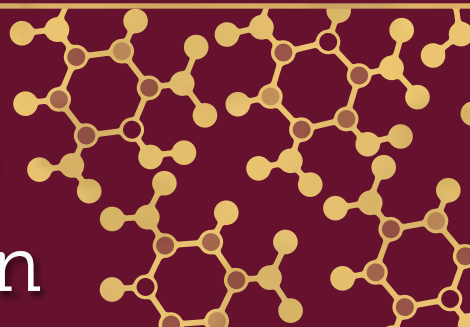


# Science of Human Action



## Presentación

### Editorial

El sentido de publicar en revistas Scopus: el caso de los autores colombianos de “negocios, administración y contabilidad”  
The sense of publishing in Scopus: the case of Colombian authors of business, management, and accounting fields  
*Hugo A. Macías*

### ECONOMÍA Y FINANZAS ECONOMY AND FINANCE

Una reflexión acerca del documental Inside Job de Charles Ferguson. La comprensión de la crisis financiera de 2008, desde la teoría de la contabilidad y la regulación  
A Reflection on the documentary “Inside Job” by Charles Ferguson. Understanding the financial crisis of 2008, from the theory of accounting and regulation  
*Carlos Alberto Muñoz Restrepo*

Transparencia del Gasto Fiscal en Colombia  
Spending fiscal transparency Colombia  
*Jairo Alonso Bautista*  
*Didier Antonio Sepúlveda Reyes*

### CONTABILIDAD ACCOUNTING

Retórica en el discurso del consejo de Normas Internacionales de Contabilidad como organismo regulador de las Normas Internacionales de Información Financiera  
Rhetoric in the speech of the Council of International Accounting Standards as a regulatory body of the International Financial Reporting Standards  
*Clara Peña Dugarte*

Implantação do sistema de informação de custos no setor público: a experiência do Governo Federal Brasileiro  
Implantación del sistema de información de costos en el sector público: la experiencia del Gobierno Federal Brasileño  
Implementing a cost information system in the public sector: the experience of the Brazilian Federal Government  
*Kellen Gomes de Souza Almeida Padrones*  
*Waldir Jorge Ladeira dos Santos*  
*Ana Carolina Vasconcelos Colares*

### SOCIEDAD, EMPRESA E INNOVACIÓN COMPANY, ENTERPRISE AND INNOVATION

Dimensión ambiental de la responsabilidad social empresarial, en el sector hotelero en Riohacha (La Guajira- Colombia)  
Environmental dimension of company social responsibility in the hotel sector in Riohacha (La Guajira-Colombia)  
*Dolka Maestre Córdoba*  
*Eduard Ramirez Freyle*  
*Carmen Romero Zuñiga*

Sistema de información estratégico ambiental al diseñar un balance ambiental  
Environmental strategic information system in designing an environmental balance  
*Yaneth Pérez López*

©Universidad Católica Luis Amigó

# Science of Human Action

Vol. 2, Nº. 1, enero - junio de 2017

ISSN: 2500-669X (En línea)

## Rector

Pbro. José Wilmar Sánchez Duque

## Vicerrectora de Investigaciones

Isabel Cristina Puerta Lopera

## Decana de la Facultad de Ciencias, Administrativas, Económicas y Contables

María Victoria Agudelo Vargas

## Directores de Programa

### Contaduría Pública

César Augusto Valencia Baquero

### Administración de Empresas

Mario León Restrepo Múnera

### Negocios internacionales

Nelson Darío Caicedo Restrepo

### Gastronomía

Juan Carlos Miranda Peña

## Coordinadora Departamento de Fondo Editorial

Carolina Orrego Moscoso

## Diagramación

Arbey David Zuluaga Yarce

## Corrector de estilo

Rodrigo Gómez Rojas

## Traductor

Juan Carlos Henao Monsalve

## Contacto editorial

Fondo Editorial Universidad Católica Luis Amigó

Transversal 51A N°. 67 B - 90. Medellín, Antioquia, Colombia.

Tel: (574) 448 76 66

[www.funlam.edu.co-fondoeditorial@funlam.edu.co](http://www.funlam.edu.co-fondoeditorial@funlam.edu.co)

Órgano de divulgación de la Facultad de Ciencias Administrativas, Económicas y Contables de la Universidad Católica Luis Amigó.

Hecho en Medellín / Made in Medellín.

Financiación realizada por la Universidad Católica Luis Amigó



Licencia Creative Commons Atribución-No Comercial-Sin Derivar 4.0 Internacional.



#### Director de la revista

Farley Sary Rojas Restrepo

#### Comité Científico

Ph. D. Heriberto Mendoza de la Cruz  
**Universidad Autónoma de Chiapas. México.**  
Ph. D. Hanss Anibal De La Fuente Mella  
**Pontificia Universidad Católica de Valparaíso. Chile**  
Ph. D. Alejandra González Restrepo  
**Institución Universitaria Unisabaneta. Colombia.**  
Mg. Ruth Alejandra Patiño Jacinto  
**Universidad Santo Tomas, Bogotá, Colombia.**  
Ph. D. Gonzalo Jiménez Jaramillo  
**Universidad Católica Luis Amigó. Colombia.**  
Ph. D. Mariuska Sarduy González  
**Universidad de la Habana. Cuba.**  
Ph. D. José María Gutiérrez Londoño  
**Institución Universitaria Tecnológico de Antioquia. Colombia.**  
Ph. D. María Victoria Agudelo Vargas  
**Universidad Católica Luis Amigó. Colombia**  
Mg. Jorge Ariel Franco López  
**Institución Universitaria Instituto Tecnológico Metropolitano ITM. Colombia.**

#### Comité Editorial

Ph. D. Enriqueta Mancilla Rendón  
**Universidad de la Salle. México.**  
Ph. D. Norka Judith Vilorio Ortega  
**Universidad de los Andes. Mérida - Venezuela.**  
Ph. D. Liyis Marilim Gómez Núñez  
**Universidad del Norte. Colombia.**  
Ph. D. Edwin Mauricio Hincapié Montoya  
**Institución Universitaria Salazar y Herrera. Colombia.**  
Ph. D. Jorge Enrique Elías Caro  
**Universidad del Magdalena. Colombia.**  
Ph. D. Jormaris Martínez Gómez  
**Corporación Universitaria Remigton. Colombia.**  
Ph. D. Belén Lozano García  
**Universidad de Salamanca. España.**  
Mg. Hugo Arles Macías Cardona  
**Universidad de Medellín. Colombia.**  
Mg. Mario León Restrepo Múnera  
**Universidad Luis Amigó. Colombia.**

#### Árbitros

Mg. Deicy Arango Medina  
**Universidad del Quindío. Colombia.**  
Mg. Juan Fernando Henao Duque  
**Universidad Pontificia Bolivariana. Colombia.**  
Mg. Guillermo León Cartagena Mejía  
**Universidad Católica Luis Amigó. Colombia.**  
Mg. Paula de Souza  
**Universidad Federal de Santa Catarina Florianópolis - Brasil.**  
Mg. Gustavo Alberto Ruiz Rojas  
**Universidad Autónoma Latinoamericana. Colombia.**  
Mg. Ofelia Patricia Castro Castell  
**Universidad de la Salle. Bogotá - Colombia.**  
Mg. John Fernando Diosa Castro  
**Universidad Católica Luis Amigó. Colombia.**  
Mg. Maisa Borges Soares  
**Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado São Paulo. Brasil.**  
Mg. Jaime Alberto Guevara Sanabria  
**Universidad de Antioquia. Colombia.**

Mg. José Federico Agudelo Torres  
**Universidad de Antioquia. Colombia.**  
Ph. D. José Wilmar Pino Montoya  
**Universidad Católica Luis Amigó. Colombia.**  
Mg. María Eugenia Quintero Bazán  
**Universidad de los Andes. Mérida - Venezuela.**  
Mg. Sandra Patricia Perea Murillo  
**Universidad Tecnológica del Chocó "Diego Luis Córdoba". Colombia.**  
Mg. Rolando A. Vásquez Restrepo  
**Corporación Universitaria de Sabaneta, Unisabaneta. Colombia.**  
Mg. André Gobette Santana  
**Pontificia Universidad Católica do Paraná PUCPR. Londrina - Brasil.**

#### Edición

Fondo Editorial Universidad Católica Luis Amigó

#### Solicitud de canje

Biblioteca Vicente Serer Vicens  
**Universidad Católica Luis Amigó**  
Medellín, Antioquia, Colombia.

#### Para sus contribuciones

sciencehumanact@funlam.edu.co  
Facultad de Ciencias Administrativas, Económicas y Contables  
**Universidad Católica Luis Amigó**  
Transversal 51A N°.67 B - 90. Medellín, Antioquia, Colombia.

#### ISSN: 2500-669X (En línea)

Vol. 2, N°. 1, enero - junio, 2017

*La revista **Science Of Human Action** es una publicación semestral, en formato digital, en la que se tratan temas de las Ciencias Administrativas, Económicas, Contables, los Negocios Internacionales y las áreas afines, con un amplio sentido a la discusión y divulgación de resultados de proyectos de investigación de carácter nacional o internacional. Así mismo, la revista espera contribuir al desarrollo de estas ciencias por medio del debate con relación a problemáticas actuales disciplinares y teóricas.*

*Science of Human Action is a digital biannual publication, interested in themes related to Management Sciences, Economics, Accounting, International Business and related areas. It has a broad sense of argumentation and dissemination of results of national or international research projects. In addition, the journal expects to contribute to the development of these sciences by encouraging current disciplinary and theoretical debates.*

Los autores son moral y legalmente responsables del contenido de sus artículos, así como del respeto a los derechos de autor. Por lo tanto, estos no comprometen en ningún sentido a la Universidad Católica Luis Amigó.

La reproducción de los artículos se registrará conforme a lo descrito en Creative Commons Colombia <https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/deed.es>

# Contenido

## PRESENTACIÓN

Presentation

## EDITORIAL

**El sentido de publicar en revistas scopus: el caso de los autores colombianos de "Negocios, administración y contabilidad"**

The sense of publishing in scopus: the case of colombian authors of business, management, and accounting fields

*Hugo A. Macías*

## ECONOMÍA Y FINANZAS ECONOMY AND FINANCE

**Una reflexión acerca del documental Inside Job de Charles Ferguson. La comprensión de la crisis financiera de 2008 desde la teoría de la contabilidad y la regulación**

A reflection on the documentary "Inside Job" by Charles Ferguson. Understanding the financial crisis of 2008 from the theory of accounting and regulation

*Carlos Alberto Muñoz Restrepo*

29

**Transparencia del gasto fiscal en Colombia**

Spending fiscal transparency Colombia

*Jairo Alonso Bautista*

*Didier Antonio Sepúlveda Reyes*

38

## CONTABILIDAD ACCOUNTING

**Retórica en el discurso del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad como organismo regulador de las Normas Internacionales de Información Financiera**

56

Rhetoric in the speech of the Council of International Accounting Standards as a regulatory body of the International Financial Reporting Standards

*Clara Peña Dugarte*

**Implantação do sistema de informação de custos no setor público: a experiência do Governo Federal Brasileiro**

68

Implantación del sistema de información de costos en el sector público: la experiencia del Gobierno Federal Brasileño

Implementing a cost information system in the public sector: the experience of the Brazilian Federal Government

*Kellen Gomes de Souza Almeida Padrones*

*Waldir Jorge Ladeira dos Santos*

*Ana Carolina Vasconcelos Colares*

## SOCIEDAD, EMPRESA E INNOVACIÓN COMPANY, ENTERPRISE AND INNOVATION

**Dimensión ambiental de la responsabilidad social empresarial, en el sector hotelero en Riohacha (La Guajira- Colombia)**

100

Environmental dimension of company social responsibility in the hotel sector in Riohacha (La Guajira–Colombia)

*Dolka Maestre Córdoba*

*Eduard Ramírez Freyle*

*Carmen Romero Zuñiga*

**Sistema de información estratégico ambiental al diseñar un balance ambiental**

117

Environmental strategic information system in designing an environmental balance

*Yaneth Pérez López*

# Presentación

Es para nosotros de gran satisfacción presentar el volumen 2, número 1, de la *Revista Science of Human Action*, publicación que tiene como propósito dar a conocer y acercar el conocimiento científico de las ciencias administrativas, económicas, contables, organizacionales y de los mercados internacionales, para debatir, analizar y difundir sus temáticas en el contexto académico, investigativo, empresarial, siempre encaminados a que nuestras contribuciones fortalezcan la construcción colectiva de la academia y de los sectores contable, financiero, económico, administrativo y empresarial nacionales e internacionales para ampliar la participación y la crítica entre empresarios, académicos, docentes e investigadores.

En el presente número contamos con manuscritos como el de **Carlos Alberto Muñoz Restrepo**, en el que nos presenta que una de las mayores crisis financieras en la historia se dio en el año 2008; su causa, un mercado de valores fuera de control y débil regulación. Lo que generó una alta desaceleración económica que condujo a la quiebra de entidades como Lehmann Brother y asimismo el aumento notable del desempleo en la economía norteamericana y por consiguiente la duplicación de la deuda de estadounidenses y decenas de billones de dólares en costos sociales. Uno de los antecedentes determinantes lo constituyó la política de desregulación de mercado en el sector financiero, así como se experimentó en Islandia.

En el campo de las finanzas públicas, **Jairo Alonso Bautista** y **Didier Antonio Sepúlveda Reyes** nos dan a conocer los procesos de transparencia de la información producida alrededor del gasto tributario ejecutado por el Gobierno Nacional Central en Colombia y las consecuencias fiscales que se derivan de su administración. Tomando en consideración que la transparencia fiscal es el fundamento para tomar adecuadas decisiones de política y el factor clave para mejorar la confianza de los ciudadanos. En este sentido, el documento hace una revisión de las principales aproximaciones teóricas sobre el concepto de transparencia fiscal y busca establecer la importancia que dicho concepto tiene para el estudio de los gastos tributarios, y los desarrollos que estos elementos han tenido en la gestión presupuestal en Colombia.

En cuanto a la retórica en el discurso del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad como organismo regulador de las Normas Internacionales de Información Financiera, **Clara Peña Dugarte** nos plantea que la retórica es un discurso persuasivo que pretende intervenir en los intereses particulares de otras personas y, de esta manera, imponer sus criterios. A partir de estas premisas, se analiza la retórica en el discurso del IASB, como organismo regulador de las NIIF. Tomando como base el trabajo realizado por Young (2003), donde se pudo observar la influencia de la retórica en la contabilidad, en los estándares de normas internacionales.

Seguidamente, **Kellen Gomes de Souza Almeida Padrones, Waldir Jorge Ladeira dos Santos, Ana Carolina Vasconcelos Colares**, presentan la experiencia de la aplicación del Sistema de Información de Costos (SIC) del Gobierno Federal, las expectativas para su uso y las dificultades en el proceso de implementación. Para ello, se realizó una investigación descriptiva con un enfoque cualitativo y procedimientos bibliográficos, entrevistas de aplicación al organismo central y cuestionario a los organismos usuarios. Se encontró que pocos organismos están actualmente estructurados para utilizar la información extraída de la SIC para la toma de decisiones.

Frente a la dimensión de la responsabilidad social empresarial en el sector hotelero de Riohacha, **Dolka Maestre Córdoba, Eduard Ramírez Freyle y Carmen Romero Zúñiga** nos dan a conocer la importancia de la responsabilidad social ambiental desde la perspectiva del sector hotelero de Riohacha (La Guajira–Colombia). Con el propósito de determinar las prácticas de responsabilidad social empresarial, gestionadas en dichas empresas y el cumplimiento de normas y políticas por parte de los gerentes y/o propietarios de los hoteles para la preservación del medio ambiente.

Por último, en el entorno empresarial **Yaneth Pérez López** nos esboza cómo la globalización económica ha generado cambios en las organizaciones, la importancia de contar con un gerente integral con competencias estratégicas, organizacionales, basado en el sistema de gestión ambiental de la compañía interesada en ser atractiva para todos los actores del mercado y proyectarse de tal forma que el impacto se convierta en un factor positivo que la mantendrá por encima de sus competidores, y al mismo tiempo, estará en el primer sitio de la mente de sus clientes y usuarios al momento de la toma de decisiones de compra.

Con estos manuscritos tenemos la confianza de que estamos generando espacios para el debate investigativo y académico. Les invitamos a su lectura.

Farley Sary Rojas Restrepo

**Director – Editor de la Revista**

# Presentation

It is a great satisfaction for us to introduce volume 2, number 1, from the Science of Human Action Journal, publication that aims at revealing and approaching scientific knowledge of administrative, economic, accounting, and organizational sciences, including international markets, in order to debate, analyze, and disclose their topics related to academic, research, and entrepreneurial, always oriented to our contributions strengthening the collective structure of the academy, accounting, financial, economic, administrative, and entrepreneurial in national and international arenas, with the purpose of expanding participation and criticism between entrepreneurs, academicians, professors, and researchers.

Within the current volume we count on analyses such as **Carlos Alberto Muñoz Restrepo's**, in which he explains that one of the major financial crises throughout history occurred in 2008. Its cause was a stock market out of control and weak regulation. It was generated by a huge economic slowdown that drove organizations like Lehmann Brothers into bankruptcy, likewise, the notorious unemployment rise in U.S economy, and consequently the doubling of Americans' debts, including dozens of billions of dollars in social costs. One of the determining backgrounds was originated by the deregulation policy of the financial sector, as it happened in Iceland.

In the public finance sector, **Jairo Alonso Bautista** and **Didier Antonio Sepúlveda Reyes** showed the transparency processes of the information produced around the tax expenditure carried out by National Central Government in Colombia, and the fiscal consequences derived from its management. Taking into account that the fiscal transparency is the backbone to make appropriate political decisions, and the key factor to improve reliability in citizens. In this sense, the document analyzes the main theoretical approaches about transparency fiscal concept, and it tries to establish the significance that this concept represents for the study of tax expenditures, and the developments that these elements have brought to the budgetary management in Colombia.

Respecting the rhetoric of the *Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad* as a regulatory organism of the *Normas Internacionales de Información Financiera*, **Clara Peña Dugarte** points out that rhetoric is a persuasive discourse that aims to intervene other people's individual interests, and in this way, to impose their



criteria. Based on these premises, it is to analyze the rhetoric in the discourse from the IASB, as a regulatory body of the NIIF. Taking the work done by Young (2003) as basis, where the influence of the rhetoric on Accounting in the standards of international rules was observed.

