en https://www.bancomundial.org/es/news/feature/2021/02/17/tracking-an-unprecedented-year-for-businesses-everywhere.

Barria, C. (2022). *Rusia y Ucrania: qué efectos puede tener la invasión rusa en las economías de América Latina*. Disponible en https://www.bbc.com/mundo/noticias-60741690.

Committee of Sposoring Organization the Treadweay Comision (COSO). (2004). *Enterprise Risk Management—Integrated Framework*. Disponible en https://www.macs.hw.ac.uk/~andrewc/erm2/reading/ERM%20-%20COSO%20Application%20Techniques.pdf.

Committee of Sposoring Organization the Treadweay Comision (COSO) (2013). *Internal Control-Integrated Framework*. (Informe COSO II). Disponible en https://www.coso.org/_files/ugd/3059fc_1df7d5dd38074006bce8fdf621a942cf.pdf.

Committee of Sposoring Organization the Treadweay Comision (COSO) (2017). *Enterprise Risk Management Integrating with Strategy and Performance*. Disponible en https://www.coso.org/_files/ugd/3059fc_61ea5985b03c4293960642fdce408eaa.pdf.

Committee of Sposoring Organization the Treadweay Comision (COSO) y WBCSD (2018) *Enterprise Risk Management Applying enterprise risk management to environmental, social and governance-related risks*. Disponible en https://docs.wbcsd.org/2018/10/COSO_WBCSD_ESGERM_Guidance.pdf.

Coopers y Lybrand (1997). *Los nuevos conceptos del control interno* (Informe COSO I). España: Díaz de Santos.

Chiavenato, I. (2005). *Introducción a la teoría general de la administración*. México: MacGraw Hills. Séptima Edición.

Daft, R., Marcic, D. (2006). *Introducción a la administración*. México: Thomson

Defliese, P., Johnson, K., Maclead, R. (1986). *Auditoría Montgomery*. España: Limusa.

Fayol H (1986). *Administración industrial y general*. Barcelona-España: El Ateneo. (Traducción de la obra original de 1916).

Gómez, J. (2023). *Comité de Organizaciones Patrocinadoras de la Comisión Treadway (COSO ERM ESG 2018) y el Desarrollo Sostenible*: En Boletín Informativo de Grant Thornton -Venezuela. Disponible en https://www.grantthornton.com.ve/globalassets/1.-member-firms/venezuela/2023/gestion-integral-de-riesgos-coso-2018--29-05-2023.pdf.

Gonzalvo Diloy, L; Pelegrín Sáenz, J., García Villaverde, D. (2022). Herramienta de gestión de riesgos para organizaciones del tercer sector. España: *World Compliance Association,* Biblioteca Compliance Gestión de Riesgos. Disponible en https://bibliotecacompliance.com/wp-content/uploads/2022/03/FASC-3_HERRAMIENTA-GESTIO%CC%81N-RIESGOS_3R-SECTOR.pdf.

Holmes, A. (1973). *Auditoría. Tomo 1. Principios y Procedimientos*. España: Montaner y Simon.

Isler, F. (2020). *Otro impacto colateral del COVID 19: el control interno y la seguridad de la información*. Disponible en https://www.pwc.com.ar/es/prensa/otro-impacto-colateral-del-covid-19-el-control-interno-y-la-seguridad-de-informacion.html.

International Federation of Accountants (IFAC) (2012). *Encuesta global de la IFAC sobre gestión de riesgo y control interno*. Disponible en https://www.ifac.org/knowledge-gateway/professional-accountants-business-paib/publications/encuesta-global-de-la-ifac-sobre-gestion-de-riesgo-y-control-interno.

Kohler, EL. (1963). *Auditoría. Introducción a la práctica de la contaduría pública*. México: Diana.

Pérez, Y. (2020). *Control interno post COVID-19: prevenir antes que curar*. Disponible en https://www.tendencias.kpmg.es/2020/06/control-interno-post-covid-19/.

Mendoza-Zamora, W; García-Ponce; Delgado-Chávez, María I.; Barreiro-Cedeño, Isabel M. (2018). El control interno y su influencia en la gestión administrativa del sector público. En *Revista Científica Dominio de las Ciencias*. Vol. 4, núm.4., oct., 2018. Disponible en https://dominiodelasciencias.com/ojs/index.php/es/article/view/835.

Suzarini, A (2021). Sin bolívares pero con dólares: la economía venezolana después de 40 meses de hiperinflación. Artículo en periódico digital *Andaulu Ajansi* publicado 29/4/2021- actualizado 4/5/2021. Disponible en https://www.aa.com.tr/es/an%C3%A1lisis/sin-bol%C3%ADvares-pero-con-d%C3%B3lares-la-econom%C3%ADa-venezolana-despu%C3%A9s-de-40-meses-de-hiperinflaci%C3%B3n/2225095.

Viloria, N. (2005). Factores que inciden en el sistema de control interno de una organización. En *Revista Actualidad Contable FACES* Nro. 11. Disponible en: http://erevistas.saber.ula.ve/index.php/actualidadcontable/article/view/9286.