Subsequently, **Kellen Gomes de Souza Almeida Padrones, Waldir Jorge Ladeira dos Santos, and Ana Carolina Vasconcelos Colares**, present the results of the application of the *Sistema de Información de Costos (SIC)* of the *Gobierno Federal*, the expectations for its use, and the difficulties in the implementation process. To this end, a descriptive research following a qualitative approach and bibliographic procedures was carried out, application interviews to the central body and questionnaire to user organisms. It was found that currently, few organisms are structured to use extracted information from SIC in order to make decisions.

Towards the social-entrepreneurial responsibility dimension in the Riohacha's hotel sector, **Dolka Maestre Córdoba, Eduard Ramírez Freyle, and Carmen Romero Zúñiga** announce the importance of environmental and social responsibility from The Riohacha's hotel sector perspective (La Guajira-Colombia). With the purpose of determining the social-entrepreneurial responsibility practices, managed in these companies, and the accomplishment of policies and regulations by managers and hotel owners for the preservation of the environment.

Finally, within the entrepreneurial environment, **Yaneth Pérez López** sketches out how economic globalization has generated changes to organizations, the importance of counting on a skillful manager with strategic and organizational competences, based on the environmental management system of the company which is interested in showing itself attractive to all market players, and projecting itself in the way that the impact turns into a positive aspect that will keep it advantaged towards its competitors, and at the same time, it will be the first choice for its customers when making a purchasing decision.

With these volumes we are confident that we are generating spaces for research and academic debate. We invite you to its reading.

Farley Sary Rojas Restrepo Director

**Director – Editor of the journal.**

# Editorial

## El sentido de publicar en revistas Scopus: el caso de los autores colombianos de las áreas negocios, administración y contabilidad

Hugo A. Macías\*

Los dos cambios más importantes de la investigación colombiana en administración en la última década son (1) la internacionalización de las publicaciones y (2) la creación de programas de doctorado (Malaver & López, 2016). En el número 52 de la revista *Cuadernos de Administración*, publicado en 2016, aparecen varios artículos que analizan en profundidad la dinámica reciente de la investigación en esa área del conocimiento y todos llegan a la conclusión de que uno de los cambios más importantes es la dinámica de las publicaciones. La investigación colombiana en administración ha sido estudiada sistemáticamente hace más de una década y ahora ha emergido el análisis sistemático de la investigación colombiana en contabilidad (Macías, 2016), mientras que la dinámica nacional de los negocios internacionales ha sido mucho menos estudiada (Anzo, 2012). En este trabajo se analizan críticamente las publicaciones *Scopus* relacionadas con esas disciplinas.

Los autores colombianos de las áreas de negocios, administración y contabilidad han incrementado de manera exponencial la publicación de artículos en revistas *Scopus*, a lo largo de la última década. En el período 1990-2002, fueron publicados entre 1 y 8 artículos al año con participación de autores colombianos. Pero en 2003 se divulgaron 18, en 2004 se publicaron 23 y el número fue subiendo hasta alcanzar 107 artículos en 2009, 246 en el año 2014 y 307 artículos publicados en el año 2015 (Scopus, 2016). En el mes de noviembre de 2016 se acumulaban 1.729 documentos publicados desde los años noventa. El mayor número de artículos

---

\* Profesor Asociado. Universidad de Medellín. Correo electrónico: hmacias@udem.edu.co

ha sido aportado por la Universidad Nacional de Colombia (17%), la Universidad de Los Andes (16%), la Universidad EAFIT (6%), la Universidad de Antioquia (6%), la Universidad del Valle (5%) y la Pontificia Universidad Javeriana (4%). Las demás instituciones son cerca de 100, pero aportan cada una menos del 3% de los artículos.

Un crecimiento de esta magnitud pareciera reflejar una gran madurez alcanzada por la academia colombiana de negocios, administración y contabilidad durante la última década y una inserción agresiva en las discusiones internacionales. Podrían esperarse incluso grandes aportes de la academia colombiana a las discusiones internacionales en cada una de estas disciplinas. Sin embargo, todo parece indicar que esta explosión de números se ha logrado solo por perseguir indicadores en las universidades, pero no porque haya una inserción real de los académicos colombianos en las discusiones internacionales. En este editorial se defiende la hipótesis de que la mayoría de las publicaciones de esta área en *Scopus* responden a exigencias universitarias, pero no se ha dado sentido a la participación en esas discusiones. Es decir, que se hace “la tarea” de publicar en *Scopus*, pero se desperdicia el sentido de estas publicaciones.

En esta amplia área de conocimiento existen muchos campos como los que el sociólogo francés Pierre Bourdieu (1976) denominó “campo científico”. Por ejemplo, allí está el campo de la innovación, el campo del emprendimiento, el campo de la gestión del conocimiento, el campo de la internacionalización, el campo de la contabilidad de gestión, el campo de la contabilidad financiera, entre otros. Cada uno es, en el sentido de Bourdieu, un campo de luchas; es decir, es un espacio donde se intenta construir colectivamente nuevo conocimiento, mediante nuevas propuestas que son discutidas. Esas propuestas se llevan como ponencias a congresos de primer nivel mundial y se postulan a las revistas de los cuartiles más altos de *Web of Science (WoS, antes ISI)* o *Scopus*; allí son discutidas tanto por los primeros que llegaron al campo, que defienden posiciones de poder, como por los nuevos integrantes, que en algunos casos asumen posiciones “subversivas”, en términos de Bourdieu. En cada campo, los agentes luchan por adquirir o defender una autoridad científica y es allí donde se corre la frontera del conocimiento de cada disciplina.

Publicar en revistas *Scopus* supuestamente es participar en las discusiones de frontera del conocimiento, es entrar a las grandes ligas de cada campo, es conectarse internacionalmente, poner a conversar nuestras realidades empíricas y propuestas teóricas y metodológicas, con las grandes discusiones mundiales. Sin embargo, lo que estamos haciendo es publicar la mayoría de los trabajos en un bajo número de revistas que tienen tres características negativas: (1) están en los cuartiles más bajos, (2) son genéricas y (3) son regionales. Eso lo que quiere decir es que esas revistas aparecen con los menores niveles de citación dentro de *Scopus*, que por ser genéricas no son núcleo de discusión de ningún campo en particular y que por ser de Latinoamérica no despiertan interés mas allá de la región. Estas tres características hacen que la gran mayoría de los artículos no sean tenidos en cuenta en ninguna discusión internacional, que sean ignorados, que nadie los lea, que nadie los cite, que permanezcan en los márgenes, a pesar de estar registrados en *Scopus*.

Aunque un artículo sea de muy alta calidad, si está publicado en una revista Q4 será de poco interés; en los entrenamientos para autores siempre se invita a citar los artículos de los cuartiles más altos (Q1 y Q2), que están más cerca de la frontera del conocimiento. Por su parte, si se publica un artículo sobre innovación en una revista que no está especializada en innovación, nadie va a ir a buscarlo, quien esté participando en discusiones de innovación privilegiará las fuentes especializadas en su campo. Por desdicha, en el área de negocios, administración y contabilidad, las revistas latinas no han ganado prestigio en el mundo científico, particularmente anglosajón, por lo que es muy poco probable que un artículo publicado en una revista regional gane atención en las discusiones de frontera del conocimiento. Esa triple combinación hace que la mayoría de los artículos *Scopus* de esta área no jueguen ningún papel en las discusiones internacionales, que permanezcan en el anonimato, que sean completamente ignorados.

De los 1729 documentos de esta área que aparecen en *Scopus* con participación de autores colombianos, 687 (40%) están publicados en solo cuatro revistas regionales: 369 en *Información Tecnológica* (Chile), 129 en *Innovar* (Colombia), 114 en *Cuadernos de Administración* (Colombia) y 75 en *Espacios* (Venezuela). Los otros artículos están dispersos en más de 150 revistas *Scopus* diferentes. Como puede verse en la Tabla N°. 1, el 61% de los artículos publicados en las cuatro principales revistas no han recibido ninguna cita desde que fueron publicados, el 91% ha recibido dos citas o menos y ninguno de los artículos se ha citado al menos en 10 oportunidades en otras publicaciones *Scopus*. Si los 1729 artículos se ordenan desde el más citado, hasta el menos citado, el primer artículo de *Cuadernos de Administración* aparece en la posición 209 y el primero de la revista *Innovar* aparece en la posición 376. Estas dos revistas colombianas son muy exigentes, es muy difícil publicar en ellas y están en *Scopus* desde 2008, pero aun así no hacen parte activa de las discusiones internacionales.

De manera alternativa, un número creciente de académicos colombianos ha utilizado otros caminos para ingresar a las discusiones internacionales. Una de ellas es la profesora Julia Clemencia Naranjo, de la Universidad Nacional de Colombia en Manizales, quien se ha convertido en la autora colombiana de administración más citada en *Scopus*, con un artículo sobre cultura de innovación, publicado en *Management Decision* (Naranjo-Valencia, Jiménez-Jiménez, & Sanz-Valle, 2011). Ese artículo, publicado en 2011, contaba en noviembre de 2016 con 111 citas en *Scopus* y con 290 citas en *Google Académico*; se trata de una contribución ampliamente reconocida dentro del campo de la innovación. La profesora Julia ha tenido una participación activa en la academia colombiana y no solo ha tenido alto impacto con sus publicaciones nacionales, sino que ha logrado influir formalmente en los procesos de innovación en algunas empresas colombianas.



Tabla N°. 1. Citación de los artículos publicados en revistas regionales

Revista	Total artículos	Número de citas acumuladas en Scopus								Período de publicación
		0	1	2	3	4	5	6-9	10 o más	
Información Tecnológica	369	189	73	55	22	11	8	11	0	2006-2016
Innovar	129	92	26	9	2	0	0	0	0	2008-2016
Cuadernos de Administración	114	73	20	12	5	1	2	1	0	2008-2015
Espacios	75	66	3	6	0	0	0	0	0	2011-2016
Total	687	420	122	82	29	12	10	12	0	2006-2016
% Participación en total	100%	61%	18%	12%	4%	2%	1%	2%	0%	2006-2016

Fuente: elaboración propia, con base en Scopus (2016).

Utilizando estrategias similares, académicos de diferentes ciudades han logrado participar en discusiones internacionales. Uno de esos casos es la profesora Claudia Álvarez, de la Universidad EAFIT, quien se ha ganado un lugar en las discusiones de frontera en el campo del emprendimiento (Alvarez, Urbano, Coduras, & Ruiz-Navarro, 2011) y en noviembre de 2016 recibió un reconocimiento internacional formal por el impacto de sus publicaciones. También están allí los profesores María Alejandra González de EAFIT y Juan Fernando Vélez de la Institución Universitaria Salazar y Herrera, quienes participan en discusiones de frontera en el campo de la internacionalización empresarial (Gonzalez-Perez & Velez-Ocampo, 2014). Los profesores Alexander Zúñiga de la Universidad San Buenaventura de Cali y Marisol Castillo de la Universidad Santiago de Cali, también están participando en las discusiones de frontera en el campo del turismo (Zúñiga-Collazos, Harrill, Escobar-Moreno, & Castillo-Palacio, 2015). Como ellos, hay otros profesores que han logrado romper las barreras de entrada a esas discusiones y están empezando a ganar autoridad científica en esos espacios. En la mayoría de los casos, esa dinámica se ha logrado por vínculos con programas de doctorado que participan activamente en las discusiones anglosajonas.

En el caso de la contabilidad, ningún académico colombiano está participando en las discusiones de frontera. En América Latina se destacan especialmente los profesores mexicanos Luis Felipe Juárez Valdés y Elizabeth Ocampo Gómez. El profesor Luis Felipe ha publicado en la más importante revista contable de corriente principal en el mundo: *The Accounting Review* (Swanson, Rees, & Juarez-Valdes, 2003) y en la principal revista de negocios internacionales: *Journal of International Business Studies* (Eden, Juarez-Valdes, & Li, 2005). La profesora Elizabeth ha publicado en las tres principales revistas de corriente alternativa en contabilidad: *Accounting, Organizations and Society* (Neu, Ocampo, Graham, & Heincke, 2006); *Accounting, Auditing and Accountability Journal* (Neu, Silva, & Ocampo, 2008) y *Critical Perspectives on Accounting* (Neu & Ocampo, 2007). Ellos trabajan en red con colegas de países desarrollados donde estudiaron sus doctorados y han estado en Colombia, compartiendo sus experiencias con académicos de la Universidad de Medellín y la Pontificia Universidad Javeriana de Bogotá.

El punto que interesa remarcar es que la mayoría de los documentos que aparecen en *Scopus* están publicados en revistas con muy poco impacto y que los artículos con mayor citación internacional están publicados en revistas extra-regionales. Es decir, que “hacer la tarea” de publicar en *Scopus* no garantiza que se ingrese a las discusiones de frontera de cada campo, que no hay conciencia colectiva de la necesidad de participar en los espacios de frontera del conocimiento y que a pesar de los avances, sigue pendiente la inserción internacional real de un grupo muy amplio de académicos que están publicando en *Scopus*.

Lo que reflejan las cifras de *Scopus* coincide con los estudios publicados en Colombia sobre la evolución reciente de la investigación en el área. Algunos autores plantean, por ejemplo, que a pesar de los avances, el desarrollo disciplinar de la administración en Colombia aún es un proceso “rudimentario”, atrasado dos décadas con respecto a Europa y cuatro décadas con respecto a los Estados Unidos (Sanabria, Saavedra, & Smida, 2014, p. 16). Esto se explica, en parte, por el importante nivel de heterogeneidad conceptual y de perspectivas, que dificultan la existencia de consensos entre investigadores y porque no se ha podido consolidar una masa crítica con suficiente nivel (Calderón et al., 2010; Gutiérrez, Castaño, & Vivares, 2013).

Si bien se ha superado el ambiente anti-intelectual y hostil a la teoría que hubo en los años ochenta y noventa, cuando las facultades colombianas de administración se podían posicionar sin necesidad de investigar (Malaver & López, 2016), y se han conformado incluso grupos de investigación “de élite” en las principales ciudades (Castaño, Gutiérrez, & Lozada, 2012), aún hay “sospechas” de que gran parte de la investigación es poco rigurosa y por lo tanto, no logra ser relevante (Martínez & Páez, 2016, p. 106). Mientras que en los países desarrollados la investigación en el área se ha preocupado recientemente por el desarrollo disciplinar, la teoría y el rigor como fuente de excelencia, en Colombia aún se está enfatizando lo profesional y la investigación empírica orientada a solucionar problemas empresariales, pero con resultados “irrelevantes” (Malaver & López, 2016; Martínez & Páez, 2016).

Los caminos posibles para avanzar en estas discusiones son diversos. Por ejemplo, en los últimos 15 años se han generado distintos tipos de “conversaciones” entre los artículos publicados en las principales revistas latinoamericanas de administración (Ocampo-Salazar, Gentilin, & Gonzales-Miranda, 2016). En la región está emergiendo todo un campo internacional sobre “estudios organizacionales”, diferenciable de lo que se ha construido en otros territorios (Gonzales-Miranda, 2014), pero al mismo tiempo esta identidad tiene puntos de conexión con los estudios organizacionales europeos y norteamericanos (Sanabria, Saavedra, & Smida, 2013). En negocios internacionales están identificados los temas que lideran el campo, el objeto de estudio propio, las corrientes, los actores más influyentes y los caminos propios por recorrer (Anzo, 2012). En contabilidad están identificados los esfuerzos regionales más atractivos (Macías & Moncada, 2011), los retos para las revistas (Macías, 2013) y han nacido nuevas esperanzas con dos revistas especializadas que acaban de ingresar a

*Scopus: Contaduría y Administración* de la UNAM de México y *Actualidad Contable FACES* de la Universidad de los Andes en Venezuela; con esas dos revistas es necesario hacer esfuerzos colectivos para integrarlas a las discusiones de frontera.

Hay ciertos avances en la construcción de sentido, una construcción colectiva aún emergente, que se caracteriza por la preocupación de los académicos en tres temas fundamentales: (1) los programas académicos y la formación; (2) la producción científica y la investigación y (3) la gestión de las escuelas de administración. El campo ha evolucionado, se le ha dado forma, ha avanzado en una construcción de sentido crítico, emancipatorio, transformativo y anticolonialista (en el sentido epistemológico del término). Este sentido crítico tiene al menos tres características: (1) cuestiona la adopción indiscriminada de modelos extranjeros, (2) defiende el desarrollo de modelos propios, adaptados a las realidades organizacionales locales y (3) trata de disminuir la competencia local entre instituciones por el número de estudiantes. El “sentido crítico” presente en los trabajos es un “fundamento latente”, pero aún “invisible” en la mayor parte de los actores; de todas maneras es importante como punto de partida para la creación de una nueva dinámica (Sanabria et al., 2014).

En los distintos trabajos se llega a la conclusión de que se avanzó mucho en la última década, pero que el tiempo recorrido es corto y que la experiencia y los aprendizajes aún son mínimos. En uno de los trabajos se anota que “queda aún un largo camino por recorrer para construir una disciplina administrativa consolidada” (Sanabria et al., 2014, p. 19). En otro se plantea que se ha avanzado por las “presiones institucionales” desde Colciencias, el Ministerio de Educación, los *ranking* y las acreditaciones internacionales, pero “el proceso de internacionalización de las publicaciones todavía está en ciernes (...) son grandes los desafíos que plantea ampliar y consolidar la publicación en los *journals* internacionales de mayor nivel de calidad” (Malaver, 2016, p. 66).

Es posible que las publicaciones locales pierdan muy pronto el apoyo institucional, porque cada vez hacen menos aportes reales a las instituciones editoras. Las revistas latinoamericanas se están utilizando solo como “trampolín” para publicar luego en las revistas europeas y norteamericanas, al tiempo que publicar en Q1 se ha convertido en un objetivo casi “existencial” para los investigadores (Malaver, 2016, p. 63). Si publicar en las revistas regionales deja de tener sentido para los autores colombianos, aunque las revistas estén en *Scopus*, ¿qué futuro le puede esperar a esas revistas y al apoyo de sus instituciones? Las presiones institucionales extranjeras han logrado que los autores latinoamericanos incrementen su participación en *Scopus* de manera exponencial en la última década, pero los incentivos y el sentido de las publicaciones conducirán a que las revistas regionales vayan perdiendo relevancia en estas dinámicas.

En síntesis, los datos presentados aquí revelan tres patrones de las publicaciones colombianas del área de negocios, administración y contabilidad en *Scopus*. En primer lugar, la mayoría de los artículos se están publicando en revistas muy importantes localmente (las mejores), pero tienen muy bajo impacto internacional,

incluso nulo en la mayoría de los casos. En segundo lugar, los artículos con mayor impacto, los que sí participan en las grandes discusiones internacionales, están publicados en revistas extra-regionales. Por último, los artículos que han logrado impacto son publicados en su mayoría en coautoría con académicos de los países desarrollados y además, en la mayoría de los casos, el trabajo de campo se ha hecho por fuera de Colombia.

## Referencias

- Alvarez, C., Urbano, D., Coduras, A., & Ruiz-Navarro, J. (2011). Environmental conditions and entrepreneurial activity: a regional comparison in Spain. *Journal of Small Business and Enterprise Development*, 18(1), 120-140.
- Anzo, E. (2012). Negocios internacionales: evolución, consolidación e identificación de los principales temas que lideran el campo de investigación. *Revista Ciencias Estratégicas*, 20(27), 77-93.
- Bourdieu, P. (1976). Le champ scientifique. *Actes de la recherche en sciences sociales*, 2(2), 88-104.
- Calderón, G., Castaño, G. A., Posada, R., Serna, H. M., Arrubla, J. P., Gutiérrez, L. M., . . . Vivares, J. A. (2010). *La investigación en administración en Colombia: condiciones para la generación de conocimiento, investigadores, institucionalización y producción científica*. Medellín: Asociación Colombiana de Facultades de Administración (ASCOLFA).
- Castaño, G. A., Gutiérrez, L. M., & Lozada, N. (2012). Caracterización de los grupos élite de investigación en administración en Colombia. *XLVII Asamblea Anual CLADEA* (pp. 1-17). Lima: Consejo Latinoamericano de Escuelas de Administración.
- Eden, L., Juarez-Valdes, L. F., & Li, D. (2005). Talk softly but carry a big stick: Transfer pricing penalties and the market valuation of Japanese multinationals in the United States. *Journal of International Business Studies*, 36, 398-414.
- Gonzales-Miranda, D. R. (2014). Los Estudios Organizacionales. Un campo de conocimiento comprensivo para el estudio de las organizaciones. *Innovar*, 24(54), 43-58.
- Gonzalez-Perez, M. A., & Velez-Ocampo, J. F. (2014). Targeting one's own region: Internationalisation Trends of Colombian Multinational Companies. *European Business Review*, 26(6), 531-551.



- Gutiérrez, L. M., Castaño, G. A., & Vivares, J. A. (2013). Estímulos y restricciones para la investigación en administración en Colombia. *Innovar*, 23(49), 5-16.
- Macías, H. A. (2013). Debate sobre el presente y el futuro de las revistas contables colombianas: acuerdos, desacuerdos y retos. *Cuadernos de Contabilidad*, 14(34), 265-271.
- Macías, H. A. (2016). La investigación contable colombiana frente a los nuevos criterios de medición de Colciencias. *En-Contexto*, 4(4), 39-48.
- Macías, H. A., & Moncada, T. (2011). El campo científico de la contabilidad: panorama internacional de las revistas. *Revista Lúmina*, 12, 260-278.
- Malaver, F. (2016). La internacionalización de la publicación colombiana en el campo de la administración: avances y desafíos. *Cuadernos de Administración*, 29(52), 53-81.
- Malaver, F., & López, F. (2016). La investigación sobre la administración en Colombia (1965-2015): balance y perspectivas. *Cuadernos de Administración*, 29(52), 141-166.
- Martínez, M. E., & Páez, I. (2016). Orientaciones estratégicas de los investigadores en el campo de la administración: un estudio comparativo entre regiones y disciplinas. *Cuadernos de Administración*, 29(52), 83-114.
- Naranjo-Valencia, J. C., Jiménez-Jiménez, D., & Sanz-Valle, R. (2011). Innovation or imitation? The role of organizational culture. *Management Decision*, 49(1), 55-72.
- Neu, D., & Ocampo, E. (2007). Doing missionary work: The World Bank and the diffusion of financial practices. *Critical Perspectives on Accounting*, 18(3), 363-389.
- Neu, D., Ocampo, E., Graham, C., & Heincke, M. (2006). “Informing” technologies and the World Bank. *Accounting, Organizations and Society*, 31(7), 635-662.
- Neu, D., Silva, L., & Ocampo, E. (2008). Diffusing financial practices in Latin American higher education: understanding the intersection between global influence and the local context. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 21(1), 49-77.
- Ocampo-Salazar, C. A., Gentilin, M., & Gonzales-Miranda, D. R. (2016). Conversaciones sobre administración y organizaciones en Latinoamérica. Un énfasis en el estado actual de la investigación y la educación. *Cuadernos de Adminsitración*, 29(52), 13-51.
- Sanabria, M., Saavedra, J. J., & Smida, A. (2013). *Los estudios organizacionales ('Organization studies'). Fundamentos, evolución y estado actual del campo*. Bogotá: Escuela de Adminsitración, Universidad del Rosario.

Sanabria, M., Saavedra, J. J., & Smida, A. (2014). La construcción de sentido de los investigadores en gestión en Colombia acerca de su campo de conocimiento. *Innovar*, 24(54), 7-25.

Scopus. (1 de noviembre de 2016). *Document search*. Recuperado de Document search result: <https://www.scopus.com/results/results.uri?sort=plf-f&src=s&st1=colombia&nlo=&nlr=&nls=&sid=89E37BDD07AEB07E9F0C87C0C8B2DDF7.wsnAw8kcdt7IPYLO0V48gA%3a400&sot=b&sdt=cl&cluster=scosubjabbr%2c%22BUSI%22%2ct&sl=22&s=AFFILCOUNTRY%28colombia%29&origin=resultsli>

Swanson, E. P., Rees, L., & Juarez-Valdes, L. F. (2003). The contribution of fundamental analysis after a currency devaluation. *The Accounting Review*, 78(3), 875-902.

Zuñiga-Collazos, A., Harrill, R., Escobar-Moreno, N. R., & Castillo-Palacio, M. (2015). Evaluation of the determinant factors of innovation in Colombia's tourist product. *Tourism Analysis*, 20(1), 117-122.

# Editorial

## The sense of publishing in Scopus: The case of Colombian authors of business, Management, and Accounting fields

Hugo A. Macías\*

The two most important changes of the Colombian research in Administration over the last decade are (1) the publications internationalization, and (2) the creation of PhD degrees (Malaver & López, 2016). Within the number 52 of *Cuadernos de Administración* journal, published in 2016, there are some articles that analyze in depth the recent research tendency in that knowledge field, and they all get to the conclusion that one of the most important changes is the publications trend. Colombian research in Administration has been systematically studied for more than one decade, and now, the systematic analysis of the Colombian research in Accounting has emerged (Macías, 2016), while the national dynamic of international business has been much less studied (Anzo, 2012). In this work, the Scopus publications related to those disciplines are critically analyzed.

The Colombian authors in Business, Administration and Accounting areas have increased the articles publications in Scopus exponentially, over the last decade. In the period 1990-2002, between 1 and 8 articles per year with participation of Colombian authors were published. But in 2003, 18 were disclosed, in 2004, 23 were disclosed, and the number was rising until reaching 107 articles in 2009, 246 in 2014 and 307 articles published in 2015 (Scopus, 2016). By November 2016, 1.729 documents published since the nineties were accumulated. The greater number of articles has been contributed by Universidad Nacional de Colombia (17%),

---

\* Associate professor. Universidad de Medellín. E-mail address: hmacias@udem.edu.co

the Universidad de Los Andes (16%), the Universidad EAFIT (6%), the Universidad de Antioquia (6%), the Universidad del Valle (5%) and the Pontifica Universidad Javeriana (4%). The other institutions are about 100, but they each contribute less than 3% of the articles.

An increase of this kind seemed to reflect a great maturity reached by Colombian academy in Business, Administration, and Accounting over the last decade, and an aggressive insertion in the international debates. Even, huge contributions by Colombian academy to international discussions for each of these disciplines could be expected. Though, it seems to be that this explosion of publications has been reached in order to get indicators in universities, and not because there is a real involvement by Colombian academicians in the international debates. This editorial defends the hypothesis that the majority of publications of this area in Scopus respond to university requirements, but no sense has been given to the participation in those discussions. That is, the task of publishing in Scopus is done, however, the sense of these publications is wasted.

In this vast area of knowledge there are many fields as the French sociologist Pierre Bourdieu (1976) called “scientific field”. For instance, there is the innovation field, the entrepreneurship field, the knowledge management field, the internationalization field, the area of management accounting, among others. Each one is, in Bourdieu’s sense, a field of struggles; that is to say, it is a space where collective knowledge is attempted to be constructed through new proposals that are discussed. These proposals are taken as papers to first level congresses and are postulated to the journals with the highest quartiles of Web of Science (WoS, formerly ISI) or Scopus; there they are discussed both by the first ones who came to the field, who defend positions of power, as by the new members, who in some cases assume “subversive” positions, in Bourdieu’s terms. In each field, agents struggle to acquire or defend a scientific authority, and is there where the boundary of knowledge of each discipline is moved.

Publishing in Scopus journals is supposedly to participate in the discussions of knowledge boundary, it is to enter into the huge leagues in each field, to connect internationally, establishing dialogues between our empirical realities and theoretical and methodological proposals, among worldwide discussions. However, what we are doing is to publish the most of papers in a few number of journals that have three negative features: (1) are in the lowest quartiles, (2) are generic and (3) are regional. What it means is that these journals appear with the lowest levels of citation within Scopus, which, due to their generic classification are not the core of discussion of any particular field, and because they are from Latin America they do not arouse interest beyond the region. These three characteristics mean that the vast majority of articles are not taken into account in any international discussion, that they are ignored, that nobody reads them, that no one quotes them, and that they remain in the margins, despite being registered in Scopus.



Despite an article is high-quality, if it is published on a Q4 journal it will be of less interest; within the training for authors, they are always invited to cite the articles from the highest quartiles (Q1 and Q2), which are closer to the knowledge borderline. Otherwise, if an article on innovation is published on a journal that is not specialized in innovation, no one is going to look for it, anyone who is participating in discussions of innovation will privilege specialized sources in their field. Unfortunately, in Business, Administration, and Accounting areas, Latin journals have not gained prestige in the scientific world, particularly in the Anglo-Saxon, so it is very unlikely that an article published on a regional journal catches attention in the discussions of knowledge boundary. That triple combination makes most Scopus articles in this area play no role in international discussions, remain anonymous, and be completely ignored.

From 1729 documents in this area that appear in Scopus with the participation of Colombian authors, 687 (40%) are published on only four regional journals: 369 on *Información Tecnológica* (Chile), 129 on *Innovar* (Colombia), 114 on *Cuadernos de Administración* (Colombia) and 75 on *Espacios* (Venezuela). The other articles are spread over more than 150 different Scopus journals. As it can be seen in Chart 1, 61% of the articles published on the four main journals, have not received any cite since they were published, 91% have received two cites or less, and none of the articles has been cited at least in ten opportunities in other Scopus publications. If the 1729 articles are sorted from the most to the less cited, the first article from *Cuadernos de Administración* appears at position 209, and the first one from *Innovar* journal appears at position 376. These two Colombian journals are very demanding; it is hard to publish on them and they are in Scopus since 2008, nevertheless, they do play an active role international discussions.

Alternatively, an increasing group of Colombian academicians has used different ways to make part of international discussions. One of them is the professor Julia Clemencia Naranjo from Universidad Nacional de Colombia in Manizales; she has become the most cited Administration author in Scopus, through an article about innovation culture published on *Management Decision* (Naranjo-Valencia, Jiménez-Jiménez, & Sanz-Valle, 2011). This article was published in 2011, and it registered in November 2016, 111 cites in Scopus, and 290 cites on Google Scholar; it is about a widely recognized contribution within innovation field. The professor Julia has had an active participation in the Colombian academic ground, and she has had an impact not only through her national publications, but also she has formally reached to influence innovation processes in some Colombian companies.

Chart 1. Citation of articles published on regional journals.

Journal	Total of articles	Citation rate accumulated in Scopus								Publication period
		0	1	2	3	4	5	6-9	10 o más	
Información Tecnológica	369	189	73	55	22	11	8	11	0	2006-2016
Innovar	129	92	26	9	2	0	0	0	0	2008-2016
Cuadernos de Administración	114	73	20	12	5	1	2	1	0	2008-2015
Espacios	75	66	3	6	0	0	0	0	0	2011-2016
Total	687	420	122	82	29	12	10	12	0	2006-2016
% of Total participation	100%	61%	18%	12%	4%	2%	1%	2%	0%	2006-2016

**Source:** own design, based in Scopus (2016).

Using similar strategies, academicians from different cities have reached participating in international discussions. One of those people is the professor Claudia Álvarez, from Universidad EAFIT, she has gained a position within the boundaries discussions in entrepreneurship field (Alvarez, Urbano, Coduras, & Ruiz-Navarro, 2011) and in November 2016 she received an international formal recognition due to her publications impact. Also, there are professors such as María Alejandra González from EAFIT and Juan Fernando Vélez from Institución Universitaria Salazar Herrera, who participate in boundaries of discussions in the entrepreneurial internationalization field (Gonzalez-Perez & Velez-Ocampo, 2014). Professors like Alexander Zúñiga from Universidad San Buenaventura of Cali and Marisol Castillo from the Universidad Santiago of Cali; they are also participating in the boundaries of discussions in the tourism field (Zúñiga-Collazos, Harrill, Escobar-Moreno, & Castillo-Palacio, 2015). Like them, there are other professors who have been able to break the boundaries of those discussions and they are beginning to gain scientific authority in those fields. In most cases, this dynamic has been reached through links with PhD degrees that are actively involved in Anglo-Saxon discussions.

In the accounting case, any Colombian academic is participating in the boundaries of discussions. In Latin America, especially the Mexican professors Luis Felipe Juárez Valdés and Elizabeth Ocampo Gómez stand out. Professor Luis Felipe has published on the most prestigious accounting journal of mainstream in the world: *The Accounting Review* (Swanson, Rees, & Juarez-Valdes, 2003) and the main International Business journal: *Journal of International Business Studies* (Eden, Juarez-Valdes, & Li, 2005). The professor Elizabeth has published on the three main alternative accounting journals: *Accounting, Organizations and Society* (Neu, Ocampo, Graham, & Heincke, 2006); *Accounting, Auditing and Accountability Journal* (Neu, Silva, & Ocampo, 2008) and *Critical Perspectives on Accounting* (Neu & Ocampo, 2007). They work on network with colleagues from developed countries where they studied their PhD degrees and they have been in Colombia, sharing their expectations with academicians in the Universidad de Medellín and the Pontificia Universidad Javeriana of Bogotá.

The point of interest is that most of the documents that appear in Scopus are published on journals with very little impact, and that the articles with the international citation are published on extra-regional journals. It is that, “doing the task” of publishing in Scopus does not guarantee to make part of boundary discussions in each field, that there is no collective awareness about the need to participate in the borderline areas of knowledge, and despite the progress, the real international insertion of a very large group of academics who are publishing in Scopus is still pending.

What the Scopus rates reflect, is in line with studies published in Colombia on the recent evolution of research in the area. Some authors stated, for instance, despite the progress, the disciplinary development of administration in Colombia is still a “rudimentary” process, belated two decades in relation to Europe and four decades in relation to the United States (Sanabria, Saavedra, & Smida, 2014, p. 16). This is explained in part by the important level of conceptual heterogeneity and perspectives, which obstruct the existence of consensus between researchers, and because it has not been possible to consolidate a critical mass with sufficient level (Calderón et al., 2010; Gutiérrez, Castaño, & Vivares, 2013).

Although the anti-intellectual and hostile environment to the theory that existed in the 1980s and 1990s was overcome, when Colombian faculties of Administration could be positioned without the need to investigate (Malaver & Lopez, 2016), and when “Elite” research groups have been established in the major cities (Castaño, Gutiérrez, & Lozada, 2012), there are still “suspicions” that much of the research is not rigorous and therefore it cannot be relevant (Martínez & Páez, 2016, p.106). While in the developed countries, research in the area has been recently focused on disciplinary development, theory and rigor as a source of excellence, in Colombia the professional, and the empirical research aimed at solving entrepreneurial problems is being emphasized, but with “poor” results (Malaver & López, 2016, Martínez & Páez, 2016).

The possible ways to advance in these discussions are diverse. For instance, over the last 15 years, different types of “conversations” between published articles on the main Latin American journals of Administration have been established (Ocampo-Salazar, Gentilin, & Gonzales-Miranda, 2016). In the region, an entire international field on “organizational studies” is emerging, differentiated from what has been built in other territories (Gonzales-Miranda, 2014), but at the same time, this identity has points of connection with European and North American organizational studies (Sanabria, Saavedra & Smida, 2013). In international Business the topics that lead the field, the object of study itself, the currents, the most influential actors, and the ways to be explored are identified (Anzo, 2012). In accounting, the most attractive regional efforts are identified (Macías & Moncada, 2011), the challenges for journals (Macías, 2013) and new hopes were born with two specialized journals that have recently entered Scopus: *Contaduría y Administración* from UNAM of Mexico and *Actualidad Contable* FACES from Universidad de los Andes of Venezuela; with these two journals it is necessary to make collective efforts to integrate them into the boundary discussions.

There is some progress in the construction of meaning, a still emerging collective construction that is characterized by the concern from academicians in three fundamental topics: (1) academic programs and training; (2) scientific production and research (3) administration and management of Schools. The field has evolved, it has been shaped, and it has advanced in a construction of critical, emancipatory, transformative and anticolonialist sense (in the epistemological sense of the term). This critical sense has at least three features: (1) it questions the random adoption of foreign patterns, (2) it defends the development of own models, adapted to local organizational realities and (3) it tries to diminish the local competition between institutions by the number of students. The “critical sense” present in the works is a “latent basis”, but still “invisible” in most of the actors; in all senses, it is important as a starting point for the creation of a new dynamic (Sanabria et al., 2014).

In the several papers, it is concluded that much progress has been made in the last decade, but that the time spent is short and the experience and learning are still minimal. In one of the works, it is noticed that “there is still a long way to go to build a consolidated administrative discipline” (Sanabria et al., 2014, p.19). In another work, it is stated that the advance has been reached due to “institutional pressures” from Colciencias, the Ministry of Education, the rankings and the international accreditations, but “the process of internationalization of publications is still in its infancy (...) the challenges to consolidate and expand publication on international journals of higher quality are huge”(Malaver, 2016, p. 66).