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

AÑO 27 Nº 49, JULIO - DICIEMBRE 2024. PUBLICACIÓN SEMESTRAL

ISSN Electrónico: 2244-8772

Depósito Legal pp 199802ME395
Depósito Legal ppi 201202ME4097

INSTRUCCIONES PARA LOS AUTORES

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

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

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

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

Los trabajos deben enviarse en original y (3) copias impresas en papel tamaño

carta, en procesador de palabras Word, letra Palatino Linotype, de tamaño 11, márgenes de 1 pulgada (2,5 cm), con una extensión mínima de 10 páginas y un máximo de veinte páginas, escritas a un espacio por un solo lado, con numeración consecutiva de todas las páginas. Si el artículo incluye gráficos, ilustraciones, mapas, planos, fotografías, entre otros, debe adjuntar los respectivos originales para facilitar su reproducción. Este material será entregado en un disquete (31/2) o CD debidamente identificado. Cuando el articulista se encuentre fuera de la ciudad de Mérida se aceptará vía correo postal y/o correo electrónico.
El contenido de la primera página debe indicar: Título del artículo en español e inglés, resumen en español e inglés con una extensión no mayor de ciento veinte (120) palabras, un máximo de (4) palabras-clave en español e inglés. Para el resumen en inglés, se recomienda a los articulistas que éste sea traducido y escrito por un traductor o por una persona con suficiente experiencia en la escritura de documentos en inglés. Se sugiere evitar hacer uso del software de traducción de que disponen algunos procesadores de texto electrónicos.
Al pie de página señale (en tres líneas) los siguientes aspectos del currículo del autor o los autores: Nombre completo, filiación institucional/profesional o lugar de trabajo al cual se encuentra adscrito, dirección postal, teléfonos (con su código de país y área) y correo electrónico. Se recomienda utilizar Palatino Linotype 10.
En cuanto a su estructura, el artículo debe exponer los objetivos del trabajo y sus principales conclusiones. Se sugiere organizar el artículo de acuerdo con las siguientes secciones: Introducción, metodología, desarrollo, conclusiones y referencias. Para ofrecer una breve guía de cómo debe presentarse el artículo, se detallan a continuación algunas normas generales a tomar en cuenta:

Referencias: Regirse por lo dispuesto en el sistema APA, en el cual éstas se citan en el texto con mención al(los) apellido(s) del(los) autor(es) y el año de publicación. Ejemplo: Martínez (2008). Si la referencia es sobre una cita textual, contendrá además de los datos mencionados anteriormente, la página de la cual se toma la cita. Ejemplo: Martínez (2008, p.13). Esta sección debe limitarse únicamente las fuentes citadas en el trabajo, evitar referencias a obras no publicadas, debe situarse al final del trabajo y no deben numerarse. Las referencias deben presentarse en orden alfabético y cronológico si hay varias obras del mismo autor; si un autor tiene más de una publicación del mismo año, deben ordenarse literalmente (1998a y 1998b). La referencias con un sólo autor precederán a aquellas en las que ese mismo autor figure con otros.
Notas adicionales: Ubicar al pie de la página respectiva la información complementaria al tema abordado.
Citas textuales: Se incluyen en el párrafo si éstas son menores de cuarenta palabras, de lo contrario se colocará en párrafo aparte con sangría de 1 cm con respecto al margen izquierdo y derecho.
Fuentes electrónicas: Apellido, Inicial del primer nombre. Año. Título. Día de consulta. Disponible (on line): dirección electrónica.
Ecuaciones: deben venir enumeradas de manera consecutiva en números arábigos. La numeración de las ecuaciones debe alinearse a 2,5 cm del margen derecho del texto.
Una vez cumplidos los anteriores requisitos, el artículo será sometido a evaluación de, por lo menos, tres árbitros especialistas en el área, quienes aprobarán o no su publicación. La relación entre articulistas y árbitros es anónima, es decir, el articulista no conoce quién evalúa su trabajo y el árbitro no conoce el autor del artículo.
Terminada la evaluación del artículo, se remitirá al articulista un resumen de la valoración resultante y, si diera lugar, se le sugerirán las correcciones pertinentes para publicar su trabajo.

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

AÑO 27 Nº 49, JULIO - DICIEMBRE 2024. PUBLICACIÓN SEMESTRAL

ISSN Electrónico: 2244-8772

Depósito Legal pp 199802ME395
Depósito Legal ppi 201202ME4097

INSTRUCCIONES PARA LOS EVALUADORES

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

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

1. Los artículos deben ser evaluados bajo un criterio de objetividad, tratando en la medida de lo posible de ser constructivo, sin rechazos a priori o sin argumentación sólida.

2. Toda objeción, comentario o crítica debe ser formulada claramente y por escrito. Debe evitarse el uso de signos poco explicativos sobre el contenido de la crítica o comentario (rayas, interrogaciones, admiraciones, entre otros).

3. Los árbitros deben incluir dentro de su avaluación la ortografía y la redacción, como aportes para mejorar la calidad del artículo.

4. La decisión del árbitro debe ser sustentada con los argumentos respectivos y plasmada en los espacios destinados para tal fin en la planilla de evaluación que se entrega con el correspondiente artículo a evaluar.

5. Los árbitros deben entregar el artículo evaluado a la coordinación de la revista en un lapso no mayor de quince días consecutivos, a partir de la recepción del mismo.

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
MERIDA VENEZUELA

CDCHTA

CDCHTA
ULA

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

Objetivos Generales:

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

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

Objetivos Específicos:

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

Funciones:

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

Estructura:

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

Programas:

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

www2.ula.ve/cdcht
E-mail: cdcht@ula.ve
Teléfonos: 0274-2402785/2402686

Alejandro Gutiérrez S.
Coordinador General