It is possible that local publications lose institutional support very early, because each time they make less real contributions to publishing institutions. Latin American journals are being used only as a “platform” for publishing later on European and North American journals, thus, publishing on Q1 has become almost an “existential” goal for researchers (Malaver, 2016, p. 63). If publishing on regional journals makes no sense for Colombian authors, even when the journals are in Scopus, What future can those journals expect and the support to their institutions? The foreign institutional demands have achieved that, Latin American authors increase their participation in Scopus exponentially in the last decade, but the benefits and sense of the publications will lead regional journals to becoming less relevant in these dynamics.

In summary, the data presented here reveal three patterns of Colombian publications in the area of Business, Administration and Accounting in Scopus. First of all, most articles are being published on quite important journals locally (the best ones), but they have a very low international impact, even null in most cases. Second, the articles with the greatest impact, which do participate in major international discussions, are published on extra-regional journals. Finally, articles that have reached an impact are published mostly in co-authorship with academicians from developed countries, and, in most cases, field work has been done outside Colombia.

# References

- Alvarez, C., Urbano, D., Coduras, A., & Ruiz-Navarro, J. (2011). Environmental conditions and entrepreneurial activity: a regional comparison in Spain. *Journal of Small Business and Enterprise Development*, 18(1), 120-140.
- Anzo, E. (2012). Negocios internacionales: evolución, consolidación e identificación de los principales temas que lideran el campo de investigación. *Revista Ciencias Estratégicas*, 20(27), 77-93.
- Bourdieu, P. (1976). Le champ scientifique. *Actes de la recherche en sciences sociales*, 2(2), 88-104.
- Calderón, G., Castaño, G. A., Posada, R., Serna, H. M., Arrubla, J. P., Gutiérrez, L. M., . . . Vivares, J. A. (2010). *La investigación en administración en Colombia: condiciones para la generación de conocimiento, investigadores, institucionalización y producción científica*. Medellín: Asociación Colombiana de Facultades de Administración (ASCOLFA).
- Castaño, G. A., Gutiérrez, L. M., & Lozada, N. (2012). Caracterización de los grupos élite de investigación en administración en Colombia. *XLVII Asamblea Anual CLADEA* (pp. 1-17). Lima: Consejo Latinoamericano de Escuelas de Administración.
- Eden, L., Juarez-Valdes, L. F., & Li, D. (2005). Talk softly but carry a big stick: Transfer pricing penalties and the market valuation of Japanese multinationals in the United States. *Journal of International Business Studies*, 36, 398-414.
- Gonzales-Miranda, D. R. (2014). Los Estudios Organizacionales. Un campo de conocimiento comprensivo para el estudio de las organizaciones. *Innovar*, 24(54), 43-58.
- Gonzalez-Perez, M. A., & Velez-Ocampo, J. F. (2014). Targeting one's own region: Internationalisation Trends of Colombian Multinational Companies. *European Business Review*, 26(6), 531-551.
- Gutiérrez, L. M., Castaño, G. A., & Vivares, J. A. (2013). Estímulos y restricciones para la investigación en administración en Colombia. *Innovar*, 23(49), 5-16.
- Macias, H. A. (2013). Debate sobre el presente y el futuro de las revistas contables colombianas: acuerdos, desacuerdos y retos. *Cuadernos de Contabilidad*, 14(34), 265-271.

- Macías, H. A. (2016). La investigación contable colombiana frente a los nuevos criterios de medición de Colciencias. *En-Contexto*, 4(4), 39-48.
- Macías, H. A., & Moncada, T. (2011). El campo científico de la contabilidad: panorama internacional de las revistas. *Revista Lúmina*, 12, 260-278.
- Malaver, F. (2016). La internacionalización de la publicación colombiana en el campo de la administración: avances y desafíos. *Cuadernos de Administración*, 29(52), 53-81.
- Malaver, F., & López, F. (2016). La investigación sobre la administración en Colombia (1965-2015): balance y perspectivas. *Cuadernos de Administración*, 29(52), 141-166.
- Martínez, M. E., & Páez, I. (2016). Orientaciones estratégicas de los investigadores en el campo de la administración: un estudio comparativo entre regiones y disciplinas. *Cuadernos de Administración*, 29(52), 83-114.
- Naranjo-Valencia, J. C., Jiménez-Jiménez, D., & Sanz-Valle, R. (2011). Innovation or imitation? The role of organizational culture. *Management Decision*, 49(1), 55-72.
- Neu, D., & Ocampo, E. (2007). Doing missionary work: The World Bank and the diffusion of financial practices. *Critical Perspectives on Accounting*, 18(3), 363-389.
- Neu, D., Ocampo, E., Graham, C., & Heincke, M. (2006). "Informing" technologies and the World Bank. *Accounting, Organizations and Society*, 31(7), 635-662.
- Neu, D., Silva, L., & Ocampo, E. (2008). Diffusing financial practices in Latin American higher education: understanding the intersection between global influence and the local context. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 21(1), 49-77.
- Ocampo-Salazar, C. A., Gentilin, M., & Gonzales-Miranda, D. R. (2016). Conversaciones sobre administración y organizaciones en Latinoamérica. Un énfasis en el estado actual de la investigación y la educación. *Cuadernos de Adminsitración*, 29(52), 13-51.
- Sanabria, M., Saavedra, J. J., & Smida, A. (2013). *Los estudios organizacionales ('Organization studies'). Fundamentos, evolución y estado actual del campo*. Bogotá: Escuela de Adminsitración, Universidad del Rosario.
- Sanabria, M., Saavedra, J. J., & Smida, A. (2014). La construcción de sentido de los investigadores en gestión en Colombia acerca de su campo de conocimiento. *Innovar*, 24(54), 7-25.



Scopus. (1 de noviembre de 2016). *Document search*. Recuperado de Document search result: <https://www.scopus.com/results/results.uri?sort=plf-f&src=s&st1=colombia&nlo=&nlr=&nls=&sid=89E37BDD07AEB07E9F0C87C0C8B2DDF7.wsnAw8kcdt7IPYLO0V48gA%3a400&sot=b&sdt=cl&cluster=scosubjabbr%2c%22BUSI%22%2ct&sl=22&s=AFFILCOUNTRY%28colombia%29&origin=resultsli>

Swanson, E. P., Rees, L., & Juarez-Valdes, L. F. (2003). The contribution of fundamental analysis after a currency devaluation. *The Accounting Review*, 78(3), 875-902.

Zuñiga-Collazos, A., Harrill, R., Escobar-Moreno, N. R., & Castillo-Palacio, M. (2015). Evaluation of the determinant factors of innovation in Colombia's tourist product. *Tourism Analysis*, 20(1), 117-122.

**ECONOMÍA Y FINANZAS**  
**ECONOMY AND FINANCE**

# Una reflexión acerca del documental *Inside Job* de Charles Ferguson. La comprensión de la crisis financiera de 2008, desde la Teoría de la Contabilidad y la Regulación

A Reflection on the documentary "Inside Job" by Charles Ferguson. Understanding the financial crisis of 2008, from the Theory of Accounting and Regulation

**Carlos Alberto Muñoz Restrepo\***

Universidad Católica Luis Amigó – Colombia

**Forma de citar este artículo en APA:** Muñoz Restrepo, C. A. (enero – junio, 2017). Una reflexión acerca del documental *Inside Job* de Charles Ferguson. La comprensión de la crisis financiera de 2008, desde la Teoría de la Contabilidad y la Regulación. *Science of Human Action*, 2(1), 29-37.

\* Doctorando en Ciencias Contables. Línea de Investigación Contabilidad y Finanzas. Líder Grupo de Investigación CONTAS, Universidad Católica Luis Amigó. Medellín, Colombia.  
Correo electrónico: carlos.munozre@amigo.edu.co

## Resumen

La presente reflexión surge de la motivación pedagógica de interpretar fenómenos reales de la economía global, tal como la crisis de 2008, desde referentes teóricos como los de Macintosh (2000), elementos de la *Onion Model Reality* de Mattessich (2003) y aspectos propios de la teoría de la Regulación (Mitnick, 2002). Queremos buscar un acercamiento desde estas construcciones teóricas, socializadas en journals de gran impacto, a los estudiantes de las ciencias contables, de tal manera que relacionen su gran potencial académico. El artículo inicia con el planteamiento de las condiciones que desembocaron en la crisis, de acuerdo con el documental *Inside Job*, en el que se destacan fenómenos como la desregulación de la economía financiera y la captura del sistema político. Posteriormente se aborda cómo a través de la “falsificación” de la realidad posibilitada por los signos contables, según Macintosh, se aprovechan las condiciones institucionales antes descritas para la creación de instrumentos de deuda. Finalmente se plantean algunas consecuencias que derivan en la crisis conocida, para cerrar con algunas lecciones.

## Palabras clave:

Teoría Contable; Crisis Financiera; Regulación contable; globalización económica.

## Abstract

The current reflection emerges from the pedagogical motivation to interpret real phenomena of the global economy, such as the 2008 crisis, from theoretical benchmarks like those by Macintosh (2000), elements of the *Onion Model Reality* Mattessich (2003) and specific aspects of the Regulation Theory (Mitnick, 2002). We want to find an approach from these theoretical constructs, socialized on high-impact journals to students of Accounting Sciences, so that they relate their great academic potential. The paper starts by revealing the conditions that led to the crisis, according to *Inside Job* documentary, where phenomena such as deregulation of the financial economy are showed up, and the capture of the political system. Subsequently, it is addressed how through “falsification” of the reality allowed by accounting signs, according to Macintosh, the institutional conditions previously described for the creation of debt instruments are exploited. Finally, some consequences that derived from the well-known crisis are stated, in order to close with some lessons.

## Keywords:

Accounting Theory, financial crisis, accounting regulation, economic globalization.

# Introducción

El año 2008 constituye una de las mayores crisis financieras experimentadas en la historia. Su causa, un mercado de valores fuera de control y débil regulación. El colapso se inicia con la declaración de quiebra de Lehmann Brothers, implicando una serie de síntomas tales como, 30 millones de desempleados, la duplicación de la deuda de Estados Unidos (EU), decenas de billones de dólares en costos sociales, entre otros. Uno de los antecedentes determinantes lo constituye la política de *desregulación de mercado* en el sector financiero, tal como se experimentó en Islandia. Los Estados Unidos (la mayor economía del mundo; y el mayor endeudado del mundo) se caracteriza por su estabilidad económica durante cuarenta años antes de la crisis, y un aspecto definitivo: tenían prohibido especular con los ahorros de los depositarios.

En la consolidación del capitalismo financiero aparece una fuente de financiación, central en el modelo de producción; la aparición de los inversores institucionales, de tal manera que se haga posible, básicamente, mediante la captación del ahorro público, entre otras maniobras financieras, permitiendo así, el despegue y posterior fortalecimiento a esta forma, inusual en la Historia, de posibilitar la producción y satisfacción de necesidades. Mediante la negociación de títulos de propiedad sobre el patrimonio, se inaugura esta etapa del capitalismo. Continúa con la emisión de papeles de deuda. Dichos papeles pueden incorporar una deuda externa o la posibilidad de adquirir el derecho de propiedad; su emisión ha estado bastante vigilada por los gobiernos, ¿en qué ha consistido dicha vigilancia? Básicamente en la capacidad de responder por el capital y los intereses que incorporan la captación de ahorro público. En este orden se traza un referente bien importante en la ciencia contable. Una determinada relación de referencia para los constructos contables. Los derechos de propiedad y de deuda (Mattessich, 2003).

Es de recabar que la desregulación de la economía<sup>1</sup> aparece asociada a la doctrina neoliberal instaurada por Ronald Reagan en Estados Unidos y por Margaret Thatcher en su respectiva área de influencia. Otro elemento para destacar de este diagnóstico inicial, lo constituye la captura del sistema político por los grandes gerentes de empresas financieras. Así mismo,

En 1998, Citicorp y Travelers se unieron para formar Citigroup la compañía financiera más grande del mundo. La fusión violó la Ley Glass-Steagall producto de la depresión que impedía que bancos con depósitos participaran en actividades de bancos de inversión (Ferguson, 2010).

<sup>1</sup> En 1982, el gobierno de Estados Unidos desreguló las compañías de ahorros y préstamos permitiéndoles hacer inversiones riesgosas con sus depósitos.

## 1. Primera parte: cómo llegamos aquí

Franklin Raines, gerente de presupuesto de Clinton, enuncia: “las reglas de contabilidad son muy complejas y requieren determinaciones en las que los expertos no concuerdan” (Ferguson, 2010) ¿que se podría entender?

Lo que es cierto es que la historia reciente ha demostrado que la desregulación es improcedente, que ha implicado costos sociales altísimos, la socialización de pérdidas y la privatización de ganancias, mediante crisis cíclicas que ya parecen parte de una agenda intencional de acumulación a gran escala.

Desde que empezó la desregulación, las firmas financieras han lavado dinero, hecho fraudes y alterado sus libros una y otra vez. JP Morgan: sobornó a funcionarios. Banco Riggs: lavó dinero del dictador chileno Augusto Pinochet. Credit Suisse: lavó dinero iraní. Credit Suisse ayudó a canalizar dinero al programa nuclear de Irán y a la organización iraní que hace misiles. Quitaban toda la información que lo identificara como iraní (Ferguson, 2010).

La desregulación lleva a la aparición de los derivados financieros, volviendo los mercados inestables<sup>2</sup>.

Los derivados son instrumentos financieros diseñados sobre un subyacente y cuyo precio dependerá del precio del mismo. En términos generales, un derivado es un acuerdo de compra o venta de un activo determinado, en una fecha futura específica y a un precio definido. Los activos subyacentes, sobre los que se crea el derivado, pueden ser acciones, títulos de renta fija, divisas, tasas de interés, índices bursátiles, materias primas y energía, entre otros (Bolsa de Valores de Colombia, párr. 1).

Lo anterior hace parte de lo que entendemos como “innovaciones financieras”; a finales de los noventa, el mercado de los derivados alcanza los 50.000 millones de dólares. En 1998 aparece un intento de regulación de los mismos: la Comisión de Bolsa de Futuros (CBF), con la misión de supervisarlos. No obstante, la supervivencia de los derivados se garantiza con el cuestionamiento de la competencia para regularlos por parte de la CBF.

Durante la etapa final de la centuria, momento en que se crea la comisión para regular un fenómeno “potencialmente desestabilizador” (Michel Greenberger director 1997-2000), aparecen recomendaciones para no regular los derivados, incluyendo al, en su época, presidente de la SEC, y a Alan Greenspan.

En diciembre de 2000 se crea la Ley de modernización de futuros, que incluye una prohibición a la regulación de derivados. Frente a la naturaleza de este particular fenómeno financiero, Macintosh (2000) arguye, “los signos contables de ingreso y capital funcionan en muchas diferentes formas. Ellos significan realmente objetos materiales, pero también sirven como analogías (falsifican) para obtener beneficios” (p. 44).

<sup>2</sup> Es curioso que se anote que “la desregulación tuvo un tremendo apoyo financiero e intelectual porque la gente la apoyaba para sus propios fines” (Ferguson, 2010)



Se inicia así un proceso vertiginoso de especulación financiera sobre la base de créditos hipotecarios, que denominan Obligaciones de Deuda Colateralizada (CDO por sus siglas en inglés). El CDO era objeto de venta a inversionistas, alimentando este tipo de secuencia sobre la base de la calificación AAA por parte de las agencias de riesgos, mientras más CDO vendieran, más ganancias acumulaban.

A inicios de siglo aparece una operación especulativa bastante riesgosa denominada subprime, la cual soportaba las CDO, conservando la calificación AAA. Esto nos permite entender cómo en la contabilidad financiera se pasa de informar la realización y el devengo a gestionar el riesgo y la incertidumbre. De una contabilidad de hechos se trasciende a una contabilidad de pronósticos. Lo que no queda claro en el documental es cómo un subprime no es objeto de control de usura.

## 2. Parte II: la burbuja (2001-2007)

La sobre demanda en la capacidad para la adquisición de vivienda mediante hipoteca generó un aumento en los precios de la misma. Es una respuesta obvia del mercado. Los bienes raíces son reales, puedes vivir en ellos, puedes compararlos, y esto permite ubicar la delicadeza y complejidad del asunto contable. La contabilidad puede representar, incorporar, reconocer en su proceso objetos reales; los signos contables los pueden referir, pero también pueden "falsificar".

Los signos contables como el de ganancias, resultado de *los earning report*, pueden ser objeto de manipulación por los CFO<sup>3</sup>, y en tanto no existan normas contables claras y sometidas a vigilancia; responderán al voraz apetito de financiamiento de los banqueros. Así, la burbuja financiera más grande de la historia social genera una demanda inusitada y desaforada por recursos por parte de los CEO<sup>4</sup>, y las consecuentes maniobras contables por parte de los CFO.

Los subprime incrementan de 30.000 US al año a 600.000 US al año en un periodo de 10 años, creando beneficios no reales, que son objeto de distribución; con esto se genera una descapitalización de los patrimonios que estén incorporados en la secuencia financiera. La descapitalización es real en términos del criterio de realización y de la valuación a valor mercado.

<sup>3</sup> El director de finanzas (CFO; Chief Financial Officer) o el director financiero y operativo (CFOO), se define como "Senior-most executive responsible for financial control and planning of a firm or project. He or she is in charge of all accounting functions including (1) credit control, (2) preparing budgets and financial statements, (3) coordinating financing and fund raising, (4) monitoring expenditure and liquidity, (5) managing investment and taxation issues, (6) reporting financial performance to the board, and (7) providing timely financial data to the CEO. Also called chief finance officer, comptroller, controller, or finance controller". (BusinessDictionary.com, 2017)

<sup>4</sup> Un director ejecutivo (CEO; Chief Executive Office) se define como "Top executive responsible for a firm's overall operations and performance. He or she is the leader of the firm, serves as the main link between the board of directors (the board) and the firm's various parts or levels, and is held solely responsible for the firm's success or failure. One of the major duties of a CEO is to maintain and implement corporate policy, as established by the board. Also called President or managing director, he or she may also be the chairman (or chairperson) of the board." (BusinessDictionary.com, 2017)

En 2006, el 40 por ciento de utilidades de las firmas de S&P 500<sup>5</sup> provenía de instituciones financieras. No eran utilidades reales. Era dinero creado por el sistema y registrado como ingresos. Dos o tres años después, si alguien no paga, se borra la utilidad (Ferguson, 2010).

Otro elemento bien interesante, lo constituye el asunto de la racionalidad del apalancamiento financiero. En el escenario bancario, la posibilidad de apalancar la colocación con la captación ha de tener límites, formados por el órgano regulador del sistema bancario o banca central a través del denominado encaje, que a su vez constituye instrumento de política. En este caso, el límite al apalancamiento en la era de la burbuja y la economía hiperreal, se desentiende de su potencial como instrumento de política y en el nombre de la prosperidad que genera la libre circulación del capital, se rompen los mínimos de la racionalidad y se promueve el delirio. Podemos encontrar en la etapa crítica relaciones de apalancamiento de 33 a 1. Es claro, una base del 3% en los activos genera una evidente situación de insolvencia. ¿Cómo fue esto posible en el país de la modernización y la sofisticación?

American Internacional Group- AIG inicia la venta de seguros de impago de deuda. Si no pagas, ahí está el seguro. En nuestros bancos aparecen los denominados fondos de garantías, pero en el ámbito internacional, mediante los CDO, se recompensaban a los especuladores, unos en forma de bonificaciones por ventas, los otros por asumir los gigantescos riesgos de los CDO cubiertos por los seguros. “La División de Productos Financieros de AIG en Londres emitió 500.000 millones de dólares de Seguros de impago de deudas; muchos de ellos respaldados por hipotecas subprime” (Ferguson, 2010).

En septiembre de 2005, Raghuram G. Rajan, Economista y Jefe del Fondo Monetario Internacional, anuncia el carácter peligroso de los incentivos a través de su tratado titulado ¿El desarrollo financiero crea un mundo más riesgoso? El mismo Federal Bureau of Investigación – FBI advierte sobre el fraude (Ferguson, 2010).

Otro elemento interesante es el papel desempeñado por las agencias calificadoras de riesgos. Es totalmente irracional que las compañías objeto de calificación paguen a las compañías calificadoras por las calificaciones, indudablemente mientras más AAA obtengan, mas bonificarán a las agencias calificadoras; esto no es honesto.

<sup>5</sup> El índice Standard & Poor's 500 (Standard & Poor's 500 Index) también conocido como S&P 500 es Benchmark indicator of the overall US stockmarket condition. It is based on the average performance of the common stock (ordinary shares) of the 500 largest US firms. (BusinessDictionary.com, 2017)

### 3. La crisis

Es precisamente en 2008 que desaparece la euforia que provoca el delirio de riqueza y se transforma en palidez del espíritu; la noche acaece y sobreviene la crisis cuando se hacen las mediciones y valuaciones contables a partir de lo real y se devela la falsificación; firmas comprando a otras<sup>6</sup>, quizás salvando favores, declaraciones de pérdidas contables, soportes en garantías federales por 30.000 millones; comienza la socialización de las pérdidas. Ya no se trata de simulacro, se trata de la verdad por correspondencia, mi estimado Braudillard<sup>7</sup>.

El 12 de septiembre, Lehman Brothers se quedó sin efectivo (...).

Toda la industria de bancos de inversión se estaba hundiendo. La estabilidad del sistema financiero global peligraba. Ese fin de semana, Henry Paulson y Timothy Geithner, Presidente de la Reserva Federal de New York, asistieron a una junta con los presidentes de los bancos para tratar de rescatar a Lehman. Pero Lehman no era el único. Merrill Lynch también se encontraba al borde de la quiebra. Ese domingo fue adquirido por Bank of America. El único banco interesado en Lehman era la firma británica Barclays. Pero los reguladores ingleses exigieron garantías de EE. UU., por lo cual no se concretó. Ni Lehman ni el gobierno federal tenían planes para una quiebra; todas las transacciones se detuvieron y había miles y miles de transacciones. La quiebra de Lehman colapsó el mercado de papel comercial. El 17 de septiembre, el gobierno se apropia de AIG. Al día siguiente, Paulson y Bernanke le piden al Congreso 700 mil millones de dólares para salvar a los bancos, la alternativa sería un colapso financiero catastrófico. Fue espantoso. Todo el sistema financiero, todo el sistema crediticio. Nadie podía pedir dinero prestado. Fue como un infarto del sistema global. El rescate de AIG costó a los contribuyentes de EE. UU. Más de 150 mil millones de dólares (Ferguson, 2010).

En este momento de la crisis aparece una medida de salvamento por parte del entonces presidente de Estados Unidos, George Bush; en octubre de 2008 se expide la Ley de rescate, no obstante, la caída en el consumo implicó la quiebra de *General Motor* y *Chrysler*.

Debemos recalcar el problema histórico de la responsabilidad moral y social del conocimiento; en este periodo, los académicos de las finanzas y defensores de la teoría económica neoclásica, abogan y realizan denodados esfuerzos intelectuales para justificar la benevolencia para el crecimiento de la prosperidad general, la no intervención por parte del Estado. En este orden, existe un inusitado reencauche de la teoría de la regulación económica que aboga por una mano invisible o por iniciativas por parte de los agentes privados, como lo son la regulación privada o auto regulación (Mitnick, 2002).

La gente que enseñaba economía, en muchos casos recibían mucho dinero como asesores (...).

<sup>6</sup> Marzo de 2008, Bear –steam, se queda sin efectivo siendo adquirido por JP Morgan Chase, en septiembre 12 Lehmann Bros se queda sin efectivo

<sup>7</sup> Braudillard, es el teórico de la noción de simulacro que es referenciada por Macintosh en su teoría de los signos contables, "la contabilidad ya no necesita referentes reales, se trata de representaciones sin contrapartida en el mundo real", esta proposición la analizamos en el texto Muñoz Restrepo, C. (2014, Octubre).

*Larry Summers*, que impulsó la desregulación de derivados fue nombrado presidente de Harvard en 2001. Desde ahí ha ganado millones asesorando fondos de cobertura y millones como conferencista contratado por bancos de inversión. Según su reporte federal de revelación, *Summers* tiene un patrimonio neto de entre 16,5 y 39,5 millones de dólares (Ferguson, 2010).

Por su parte, la entrada en vigor del gobierno de Obama fue precedida de una serie de anuncios sobre la necesidad de supervisar y estipular requisitos más fuertes para el capital, no obstante;

Es un gobierno de *Wall Street*. Y el jefe de asesores económicos de Obama es *Larry Summers*. Los consejeros económicos más altos son la gente que creó la estructura. El gobierno resistió la regulación de compensación bancaria, mientras líderes extranjeros actuaban. En 2009, *Christine Lagarde* y los ministros de finanzas de Suecia, Holanda, Luxemburgo, Italia, España y Alemania pidieron que los países del G20, incluyendo EE. UU., regularan las compensaciones bancarias. Y en julio de 2010, el parlamento europeo impuso esas reglas. El gobierno de Obama no respondió, para ellos es un pequeño percance, todo volverá a la normalidad. Ni una sola firma financiera había sido juzgada por fraude de valores o de contabilidad. El gobierno de Obama no ha tratado de recuperar la compensación dada a ejecutivos financieros en la burbuja (Ferguson, 2010).

## Conclusiones

Podemos afirmar, como consecuencia del análisis de los hechos de 2010, que queda claro que la desregulación y falta de supervisión del sistema bancario y financiero constituye una de las grandes causas de la crisis, que como podemos observar, se extendió por todo el mundo. Dicha circunstancia, puede ubicarse en la captura de organismos clave asociados a las instituciones.

También podemos considerar la necesidad de una relación de referencia entre los signos contables y la realidad; dicha postura está soportada en un concepto de verdad por correspondencia. Esta proposición necesita ser comprendida por los críticos, independientemente del ideal de emancipación.

De igual manera, la confianza que el común de las personas otorga a las instituciones y a los organismos, para nuestro caso, el sistema financiero y sus entidades, se ha resquebrajado. En ese orden, no se entiende cómo las personas compraban paquetes financieros que se vendían en todo el mundo, sin saber en lo absoluto lo que estaban comprando.

## Referencias

- Bolsa de Valores de Colombia. (2008). Derivados Financieros (en línea). Recuperado de <http://www.bvc.com.co/pps/tibco/portalbvc/Home/Mercados/descripciongeneral/derivados?action=dummy>
- BusinessDictionary.com. (2017). Chief executive officer. Obtenido de <http://www.businessdictionary.com/definition/chief-executive-officer-CEO.html>
- Ferguson, Ch. (Productor y Director). (2010). Inside Job [Película]. Estados Unidos: Charles Ferguson Audrey Marrs productores.
- Macintosh, N. (2000). Accounting as simulacrum and hyperreality: perspectives on income and capital. *Accounting, Organization and society*, (25) 13-50.
- Mattessich, R. (2003). La Representación Contable y el Modelo de Capas-Cebolla de la Realidad: Una Comparación con las `Ordenes de Simulacro' de Baudrillard y su Hiperrealidad (en línea). AECA Monografía Especial.
- Mitnick, B. (2002). *La economía política de la regulación*. Méjico Fondo de la Cultura Económica.
- Muñoz Restrepo, C. (2014). La relación de referencia y el signo contable. II Encuentro Nacional de Pensamiento Contable Universidad de Manizales.
- Raghuram G. Rajan, 2005. " ¿El desarrollo financiero ha hecho que el mundo sea más riesgoso? ", *Proceedings–Economic Policy Symposium–Jackson Hole* , Banco de la Reserva Federal de Kansas City, edición Aug, pp. 313-369.

Recibido: 31/05/2016–Aceptado: 14/07/2016

# Transparencia del gasto fiscal en Colombia<sup>1</sup>

## Spending fiscal transparency Colombia

Jairo Alonso Bautista\*  
Didier Antonio Sepúlveda Reyes\*\*

Escuela Superior de Administración Pública ESAP–Bogotá

**Forma de citar este artículo en APA:** Bautista, J. A. y Sepúlveda Reyes, D. A. (enero – junio, 2017). Transparencia del Gasto Fiscal en Colombia. *Science of Human Action*, 2(1), 38-54.

<sup>1</sup> El presente documento es un artículo de reflexión del tema del fenómeno de los gastos tributarios en términos de Transparencia Presupuestal, elaborado por el grupo de Finanzas Públicas de la Escuela Superior de Administración Pública, ESAP.

\* Magíster en Administración Pública de la Escuela Superior de Administración Pública. Docente. Director del grupo de investigación Ciudadanía y Finanzas Públicas, vinculado a la Escuela Superior de Administración Pública. Bogotá, Colombia. Correo electrónico: [abautistaj@unal.edu.co](mailto:abautistaj@unal.edu.co)

\*\* Administrador Público e Investigador Junior del grupo de Ciudadanía y Finanzas Públicas de la Escuela Superior de Administración Pública. Bogotá, Colombia. Correo electrónico: [sepulveda155@esap.gov.co](mailto:sepulveda155@esap.gov.co)



## Resumen

El presente artículo tiene como propósito analizar los procesos de transparencia de la información producida alrededor del gasto tributario ejecutado por el Gobierno Nacional Central en Colombia, y las consecuencias fiscales que se derivan de su administración. Considerando que la transparencia fiscal es el fundamento para tomar adecuadas decisiones de política y el factor clave para mejorar la confianza de los ciudadanos y legitimar la estructura tributaria, su estudio es altamente pertinente en la medida en que a diferencia del tradicional presupuesto de gastos, el gasto tributario no es fácilmente representable en las cuentas fiscales, por tanto, la relación entre éste último (el cual se entiende como un trato preferente en el tributo, más que como un gasto tributario) y los efectos sociales y económicos deseados con dichos tratamientos preferenciales, no es clara y, además, puede causar profundas desigualdades en el pago de los tributos.

En este sentido, el documento hace una revisión de las principales aproximaciones teóricas al concepto de transparencia fiscal, y busca establecer la importancia que dicha noción tiene para el estudio de los gastos tributarios, y los desarrollos que ambos elementos han tenido en la gestión presupuestal en Colombia. El artículo es documento de reflexión y surge de los debates del grupo de investigación Ciudadanía y Finanzas Públicas de la Escuela Superior de Administración Pública, ESAP.

## Palabras claves:

Presupuesto Público; Transparencia Fiscal; Gasto Tributario; Impuestos.

## Abstract

The current paper aims to analyze the transparency processes in the information produced about the tax expenditure carried out by the Central National Government in Colombia, and the fiscal consequences that derive from its administration. Taking into consideration that fiscal transparency is the basis to make appropriate political decisions, and the key factor for improving citizens' confidence and legitimizing tax structure, its study is highly relevant in a way that, unlike the traditional budget spending, tax expenditure is not easily represented or measured in fiscal accounts, therefore, the relationship between the expenditure (which truly is treated with preference in the subject of tax spending) and the economic and social effects wanted about the preferential treatments mentioned, is not clear, and in addition, it can cause deep inequalities in paying taxes.

In this sense, the document does a review of the main theoretical approaches to the concept of fiscal transparency, and it seeks to establish the importance of this concept for the study of tax expenditures, and the developments that these elements have had in the budget management in Colombia. The article is a "discussion paper", which arises from the debates within the academic research group, *Ciudadanía y Finanzas Públicas de la Escuela Superior de Administración Pública, ESAP*.

## Keywords:

Tax expenditure, fiscal transparency, tax expenditure information, fiscal consequences.

# Introducción

En los últimos 20 años han sido pródigos el análisis y la literatura sobre los efectos de los beneficios y tratamientos tributarios en la gestión fiscal de los Estados. La expansión de la integración comercial y la capacidad del capital financiero para fluir a lo largo de las diferentes economías, han puesto en el mayor nivel de importancia los debates sobre las condiciones que los países deben crear para atraer y mantener dichos capitales en sus naciones.

En este contexto, una de las herramientas de mayor importancia es la generación de un conjunto de tratamientos preferenciales sobre los capitales, que se conocen genéricamente como “beneficios tributarios” o “gasto tributario”. Su objetivo Es reducir la tasa efectiva de tributación de las operaciones de capital, creando el ambiente propicio para que dichos tratamientos lleguen a un país y decidan mantenerse, basados fundamentalmente en que su tasa final de ganancia llegue a ser superior a la que obtendrían por inversiones similares en otros países.

A pesar de que el principal argumento para crear sistemas de gasto tributario sea beneficiar la inversión extranjera, suelen establecerse por razones muy diferentes, e incluso, sobre impuestos que no gravan directamente los capitales foráneos o locales: la necesidad de estimular la equidad del sistema tributario, tanto en términos de niveles de ingreso de las personas, como de niveles de desarrollo de las regiones, o por otra parte, el estímulo directo al desarrollo de un sector económico particular (Bautista y Valencia, 2014).

Adicional a ello, existe un amplio conjunto de definiciones que pueden llamar a confusión, términos como “beneficio fiscal”, “gasto tributario”, “tratamientos fiscales preferenciales”, entre otros, suelen ser tratados de manera indiscriminada como sinónimos. De acuerdo con Villela, Lemgruber & Joratt (2010), un gasto tributario (tax expense) “es aquella recaudación que el fisco deja de percibir en virtud de la aplicación de concesiones o regímenes impositivos especiales” (p. 1); en otros documentos, este concepto suele denominarse gasto fiscal (fiscal expense) (Banco Mundial, 2012), mientras que la DIAN (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, 2001) define un beneficio fiscal como: “el tratamiento especial que en materia tributaria se otorga a los contribuyentes en atención a beneficiar un sector particularmente importante de la economía, o lograr un objetivo de política pública de interés general” (p. 31).

De igual manera, pueden identificarse como sinónimos los conceptos “beneficios tributarios” o “tratamientos tributarios preferenciales”.

El hecho fundamental a comprender aquí, radica en que el gasto tributario está orientado a medir y evaluar la pérdida que en recaudo de impuestos se deriva de los tratamientos tributarios preferenciales, así, aunque los conceptos están relacionados, no son sinónimos porque no necesariamente todo tratamiento tributario preferencial implica un sacrificio recaudatorio para el Estado. Por ejemplo, un tratamiento preferencial puede suponer plazos diferentes para el pago de un impuesto, lo cual en realidad no comporta sacrificio recaudatorio alguno.

Este documento aborda el tema de los gastos tributarios, y esencialmente la transparencia de los mismos en el marco de la gestión presupuestal en Colombia. Su importancia no es nueva y como en muchos de los temas relacionados, las experiencias en países desarrollados tienen antecedentes bastante amplios. De acuerdo con Villela et al. (2010), las primeras experiencias de medición y presentación del gasto tributario o gasto fiscal se remiten a finales de los años setenta en Alemania y Estados Unidos, y durante los años ochenta se difundieron por el resto del mundo desarrollado. Las revelaciones sobre el gasto fiscal en las cuentas públicas llegaron a América Latina en la primera década de este siglo, veintiuno de la mano de las leyes de ajuste fiscal posteriores a los acuerdos pos crisis de la deuda y a las crisis financieras y económicas de finales del siglo XX, como mecanismo para impulsar no solo la transparencia, sino también para mejorar la programación del presupuesto en el largo y mediano plazo para hacer sostenible las finanzas públicas y, particularmente, los pagos de las deudas asumidas por los fiscos nacionales y territoriales.

En Colombia comienza a hablarse tanto de transparencia presupuestal, como de transparencia del gasto fiscal y su incorporación (a manera informativa) desde finales de los noventa, pero solamente se incorporaron de manera definitiva en los marcos legislativos a principios de la década siguiente.

## 1. Transparencia presupuestal: definiciones y componentes

Los principios de **transparencia presupuestal y rendición de cuentas** se han convertido en fundamentales en la gestión fiscal y financiera de los Estados modernos. Aunque en principio eso sea fácil de enunciar, los significados mismos de transparencia son diversos, así como los ámbitos y requerimientos que dicha transparencia requiere; igualmente, otras técnicas y políticas son abundantes.

Hacer transparente el presupuesto público es en principio hacerlo público; es decir, garantizar su divulgación y disponibilidad en el momento en que cualquier ciudadano requiera información. Al respecto, de una manera más específica, la OECD (2010) define “transparencia presupuestal” como: “la apertura total de la infor-

mación fiscal pertinente de manera sistemática y de conformidad con tiempos bien establecidos” (párr. 1); por su parte, el Observatorio de Gasto Público (2015) del gobierno mexicano establece que la transparencia es la disponibilidad de información presupuestaria que permite a los ciudadanos comprender el uso y el impacto que el gasto público tiene en la sociedad, la cual no se limita solamente a la descripción del conjunto de partidas de gasto, sino también al sistema de indicadores de evaluación del desempeño.

La transparencia no es solamente un deber del Estado, sino también un derecho del ciudadano, a quien le debe permitir: (I) controlar la ejecución eficaz y eficiente del presupuesto, (II) hacer incidencia para modificarlo y (III) evaluar los impactos del gasto en aspectos como mejora de la calidad de vida y disponibilidad de mayores y mejores bienes públicos (International Budget Partnership, 2015). Otras aproximaciones conceptuales han hecho énfasis en la transparencia presupuestal como una herramienta que fundamentalmente está al servicio de la gestión macro – presupuestal (Holanda, 2006), o en el apoyo a la toma de decisiones de alto nivel de la gerencia pública (Soto, 2006).

Por su parte, la OECD (2010) establece que la transparencia presupuestal se expresa en tres dimensiones: “i. Los tipos de reportes que se elaboran, ii. El contenido que deben divulgar dichos reportes y iii. Las prácticas que permiten que los reportes se integren con calidad y de forma íntegra” (p. 3).

De igual manera, el International Budget Partnership (2015) indica que el análisis de la transparencia presupuestal, implica además una valoración sobre los siguientes elementos:

- ▶ ¿A través de qué medios se informa? (medios virtuales, impresos, medios de comunicación masiva)
- ▶ ¿Qué tipo de información se produce para los diferentes públicos?
- ▶ ¿Qué tipo de pedagogía se utiliza para que el público en general comprenda la información presupuestal?

Los lineamientos que requiere una labor de transparencia presupuestal implican un conjunto de pautas de información, campos de acción y metodologías que garanticen una correcta difusión de la información presupuestal; aunque quizás, el modelo más conocido y difundido sea el de la OCDE (2010), existe un amplio conjunto de iniciativas de carácter global como regional, que tienen como pretensión evaluar el grado de transparencia del presupuesto público y de otras variables fiscales.

Almeida (2014) enlista un conjunto de nueve iniciativas<sup>2</sup> de varias organizaciones para evaluar la transparencia fiscal de un país. Adicional a ello, también organizaciones de la sociedad civil desarrollan mecanismos, metodologías y procesos para evaluar el grado de transparencia fiscal y presupuestal (Almeida identifica tres de carácter global). En esta amplia oferta de sistemas de medición y valoración de transparencia, los objetivos, las metodologías y los indicadores de evaluación utilizados son diversos, aquí se identifican las características comunes que comparten la mayoría de estas propuestas.

A continuación, basándonos en las condiciones elementales de transparencia fiscal propuestas por la OCDE<sup>3</sup> y una revisión de las principales iniciativas sobre transparencia presupuestal, se identifican los criterios genéricos que se usan para tipificar las prácticas de transparencia. Estas se dividen en tres categorías: los tipos de reportes que se producen, la información específica que debe divulgarse, y la integridad, control y rendición de cuentas.

### 1.1. Tipos de reportes que se elaboran

**Presupuesto.** El documento presupuestal es el fundamento de todo el proceso fiscal de un país; su construcción debe permitir señalar el conjunto de ingresos y gastos con suficiente nivel de detalle, como para permitir una evaluación adecuada de las opciones de política y de los costos y beneficios asociados a cada una de ellas. De acuerdo con la OCDE, el presupuesto debe incluir, cuando ello se requiera, información no financiera que permita evaluar el desempeño de los programas de gasto público y estar en contexto con una perspectiva de mediano plazo (dos años sugiere OCDE, en Colombia ese marco fiscal es de cuatro años).

Respecto a la presentación del gasto, la OCDE sugiere tres esquemas: institucional (o por unidad administrativa), económico y funcional. Adicionalmente, hacer una presentación de los activos y pasivos financieros, así como de contingencias que afectan el desempeño presupuestal.

**Reporte preliminar.** Este tipo de documento permite comprender los impactos potenciales del presupuesto y antecede la presentación del presupuesto preliminar (Anteproyecto de presupuesto, para el caso de Colombia); debe señalar los objetivos de largo plazo de la política de gasto público.

**Reportes mensuales.** Estos se presentan con el fin de analizar, controlar y evaluar el desarrollo de la ejecución presupuestal, y revisarla en contraste con las metas y objetivos generales de ejecución del presupuesto anual.

<sup>2</sup> Gasto público y rendición de cuentas PEFA, Open Budget Initiative, Índice Latinoamericano de Transparencia Presupuestaria, Iniciativa para la Transparencia de las Industrias Extractivas –EITI–, Código de Transparencia Fiscal del FMI, las prácticas de transparencia presupuestal de la OCDE, *Open Government Partnership*, Iniciativa Global para la Transparencia Fiscal y la Iniciativa Internacional por la Transparencia de la Ayuda Internacional.

<sup>3</sup> La OCDE u Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico es de carácter internacional y está compuesta por varios estados (35 en la actualidad); uno de sus propósitos es el de establecer lineamientos de política pública que ayuden a sus miembros a alcanzar niveles de desarrollo más altos. En este sentido, sus propuestas alrededor de los modelos de gestión fiscal, y particularmente de transparencia presupuestal, se han convertido lentamente en estándares a seguir por parte de todos los países del mundo; para Colombia, que ha declarado la intención de ser parte de la OCDE, el cumplimiento de los criterios de transparencia es casi que una tarea a desarrollar.

**Reportes de medio año.** En general, este reporte contiene información sobre las ejecuciones fiscales y su relación con las metas presupuestales tanto en términos financieros como no financieros; debe incluir además, información sobre partidas como activos y pasivos no financieros y pasivos contingentes.

**La cuenta pública.** Este es el documento final de reporte que recoge todo el resultado de la ejecución presupuestal y los sistemas anexos de la misma, es en este sentido, el principal documento de rendición de cuentas de la gestión fiscal. Debe analizar el cumplimiento de la metas de gobierno, y ser presentado en términos de clasificación del gasto, usando categorías similares de análisis a las de la elaboración y definición del documento presupuestal.

## 1.2. Información específica que se reporta

**Supuestos y previsiones económicas.** La programación presupuestal y su ejecución se presentan en escenarios económicos que alteran las capacidades del Estado para recaudar impuestos y por ende, para asignar gasto público; por ello se hace necesario que dichos supuestos se hagan públicos e incluir análisis de sensibilidad de variables claves que afecten el desempeño fiscal.

**Créditos fiscales.** Costos estimados que están implícitos en los tratamientos preferenciales que se otorgan en la estructura tributaria. Mientras las reglas de la OECD establecen que deben integrarse al presupuesto los créditos fiscales más importantes, otros esquemas no tienen exigencias específicas sobre el tema o se remiten a las diseñadas por la OECD. Adicionalmente, hay que mencionar que las indicaciones de la OECD proponen además un análisis de los créditos fiscales por área y función específica, con el objetivo de proveer información sobre potenciales alternativas fiscales (por ejemplo, reemplazar el crédito por un programa de gasto público).

Hay que indicar que en ninguno de los modelos de transparencia analizados se proponen términos detallados de la información que deben contener los análisis.

**Activos y pasivos financieros**

**Activos no financieros**

**Obligaciones correspondientes a carga pensional del gobierno**

**Pasivos contingentes**



### 1.3. Integridad de la información, control y rendición de cuentas

#### *Políticas contables*

#### *Sistemas y responsabilidad*

#### *Auditoría*

#### *Vigilancia del legislativo y del público*

El cumplimiento de estos criterios permite el desarrollo de procesos de transparencia fiscal, pero hay que tener en cuenta que aspectos como: medios usados para la publicación de información fiscal (página web, medios de comunicación masivos, cartillas o publicaciones), los lenguajes asociados a la divulgación de información fiscal (si el presupuesto se presenta en un lenguaje técnico o en uno accesible a cualquier ciudadano, o al menos, incluye un formato de explicación y presentación), también constituyen factores que permiten evaluar la transparencia de un sistema presupuestal.

## 2. El gasto fiscal (crédito fiscal): definición y evaluación

Como se analizó en la sección anterior, la estimación de beneficios fiscales (créditos fiscales), es parte integral de un proceso de transparencia fiscal; sin embargo, la medición y evaluación de los gastos o créditos fiscales -que tal como se analizó en la sección anterior, responden al conjunto de tratamientos preferenciales que se otorgan a particulares en el marco de una política de incentivos tributarios- constituye en la práctica unos elementos que no son de fácil medición y, aún menos, de conceptualizar. De hecho, para titular esta sección las posibilidades eran amplias, pues los referentes conceptuales son diversos: gasto fiscal, crédito fiscal, beneficio tributario, beneficio tributario con costo fiscal, gasto tributario, renuncia tributaria y gasto fiscal negativo.

A este respecto, Simonit (2013) señala que organismos como la OCDE reconocen divergencias en los conceptos que se refieren a beneficios tributarios o créditos fiscales. Es decir, en la práctica no son nociones equivalentes, por el contrario, cada una de las anteriores definiciones comprende marcos de análisis distintos, o bien, metodologías diferenciales para su evaluación o medición. Asimismo, tienen diferentes denominaciones que hacen compleja su comprensión: beneficios tributarios, beneficios tributarios con costo fiscal, gasto tributario y renuncia tributaria (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, 2014; Jimenez & Podestá, 2009; Parra, Albarracín y Sierra, 2010).

**Beneficio tributario:** hace referencia a todo tratamiento tributario diferencial, respecto al tratamiento general con el que se identifica el impuesto. Su identificación es muy compleja, porque en la práctica muchos impuestos tienen una regla general muy poco definida. Sin embargo, el concepto hace referencia a la existencia de tarifas diferenciales en el impuesto, divergencias en la incorporación de elementos para la deter-

minación de la base gravable, plazos diferentes para el pago, entre otros asuntos. Como se ve, no muchos de ellos pueden cuantificarse nominalmente, y por ello las metodologías para su estimación suelen ser muy diversas, tanto entre países, como a lo largo del tiempo en un mismo país.

**Beneficio tributario con costo fiscal:** hace referencia al subconjunto de beneficios tributarios que son capaces de menoscabar la base fiscal, implicando un costo real neto en el recaudo del impuesto. En el ámbito internacional no existe un estándar de medición de los costos fiscales, pues estos dependen de las categorías que crea cada administración tributaria para determinar cuándo un beneficio genera un sacrificio en el recaudo. En el caso colombiano, los documentos disponibles no permiten establecer cómo se calcula dicho costo fiscal, pero un principio es la diferenciación entre la “tecnicidad” o no, de un determinado beneficio.

**Gasto fiscal o gasto tributario:** este concepto es relativo al valor contingente que asume implícitamente el Estado al otorgar un beneficio tributario. Aunque su definición podría asimilarse a la de costo fiscal, la diferencia fundamental consiste en que el gasto tributario se incorpora a la programación presupuestal y por ende, su cálculo debe corresponder a un valor fiable que recoja el valor real y no una estimación estadística.

**Renuncia tributaria:** corresponde a la renta o ingreso que permanece en manos del contribuyente como resultado de un tratamiento preferencial. Para medirlo, se estima el ingreso, renta o capacidad de consumo del contribuyente, se parte del principio de comparar el rendimiento en el uso de una unidad de riqueza en manos del Estado versus el rendimiento de la misma unidad de riqueza en manos del contribuyente, esto permite establecer en dónde se produce mayor rentabilidad, ofreciendo herramientas para el diseño de alternativas presupuestales.

En muchos documentos de análisis, estas definiciones se emplean de manera indistinta, incluso, es usual que se hable de dichas categorías como sinónimos. La intención de este texto no es ampliar este debate, sino indicar las categorías base que se usan en diferentes referentes de transparencia presupuestal, haciendo énfasis en el que se busca para la identificación del gasto fiscal en el proceso presupuestal.

Un segundo aspecto que genera dificultades para la efectiva evaluación e incorporación del gasto fiscal es la diversidad metodológica para la estimación de los beneficios fiscales y sus correspondientes costos. A continuación, se hace un resumen de dichas diferencias basado en lo expuesto por Simonit (2013) y OCDE (1984).

**Instrumentación.** Esta dimensión permite establecer si los reportes sobre beneficios tributarios y costos fiscales se realizan mediante informes adicionales al presupuesto, o si se integran a éste como parte de la discusión del presupuesto anual.

**Frecuencia de los reportes.** Permite establecer la regularidad de la información provista, si ésta es anual o esporádica.

**Cobertura.** Establece el número de impuestos que serán evaluados en el reporte, así como el ámbito territorial sobre el cual se instrumentan.

**Clasificación.** Depende fundamentalmente de los tipos de tratamientos que contiene el ordenamiento tributario en cada país, la OCDE señala una guía de clasificación para los impuestos directos (renta y patrimonio).

**Metodologías de estimación del costo fiscal.** A este respecto pueden identificarse tres posibles aproximaciones:

- ▶ Ex post. En ella se estima la cantidad en que la recaudación tributaria se reduce efectivamente como resultado de un beneficio tributario.
- ▶ Ex ante. Establece el aumento del recaudo tributario como resultado de la eliminación de un beneficio tributario en particular.
- ▶ Gasto directo sustitutivo. Estima el valor que resulta de reemplazar un gasto tributario por un gasto directo en el presupuesto, como resultado del desmonte del beneficio tributario relacionado.

Otro aspecto fundamental para el proceso de transparencia presupuestal está relacionado con la forma de analizar los gastos fiscales. Existen al menos tres requerimientos fundamentales: (1) el costo del beneficio otorgado, (2) el conjunto de contribuyentes que los disfrutan y (3) el impacto del beneficio, es decir, si el tratamiento preferencial genera los incentivos prefijados por el ejecutivo o el legislativo al aprobarlo.

Los documentos de los Marcos Fiscales de Mediano Plazo recurren a una evaluación *ex post* de los costos fiscales y a la estimación *ex ante* de los beneficios tributarios. De tal forma que solo consideran como costos fiscales los definitivamente causados en un periodo de tiempo anterior al que se presenta en el reporte.

Un elemento adicional tiene que ver con la evaluación de resultados del incentivo, es decir, con la verificación de si el beneficio cumple con el objeto para el cual fue establecido. Esto implica que la creación del beneficio tributario debe ser plenamente calculada y debe aparejarse con un sistema de indicadores que evalúen de manera pertinente el logro de tal objetivo.

La creación de beneficios tributarios requiere de un juicio adecuado sobre las bondades de estos versus los sacrificios tributarios implícitos; lo que demanda una arquitectura institucional sólida que identifique la idoneidad del tratamiento tributario, haga un seguimiento de sus logros en el tiempo, visibilice los resultados y costos de dichos beneficios en el debate fiscal (presupuesto), y genere mecanismos para tomar decisiones cuando los beneficios no correspondan con los impactos esperados.

### **3. Transparencia de los gastos fiscales en Colombia: una evaluación de la información reportada por el Gobierno Nacional Central**

La presentación de información sobre el gasto fiscal es importante porque permite: (1) hacer explícito el esfuerzo fiscal que se realiza por parte del Estado para fomentar o beneficiar a diversos sectores de la economía, (2) identificar el tamaño específico del estímulo que recibe cada sector y los incentivos que dichos apoyos fiscales generan y (3) generar herramientas de información para que los organismos de control y la ciudadanía en general evalúen la bondad de dichos incentivos.

En el caso colombiano, la entidad recaudadora (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN) es la encargada de producir la información adecuada sobre los gastos fiscales. La DIAN, en conjunto con el Ministerio de Hacienda, establece los criterios de definiciones, medición y revelación correspondientes.

#### **3.1. Evolución del proceso de producción de información de costos fiscales**

En Colombia, la revelación de los costos fiscales comenzó a finales de la época de los 90, cuando la Unidad de Estadísticas e Información, también conocida como Bodega de Datos, (Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, 2001) realizaba ejercicios de cálculo sobre los costos fiscales apareados a tratamientos preferenciales, los cuales se efectuaban sobre los dos impuestos más importantes que tiene el gobierno nacional colombiano: Renta y el Impuesto al Valor Agregado – IVA. Esta información tenía el carácter de reservada y solo era suministrada por petición especial a miembros del Parlamento en el marco de acciones de solicitud de información, su resultado tampoco se incorporaba al debate tributario y solamente servía como información de referencia.

Con la aprobación de las leyes 788 de 2001 (Reforma Tributaria) y 819 de 2003 (Marco Fiscal de Mediano Plazo), el proceso de producción de información sobre costos fiscales se hizo más formal y adquirió un carácter de visibilidad mayor, de hecho, se ordenó su inclusión tanto en el ejercicio presupuestal, como en el ejercicio de planificación fiscal de mediano plazo.

En efecto, desde el 2004, el Presupuesto cuenta con un aparte específico en el que se presenta la información sobre costos fiscales de los tratamientos preferenciales, y los marcos fiscales de mediano plazo incorporan efectivamente dicha información en el ejercicio respectivo. Sin embargo, un aspecto que surge de la información revelada a nivel presupuestal evidencia que ésta contiene variaciones año a año sobre su amplitud, metodología y análisis.

La tabla 1 presenta un resumen de dichos cambios, evaluados en tres dimensiones: cambios en la metodología para la estimación del gasto fiscal, evaluación del impacto fiscal, cobertura (tipo de impuestos que son analizados).

Tabla 1. Variaciones en la calidad y ámbito de revelación de la información sobre gasto fiscal. Colombia: Gobierno Nacional Central (2004-2014)

	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
<b>Cambios en la metodología</b>											
<b>Evaluación de impacto el gasto fiscal</b>											
<b>Cobertura (impuestos analizados)*</b>	2	2	2	2	2	2	2	2	2	3	3

Fuente: elaboración propia, basado en Presupuesto General de la Nación 2004-2014 y Marco Fiscal de Mediano Plazo 2004-2014. \*A partir de 2013 se evalúan los beneficios fiscales derivados de la Contribución para la Equidad (CREE)

Con el fin de evaluar la transparencia del gasto fiscal en Colombia, se identificaron los criterios fundamentales descritos en la sección uno y se analizó su presentación en los presupuestos anuales en el periodo 2004–2015 (ver tabla 2).

Tabla 2. Identificación de información sobre gasto fiscal en los reportes presupuestales

	Se elabora	¿Contiene información sobre Gasto Fiscal?
<b>Presupuesto</b>	SÍ	SÍ
<b>Reporte Preliminar</b>	SÍ	NO
<b>Reporte Mensual</b>	SÍ	NO
<b>Reporte de Medio Año</b>	SÍ	NO
<b>Cuenta Pública</b>	SÍ	NO

Fuente: elaboración propia, basado en Presupuesto General de la Nación 2004-2014 y Marco Fiscal de Mediano Plazo 2004-2014

En este sentido, hay que señalar que la estimación sobre gastos fiscales no es homogénea a lo largo del proceso presupuestal; un elemento más complejo, constituye su ausencia en el documento de cuenta pública, puesto que el órgano auditor nunca incorpora un análisis del gasto fiscal en sus ejercicios auditores. En otros

reportes como el mensual, esta ausencia responde a problemas técnicos que tienen que ver con la incapacidad de contar con herramientas para establecer la causación del gasto fiscal mes a mes, puesto que como se indicó en la sección 2, éstos son estimados (ver tabla 3).

**Tabla 3. Análisis de estimación de Gastos Fiscales**

Elementos cualitativos de la información	Se cumple	Comentarios
¿Se hacen supuestos específicos para la incorporación del Gasto Fiscal?	NO	El esquema de programación no considera necesario hacer supuestos adicionales
¿Los gastos fiscales se analizan por área y función específica?	SÍ	Sí, aunque no siempre son consistentes las áreas o sectores o las funciones que tiene cada gasto fiscal
¿Se analiza el impacto de los programas de beneficios tributarios?	NO	Se hacen análisis para uno o dos tratamientos preferenciales en el impuesto de renta
¿Se hace una cobertura de los gastos tributarios generados por todos los impuestos (universalidad)?	NO	Solamente se presentan los gastos tributarios derivados de dos impuestos, cuando la estructura tributaria del Gobierno Nacional tiene un total de seis. A partir de 2013 se incorpora un tercer impuesto (CREE)

Fuente: elaboración propia, basado en Presupuesto General de la Nación 2004-2014 y Marco Fiscal de Mediano Plazo 2004-2014

Uno de los temas que llama la atención en este análisis es que las estimaciones sobre gastos fiscales no responden al universo de impuestos del gobierno nacional; de hecho, tampoco contienen información sobre la relación entre dichos gastos y los impactos esperados, que es el aspecto sustancial que garantiza la generación de este tipo de estímulos fiscales. En el caso colombiano, dichos análisis de impacto no contienen información suficiente para estimar la factibilidad del beneficio tributario que la sustenta, a continuación se presenta un ejemplo.

### 3.2. Vigencia presupuestal 2012

**Beneficio tributario:** exención del 30% en utilidad por reinversión de utilidades.

**Explicación:** el gobierno nacional en el año 2004 creó una figura mediante la cual permitía que las empresas accedieran a una renta exenta del 30% de las utilidades, cuando éstas fueran utilizadas en procesos de reinversión operacional y especialmente en la modernización y actualización de su infraestructura productiva.



Tabla 4. Comparación beneficio vigencias fiscales 2011-2012

Información contenida en el mensaje presidencial del presupuesto 2011 (Ministerio de Hacienda y Crédito Público, 2011)	Información producida por el Banco de la República (Banco de la República-Colombia, 2012)
<p>“Como efecto directo de la aplicación del beneficio se encuentra que el 61,2% de los grandes contribuyentes iniciaron procesos de modernización de sus infraestructuras productivas, mejorando la productividad de sus procesos industriales y comerciales”.</p>	<p>“Uno de los aspectos más llamativos de la deducción del 30% de la renta gravable, por reinversión de utilidades en activos fijos, la constituye la preferencia de los industriales por invertir en nuevas tecnologías, aspecto que plantea inicialmente un desplazamiento del trabajo formal generado por estas industrias, de hecho se observa una caída en el empleo en sectores como industria pesada, servicios financieros y comercio al por mayor, que en algunos casos alcanza cifras superiores al 5%”</p>

Fuente: elaboración propia.

Esta es una muestra de que las evaluaciones realizadas no tienen indicadores aparejados que permitan analizar el impacto del beneficio tributario de manera integral y, por consiguiente, tampoco ofrecen un marco de acción para la toma de decisiones. Es usual que la administración tributaria reporte información superficial sobre las consecuencias de los beneficios, normalmente todas positivas, lo cual crea dificultad para las consideraciones más amplias de una política.

Sin embargo, en términos de los ejercicios de transparentación, hay dos aspectos que es necesario resaltar:

- ▶ No incorporación efectiva del gasto al monto total del presupuesto. En efecto y tal como ya se había señalado, la información producida al estimar los gastos fiscales no se incorpora efectivamente en el monto presupuestal. Termina siendo un ejercicio de orientación que no se debate integralmente en las discusiones sobre el tamaño del presupuesto público.
- ▶ No hay un sistema de indicadores consistente que evalúe el desempeño de los tratamientos fiscales preferentes que constituyen el gasto fiscal. Esta situación impide la adecuada evaluación de los mismos e imposibilita que se tomen decisiones alternativas sobre las opciones de política fiscal.

# Conclusiones

La transparencia presupuestal se ha convertido en los últimos años en un elemento fundamental para la gestión fiscal, y en una demanda creciente por parte de diferentes actores sociales (sociedad civil, órganos de control, entidades multilaterales). Un factor que atenta contra dicha transparencia es la no revelación de los gastos tributarios, es decir, el resultado de los tratamientos tributarios preferenciales, que en sí mismos imponen un sacrificio presupuestal y que a la larga constituyen una forma de asignación de recursos públicos en la economía.

Aunque los modelos de transparencia presupuestal están orientados a garantizar que la información sobre gastos fiscales se incorpore de manera efectiva al monto del presupuesto, en el caso colombiano, los ejercicios de estimación no culminan en una incorporación efectiva de los gastos fiscales en el presupuesto, es decir que no alteran la base presupuestal efectiva.

La información reportada no tiene consecuencias fiscales reales, lo cual se debe a problemas técnicos (dificultad para la imputación de las partidas de gasto fiscal en los sistemas de clasificadores presupuestales, o para establecer pautas de causación del gasto fiscal) y problemas políticos (grupos de interés que reciben gasto fiscal y que no quieren ser visibilizados, generando dificultad por parte del gobierno nacional para justificar los rendimientos de los gastos fiscales).

Los criterios de información sobre beneficios tributarios y costos fiscales son poco exigentes: la presentación de los beneficios es bastante compleja, no se muestra una evaluación de impacto de los beneficios tributarios otorgados y esta información nunca se incorpora en el debate presupuestal, lo cual lleva a que en realidad los datos sobre beneficios tributarios no tenga mayor influencia en las decisiones políticas que toma el Congreso.

En Colombia, los beneficios tributarios son creados sin realizar estudios serios sobre el alcance de los mismos y sin una evaluación ex ante de sus impactos fiscales; incluso, surgen por fuera del debate parlamentario, en forma de parágrafos de artículos, sin que los legisladores sepan que están entregando un beneficio tributario. En realidad, tanto el Ejecutivo, como el Congreso, suelen ser muy “informales” a la hora de establecer beneficios tributarios, muchos de ellos aparecen en los márgenes de los debates de comisión o en las plenarias, y suelen ser parte del botín de negociación política entre partidos y aún entre legisladores.

# Referencias

- Almeida, M. (2014). *Experiencias internacionales en transparencia fiscal*. Santiago: CEPAL.
- Banco de la República–Colombia. (2012). *Situación del Mercado Laboral en Colombia*. Bogotá: Banco de la República.
- Banco Mundial. (2012). *El gasto tributario en Colombia*. Bogotá: Banco Mundial–Gobierno de España.
- Bautista, J., y Valencia, M. (2014). *Los beneficios tributarios en el impuesto de renta: análisis de sus determinantes técnicos*. Bogotá: Red por la Justicia Tributaria–Colombia. Recuperado de <http://justiciatributaria.co/los-beneficios-tributarios-en-el-impuesto-de-renta-analisis-de-sus-determinantes-tecnicos-y-su-impacto-fiscal/>
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. (2001). *Estimación de los costos de los tratamientos preferenciales*. Bogotá: DIAN.
- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales. (2014). *Análisis de indicadores de gestión*. Bogotá: Imprenta Nacional.
- Holanda, A. (2006). Transparencia fiscal y presupuestación por resultados: el caso de Brasil. En Fondo Monetario Internacional, Banco Mundial, Banco Interamericano de Desarrollo, Departamento Nacional de Planeación, Banco de la República–Colombia, y Ministerio de Hacienda y Crédito Público – Colombia. *Memorias Seminario Transparencia Fiscal: presupuesto por resultados y calidad del gasto público* (pp. 66-73). Bogotá: Departamento Nacional de Planeación.
- International Budget Partnership. (10 de febrero de 2015). *IPB*. Recuperado de <http://internationalbudget.org>
- Jimenez, J., y Podestá, A. (2009). *Inversión, incentivos fiscales y gastos tributarios en América Latina*. Santiago de Chile: CEPAL.
- Ley 788 (diciembre de 2001), por la cual se dictan disposiciones en materia tributaria.
- Ley 819 (junio de 2003), por la cual se dictan normas en materia de presupuesto, responsabilidad, transparencia fiscal y se dictan otras disposiciones. Congreso de la República de Colombia.

- Ministerio de Hacienda y Crédito Público. (2011). *Mensaje presidencial del proyecto de Presupuesto General de la Nación*. Bogotá: Imprenta Nacional.
- Observatorio del Gasto Público. (10 de abril de 2015). *Transparencia Presupuestaria*. Recuperado de <http://www.transparenciapresupuestaria.gob.mx>
- OECD. (2010). *OCDE Mejores prácticas para la transparencia presupuestaria*. OCDE. Recuperado de <http://internationalbudget.org/wp-content/uploads/OECDBestPracticesSpanish.pdf>
- Organization for Economic Cooperation and Development. (1984). *Tax Expenditures. A Review of the issues and country practices*. París: OECD.
- Parra, G., Albarracín, I., y Sierra, P. (2010). *El gasto tributario en Colombia. Principales beneficios en el impuesto sobre la Renta e IVA. Años gravables 2008 y 2009*. Bogotá: DIAN.
- Simonit, S. (10 de diciembre de 2013). *CEPAL*. Recuperado de [www.cepal.org/de/noticias/paginas/0/9200/3simonit.pdf](http://www.cepal.org/de/noticias/paginas/0/9200/3simonit.pdf)
- Soto, C. (2006). *Formulación y seguimiento al presupuesto de inversión: el caso de Colombia*. En Fondo Monetario Internacional, Banco Mundial, Banco Interamericano de Desarrollo, Departamento Nacional de Planeación, Banco de la República–Colombia, y Ministerio de Hacienda y Crédito Público – Colombia. *Memorias Seminario Transparencia Fiscal: presupuesto por resultados y calidad del gasto público* (pp. 112-126). Bogotá: Departamento Nacional de Planeación.
- Villela, L., Lemgruber, A., y Joratt, M. (2010). *Gastos Tributarios: la reforma pendiente*. Santiago de Chile: CEPAL.

# CONTABILIDAD ACCOUNTING

# Retórica en el discurso del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad como organismo regulador de las Normas Internacionales de Información Financiera

## Rhetoric in the speech of the Council of International Accounting Standards as a regulatory body of the International Financial Reporting Standards

Clara Peña Dugarte\*

Universidad de los Andes, Mérida-Venezuela

**Forma de citar este artículo en APA:** Peña Dugarte, C. (enero – junio, 2017). Retórica en el discurso del Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad como organismo regulador de las Normas Internacionales de Información Financiera. *Science of Human Action*, 2(1), 56-67.

\* Posgrado en Ciencias Contables, Especialista Tributario, área rentas internas. Participante de la séptima cohorte del Doctorado en Ciencias Contables de la ULA. Universidad de los Andes. Mérida, Venezuela. Correo electrónico: clarapd@hotmail.com



## Resumen

La retórica es un discurso persuasivo que pretende intervenir en los intereses particulares de otras personas y, de esta manera, imponer sus criterios; y se caracteriza por tener una perspectiva subjetiva. A partir de estas premisas, se plantea como objetivo de la investigación analizar la retórica en el discurso del International Accounting Standards Board–IASB (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad), como organismo regulador de las Normas Internacionales de Información Financiera–NIIF. El estudio se encuentra enmarcado en un enfoque cualitativo, circunscrito a la modalidad documental. Se tomó como base el trabajo Young (2003), en el que se pudo observar la influencia de la retórica en la contabilidad, en los estándares de normas internacionales y, de esta manera, establecer la postura con respecto a esta investigación, para finalizar con algunas conclusiones, entre las cuales se destaca que el IASB impone su postura de cómo debe ser presentada la información financiera mediante la emisión de las NIIF.

## Palabras claves:

Retórica; discurso; contabilidad; normas internacionales.

## Abstract

Rhetoric is a persuasive speech seeking to intervene in the private interests of others, and through that way, to impose its criteria; and it is characterized by having a subjective perspective. From these premises, the aim of the research is to analyze the rhetoric in the speech of the IASB (International Accounting Standards Board), as a regulatory organism of IFRS (International Financial Reporting Standards). The study is framed within a qualitative approach, limited to the documentary mode. Based on the work done by Young (2003), where the influence of rhetoric in Accounting in international norms and standards was observed, and thus establish the position with respect to this research, ending with some conclusions, by which it stands out that the IASB imposes its position of how the financial information through the issuance of IFRS should be presented.

## Keywords:

Rhetoric; discourse; accounting; international standards.

# Introducción

La retórica es considerada como una perspectiva individual capaz de manipular los argumentos, con el fin de originar diversas acciones y posturas entre un público. Es por esta razón que surge el objetivo de la investigación, que es analizar la retórica en el campo de la contabilidad, desde la influencia que tuvo en la adopción de estándares de Normas Internacionales de Información Financiera.

Una de las críticas que recibe la retórica es que esconde la realidad y manipula al usuario. Debido a la influencia que surge del concepto de retórica, específicamente en el área contable, el presente artículo estará dirigido a analizarla en el discurso del IASB, organismo regulador de las NIIF.

Para ello, la investigación se realizó por medio de un estudio documental, el cual incluyó revisión de las estrategias utilizadas por la retórica y la asignación de categorías; además, se tomó como artículo de referencia la afirmación hecha por Young (2003), quien sostiene que la contabilidad es construida y no representa la realidad. Se encuentra manipulada por los intereses de un grupo de personas formadas con un punto de vista particular en cuanto al significado de varios aspectos de la contabilidad, como es el caso de la emisión de los estándares de información financiera.

El artículo se estructura en varios puntos para dar respuesta al objetivo planteado: (1) La retórica, (2) Retórica en el discurso contable, (3) Retórica en el discurso del IASB como organismo regulador de las normas. Por último, se mencionarán algunas conclusiones.

## 1. La retórica

La retórica es definida como “el arte de persuasión” (Aristóteles, 1926, p. 15). Ésta pretende predisponer a un público en particular para que actúe de una manera específica, bien sea que adopte una política, cumpla con una ley o acepte los resultados de una investigación.

La retórica forma parte de las artes necesarias para la vida en sociedad. Así lo afirma Abbagnano (1995):

La retórica es afín a la dialéctica, tanto a una como a otra, en efecto se ejerce para demostrar tesis opuestas, no para persuadir a favor de cualquier acción, sea buena o mala, sino solo para señalar el camino de la persuasión. Su objeto es el estudio de lo probable (p. 513).

De esta manera, la retórica establece un discurso sobre las cosas pasadas o futuras, del que el oyente puede ser un experto o solo un interesado en la información que se está exponiendo. Para Parelman (1997) existen tres géneros de retóricas: la deliberativa, la judicial y la demostrativa.

La deliberativa se refiere a los hechos futuros y debe convencer demostrando algo. La retórica judicial hace referencia a hechos acaecidos, su objeto es acusar o defender, persuadiendo que tales hechos son justos o injustos. La retórica demostrativa se refiere a cosas presentes y su objeto es alabarlas o condenarlas, como verdaderas o falsas, buenas o malas.

Esta forma de lenguaje ha sido un elemento importante en el proceso de construcción, desarrollo y transmisión del mundo, y puede decirse que “la práctica de la retórica proviene de estudios antiguos del oratorio político, que a su vez tienen repercusión en la modernidad” (Cockcroft, R. & Cockcroft, 1992, p. 3). De esta manera, representa un papel importante que tiene influencia en todos los aspectos y épocas de la sociedad.

Al estudiar el papel de la retórica, se menciona el trabajo sociológico de Pierre Bourdieu (1990), quien ha estudiado cómo la lengua es controlada, reformada y reconstituida por los agentes sociales con los objetivos de establecer y ejercer el poder (simbólico). Bourdieu expone que la comunicación social es rara vez un proceso imparcial de compartimiento de información y uso; por el contrario, se ve que la comunicación refleja una relación asimétrica entre agentes sociales que constantemente maniobran y luchan sobre recursos limitados.

La retórica forma parte de los análisis del discurso. Para McCloskey (1994), la retórica es vista como un antónimo de la verdad. Se considera como el conjunto de herramientas discursivas que son utilizadas diariamente para llevar al otro al convencimiento en los enunciados. A continuación se mencionarán algunas de las perspectivas que sobre el tema se pueden encontrar:

Para Gill & Whedbee (2000), “la retórica es el discurso calculado para influir sobre un auditorio hacia cierto fin en particular” (p. 234). Se trata de un tipo de discurso instrumental. Es un vínculo para fortalecer, alterar o dar respuestas a las opiniones de un público determinado. Además:

Su método consiste en identificar las estructuras textuales, discutir las y, en algunos casos, desarmarlas, a fin de establecer cómo operan para crear opiniones, sancionar ciertas maneras de mirar el mundo, o silenciar a determinadas personas o puntos de vista (Gill & Whedbee, 2000, p. 237).

Es considerada entonces un discurso para reforzar o desarrollar opiniones de una perspectiva individual o de un grupo de personas que tienen un interés en particular. Por medio de éste se construyen hechos o representaciones mentales y no, necesariamente, la presentación objetiva de datos.

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

Latour manifiesta que cuando se habla de retórica de la ciencia, irá en contra de la tradición que expone que la ciencia no utiliza la retórica, sino que se basa en los hechos, pero para explicar estos hechos se emplea la argumentación, que no es otra cosa que el desarrollo de un discurso para demostrar alguna conclusión o resultado, bien sea por medio de artículos, libros, ponencias, videos, documentales, gráficos, tablas. De esta manera encontramos que la argumentación utiliza un discurso para demostrar hechos, por lo tanto, se observa la influencia que tiene la retórica en la argumentación.

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

A continuación, siguiendo a Palerman (1997), se nombrarán términos y elementos importantes en el análisis retórico que son reconocidos desde los clásicos.

Como primero tenemos al *inventio* (hallazgo), por medio del que el orador selecciona, descubre, construye los argumentos por los cuales demostrará su tesis. Posteriormente, el orador realiza una *dispositio* u ordenamiento, con el fin de indicar los argumentos de una manera lógica dentro del discurso. Al presentar el discurso, el orador debe hacerlo de un modo claro, de acuerdo con el público al que se dirige; este acto se denomina *elocutio*. Por último, se encuentran la memoria. Es la fase en la que se recuerdan los argumentos y la disposición de los mismos, y la pronunciación; implica las estrategias adecuadas para la entonación del discurso. Los dos últimos elementos han perdido importancia debido a que, en la actualidad, el análisis se hace principalmente sobre los textos escritos.

Dentro de los elementos tradicionalmente utilizados en la retórica se encuentran los recursos estilísticos; entre ellos:

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

- ▶ Ethos: con este elemento se acerca a la credibilidad del orador. Dentro de la retórica de la ciencia, esta credibilidad se apoya en recursos como los argumentos de autoridad y la apelación a la objetividad de la ciencia. La credibilidad del científico está en la capacidad de innovación, innovación que debe obedecer al método científico.
- ▶ Pathos: este recurso llamará a los sentimientos del auditorio, del público. En momentos de polémicas científicas, los sentimientos, las emociones, se harán presentes al argumentar en contra del otro o al defender la posición propia.
- ▶ Estilo: el estilo de la ciencia busca ser impersonal y, además, breve y claro. Para Gross (2006), el estilo de la ciencia es paradójico, un oxímoron, ya que, por un lado, se pretende que sea modesto, claro, sin muchos ornamentos en términos estilísticos, y por otro lado, se quiere que el discurso científico lo englobe todo y solucione cualquier tipo de problemas.

Estos elementos permanecen inmersos en el discurso retórico, en el cual se apoya el ponente para persuadir al público y, de esta manera, presentar los argumentos necesarios para captar la atención y la pronta aprobación de la propuesta presentada.

## 2. La retórica en la contabilidad

Para Chua (1986), la contabilidad ha sido vista como un sistema de información que representa la realidad. Además, le otorgan un carácter objetivo a la información que ella produce; se dice también, que es una disciplina neutral, sin interés alguno. Estas son distintas formas de comprender la contabilidad, que para Fabián (2011) ha cambiado en los últimos tiempos; ha sido objeto de discusiones en relación con su desempeño en las organizaciones y la sociedad. Fabián (2011) comenta que la contabilidad, al igual que la ciencia, es retórica, por presentar un discurso emitido por una comunidad, con un mensaje particular, encaminado a un grupo específico para influir en sus decisiones.

Donald McCloskey (1994), uno de los principales exponentes de la economía, ha hecho un análisis de la retórica utilizada en esta ciencia, especialmente la economía neoclásica. Para McCloskey (1994), “la ciencia es escrita con intención, la intención de persuadir a otros científicos, tales como los científicos económicos” (p. 320). De esto se deduce que la ciencia no está libre de retórica, porque para argumentar sus resultados y convencer al público necesita persuadir por medio del discurso.

McCloskey (1994) comenta que los economistas tienen dos actitudes ante los discursos. Una actitud oficial, por la cual los economistas se reconocen a sí mismos como científicos; estos científicos buscan como propios y adecuados los requerimientos del método científico (hipotético-deductivo). Y la segunda actitud es de carácter implícito; tiene que ver con el trabajo real de investigación, en donde hacen uso de la retórica para elaborar sus argumentos.

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

La contabilidad es una ciencia social y, como tal, sus estructuras teóricas deben responder a las transformaciones del mundo que le rodea, la contabilidad tiene que ver con las relaciones sujeto-objeto, las estructuras teóricas deben tener correspondencia con la práctica social y contable; de esta manera, se pretende que se crucen el mundo de lo formal y el de lo real.

Al igual que en la ciencia, los discursos expresados en la contabilidad tienen influencia de la retórica, por ser argumentados desde la perspectiva de los individuos que desean imponer su criterio. A continuación, se presentará un ejemplo de los tres géneros de retóricas; la deliberativa, la judicial y la demostrativa, pero aplicado a la contabilidad.

En los informes financieros, el género deliberativo -que se refiere a hechos futuros- lo encontramos en las estimaciones que se le realizan a algunas partidas, y de esta manera se podrán demostrar comportamientos en el futuro y así tomar la decisión adecuada. Por otro lado, el género judicial, hace referencia a hechos acaecidos en el pasado; en los informes financieros se hallan cuando se hacen análisis comparativos de varios periodos, con el propósito de demostrar la actuación de la organización y de esta manera tomar decisiones para mejorar el crecimiento de la organización; también al género judicial se le puede relacionar con la auditoría, ya que aplicándola se evalúa el desempeño de la empresa en diferentes periodos y asimismo se tomará en consideración el resultado para aplicar los correctivos necesarios. Por último, el género de la retórica demostrativa es la valoración que hacen las organizaciones a sus propios informes por medio del análisis financiero, a partir de esto, se emiten juicios acerca de las acciones positivas o negativas que hacen las mismas empresas.



### 3. Retórica en el discurso del IASB como organismo regulador de las NIIF

La evolución histórica de la contabilidad ha permitido desarrollar un proceso contable que admite la intervención en sus estructuras, modelos y metodología, haciéndola una práctica social que interactúa con todas las esferas de la sociedad: política, económica, psicológica y religiosa.

Esta intervención se ha podido observar con mayor énfasis en el proceso de adopción de las normas internacionales, viéndose una marcada influencia por parte del organismo emisor; por lo tanto, lejos de ser un conocimiento que hable sobre la verdad de la realidad, es un conjunto de creencias acerca de lo que debería ser la contabilidad, por ejemplo, en cuanto a presentar información que esté libre de sesgo, dar más importancia a la esencia sobre la forma, la manera como se deben reconocer los arrendamientos financieros.

En la presente investigación se analizará la retórica en el discurso del IASB como órgano regulador de las NIIF; es decir, el estudio propone analizar los elementos empleados en el discurso del IASB para el proceso de adopción de las normas internacionales.

El enfoque del uso del lenguaje y el papel de la retórica son un instrumento de persuasión para convencer a otros de la realidad contable. Este lenguaje se convierte en estrategia para persuadir al oyente de la necesidad, la importancia y la admisibilidad de las normas, como también exponer la insignificancia de otros aspectos contables. Esta situación se puede observar mediante las normas emitidas por el IASB; este organismo fija mayor importancia a algunas cuentas contables y otras ni las considera -como es el caso del efectivo en caja y banco, cuentas por cobrar y por pagar-, centrándose solo en unas partidas relacionadas estrechamente con los mercados financieros, como lo son las inversiones, arrendamientos, activos intangibles.

Para Young (2003), la “asignación en categorías de importante y no importante es un aspecto crucial en el ajuste del estándar en el cual la realidad de la contabilidad es construida” (p. 622). Young expone que las normas están preparadas por miembros de un órgano regulador y, como tal, son propuestas desde un punto de vista particular para satisfacer intereses de un grupo de personas; en este caso, el grupo de personas sería las empresas que cotizan en el mercado de valores. El IASB utiliza la retórica como un lenguaje para controlar, reformar, establecer objetivos y de esta manera, ejercer el poder.

Bourdieu (1991) expone que “la idea de la comunicación social rara vez es un proceso imparcial de uso de la información. En cambio, se ve que la comunicación refleja una relación asimétrica entre agentes sociales que constantemente maniobran y luchan sobre recursos limitados” (p. 66). En este contexto, la comunicación para

Bourdieu es un medio de poder, un instrumento usado por los organismos para asegurar posición y establecer el dominio. Así lo podemos observar en el Prólogo de las Normas Internacionales de Información Financiera, en el que se establece que los objetivos del IASB son:

(a) desarrollar, buscando el interés público, un único conjunto de normas contables de carácter mundial que sean de alta calidad, comprensibles y de obligado cumplimiento, que exijan información comparable, transparente y de alta calidad en los estados financieros y en otros tipos de información financiera, con el fin de ayudar a los participantes en los mercados de capitales de todo el mundo, y a otros usuarios, a tomar decisiones económicas; (b) promover el uso y la aplicación rigurosa de tales normas; (c) cumplir con los objetivos asociados con (a) y (b), teniendo en cuenta, cuando sea necesario, las necesidades especiales de entidades pequeñas y medianas y de economías emergentes; (d) llevar a la convergencia entre las normas contables nacionales y las NIIF, hacia soluciones de alta calidad (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2010, párr. 6, p. A16).

De esta manera, el IASB, a través del discurso presentado en sus objetivos, deja clara su autoridad, imponiendo la adopción de las normas y estableciendo la necesidad de estos estándares para presentar información transparente y de alta calidad.

El IASB presenta cada norma con una estructura similar, los hechos y argumentos son mostrados de forma ordenada, para ser impuesta como autoridad y ser aceptada sin críticas. Un ejemplo de cómo el IASB estructura la norma, lo podemos encontrar en el Prólogo:

Las normas aprobadas por el IASB incluyen párrafos que aparecen en letra negrita y otros que aparecen en letra normal, pero ambos poseen la misma autoridad. Los párrafos en letra negrita indican los principios importantes. Cada norma individual debe ser leída en el contexto del objetivo establecido en la propia norma y en este Prólogo (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, 2010, párr 14, p. A17).

En los ejemplos anteriores se puede observar como el IASB usa el discurso retórico para imponer sus criterios y alcanzar sus intereses particulares. Argumenta Young (2003) que las estrategias retóricas empleadas por el organismo emisor plasman la imagen de que un estándar contable es bueno, con lo que silencia las alternativas y las posibles críticas y da a conocer al IASB como un buen órgano emisor de estándares.

En las tablas 1 y 2 se presenta la relación que existe entre el discurso de la retórica y el organismo emisor de las normas IASB, haciendo un breve resumen de lo que se expuso en los puntos anteriores.

Tabla 1. Elementos que intervienen en la retórica del discurso

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

Fuente: elaboración propia con base en los elementos del discurso retórico.

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

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

Fuente: elaboración propia con base en los elementos del discurso retórico.

## Conclusiones

El IASB, por medio de las NIIF, expresa la obligación de cumplir con los estándares impuestos por este organismo; así lo pudimos observar en enunciados anteriores, cuando mencionamos el párrafo 6 del prólogo de estas normas. Así se da la imposición de la norma a través del discurso y el cumplimiento de los propósitos establecidos por la organización.

El IASB promueve la aplicación de las normas a nivel mundial, sin tomar en consideración el entorno económico en el que se va a desarrollar. Ejemplo de esta situación es la aplicación del método de medición; el valor razonable que se define como “el importe por el cual puede ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo, entre un comprador y un vendedor interesado y debidamente informado, que realizarán una transacción en condiciones de independencia mutua” (Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad para Pymes. NIIF<sup>1</sup>, 2009, párr. 2.34, p. 22).

Esta definición se da en economías donde existe un mercado activo, el cual debe presentar las siguientes características: a) Los bienes o servicios intercambiados en el mercado son homogéneos. b) Pueden encontrarse en todo momento compradores o vendedores para un determinado bien o servicio. c) Los precios son conocidos y fácilmente accesibles para el público. Es decir, debe haber un mercado libre, en donde el precio sea fijado por la ley de la demanda y la oferta, no debe haber ningún tipo de regulaciones y siempre deben existir partes interesadas en comprar o vender un determinado bien. De esta manera surge la inquietud ¿Cómo es el proceso de medición donde no existe un mercado activo?

El órgano emisor de las normas pareciera que manipula el discurso contable por medio de los estados financieros como una acción deliberativa legal. A través de los estados financieros, el IASB presenta la información de las empresas de la forma impuesta por dicho Consejo, y lo hace cumpliendo sus estándares, dando importancia a algunas partidas y a otras no, según el criterio que maneja.

Es necesario acotar que cuando se habla de que la contabilidad posee una retórica, no se afirma que lo que la contabilidad expresa es falso. Todo producto de la contabilidad, como todo producto de la ciencia, presenta discursos contruidos con uso de dispositivos retóricos con un fin: presentar una información particular a un público específico, que la acepta y la legitima.

## Referencias

Abbagnano, N. (1995). *Historia de la Filosofía*. Barcelona: Edit. Montaner y Simón.

Aristóteles. (1926). *El 'Arte' de Retórica*. En: J. H. Helada (Trad.). Londres: Biblioteca de Loeb Classical.

Bazerman, C., Litle, J., Bettel, L., Chavkin, T., Fouquette, D., & Garufis, J. (2005). *Reference guide to writing across the curriculum*. Indiana: Parlor Press.

<sup>1</sup> NIIF para pymes. Normas Internacionales de Información Financiera para pequeñas y medianas entidades

- Bourdieu, P. (1990). *The Logic of Practice*. Cambridge: Polity Press.
- Bourdieu, P. (1991). *Language and Symbolic Power*. Cambridge: Polity Press.
- Chua, W. (1986). Radical developments in accounting thought. *The accounting Review*, 61(4), 601-632.
- Cockcroft, R., & Cockcroft, S. (1992). *Persuading People. An Introduction to Rhetoric*. London: The Macmillan Press.
- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad. (2009). *NIIF para PYMES. London. IFRS*.
- Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (2010). Prólogo de las normas Internacionales de Información Financiera. IFRS.
- Fabián, L. (2011). *Perspectivas de investigación, retórica y contabilidad*. [Documento en línea]. Recuperado de: [http://www.umanizales.edu.co/publicaciones/campos/economicas/lumina/12/8\\_perspectivas.pdf](http://www.umanizales.edu.co/publicaciones/campos/economicas/lumina/12/8_perspectivas.pdf).
- Gill, A., y Whedbee, K. (2000). *Retórica*. In t. van Dijk. El discurso como estructura y proceso. Estudios del discurso. Introducción multidisciplinaria. Barcelona: Gedisa.
- Gross, A. (2006). *Starring the text the place of rhetoric in science studies*. Illinois: Southern Illinois University Press.
- Latour, B. (1992) *Ciencia en Acción. Cómo Seguir a los Científicos e Ingenieros*. Barcelona: Editorial Labor.
- McCloskey, D. (1994). How to do a rhetorical analysis, and why. In R. Backhouse (Ed.), *Economic Methodology* (pp. 319-342). London: Routledge.
- Palerman, C. (1997). *El imperio retórico. Retórica y argumentación*. Bogotá: Editorial Norma.
- Young, J. (2003). *Constructing, persuading and silencing: the rhetoric of accounting standards. USA*. Accounting, Organizations and Society.

# Implantação do sistema de informação de custos no setor público: a experiência do Governo Federal Brasileiro<sup>1</sup>

## Implantación del sistema de información de costos en el sector público: la experiencia del Gobierno Federal Brasileño

### Implementing a Cost Information System in the public sector: the experience of the Brazilian Federal Government

**Kellen Gomes de Souza Almeida Padrones\***

Universidade de Brasília- Brasil

**Waldir Jorge Ladeira dos Santos\*\***

Universidade Estadual do Rio de Janeiro–Brasil

**Ana Carolina Vasconcelos Colares\*\*\***

Universidade Católica de Minas Gerais–Brasil

**Forma de citar este artículo en APA:** Gomes de Souza Almeida Padrones, K., Ladeira dos Santos W. J. y Vasconcelos Colares, A. C. (enero – junio, 2017). **Implantação do Sistema de Informação de Custos no setor público: A experiência do Governo Federal Brasileiro.** *Science of Human Action*, 2(1), 68-98.

<sup>1</sup> Projeto de pesquisa que pertencem artigo Custódio em Gestão Pública, o Universidade do Estado do Rio de Janeiro–UERJ e Universidade Federal do Rio de Janeiro–UFRJ, grupo de pesquisa Gestão Pública, linha de pesquisa: Implantação Sistema de Custos público. Este trabalho foi apresentado e discutido na Universidade de Antioquia, no XIV Congresso Internacional de despesas apresentado em 9 de setembro, 10 e 11 de 2015.

\* Mestrado em Ciências Contábeis na Universidade Estadual do Rio de Janeiro- UERJ, membros: Universidade de Brasília, Um grupo de pesquisa que estão inscritos na faculdade: Gestão Pública (Uerj). Correo: kpadrones@hotmail.com

\*\* Doutor em Políticas Públicas e Formação Humana – UERJ, Universidade do Estado do Rio de Janeiro–UERJ e Universidade Federal do Rio de Janeiro–UFRJ. Correo: wcladeira@uol.com.br

\*\*\* Mestre em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Minas Gerais, Prof<sup>a</sup> Assistente na Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, Um grupo de pesquisa que estão inscritos na faculdade: Contabilidade: Contemporaneidade e Ética. Correo: carolina\_colares@hotmail.com

## Resumo:

Este estudo tem o objetivo de relatar a experiência da implantação do Sistema de Informação de Custos (SIC) do Governo Federal, as expectativas para a sua utilização e as dificuldades no processo de implantação. Para isso, foi realizada uma pesquisa descritiva, com abordagem qualitativa e com procedimentos bibliográficos, aplicação de entrevistas com o órgão central e questionário aos órgãos usuários. Verificou-se que poucos órgãos já estão estruturados para utilização das informações extraídas do SIC para tomada de decisão. Porém, os que estão estruturados ainda o utilizam de forma incipiente e poucos utilizam para subsidiar a tomada de decisão, devido à baixa demanda do gestor por tais informações. Conclui-se que alguns órgãos já estão estruturados para gerar esta informação do SIC auxiliando assim o gestor público a ter mais eficiência nos gastos com recursos públicos, todavia, a cultura organizacional na utilização desta informação para a tomada de decisão ainda é incipiente.

## Palavras-chave:

Sistema de informação de Custos; custos no setor público; tomada de decisão.

## Resumen:

Este estudio tiene como objetivo presentar la experiencia de la aplicación del Sistema de Información de Costos (SIC) del Gobierno Federal, las expectativas para su uso y las dificultades en el proceso de implementación. Para ello, se realizó una investigación descriptiva con un enfoque cualitativo y procedimientos bibliográficos, entrevistas de aplicación al organismo central y cuestionario a los organismos usuarios. Se encontró que pocos organismos están actualmente estructurados para utilizar la información extraída de la SIC para la toma de decisiones. Aun así, los que están estructurados aun usan estos datos de manera incipiente y pocos los usan para apoyar la toma de decisiones, debido a la baja demanda por parte de la gerencia en relación con dichas informaciones. Por tanto, llegamos a la conclusión que algunos organismos ya están estructurados para generar esta información del SIC, ayudando de esta manera a los gestores públicos para tener más eficiencia en el gasto de los fondos públicos, sin embargo, la cultura de la organización en el uso de esta información para la toma de decisiones es todavía incipiente.

## Palabras claves:

Sistema de Información de Costos; costos en el sector público; toma de decisiones.

## Abstract

This study aims to present the experience of the application of a cost information system by the Federal Government, the expectations for its use and the difficulties of its implementation. In order to do so a descriptive research process was carried out under a qualitative approach and bibliographic procedures, interviews were done with members of the central organism and a questionnaire was used with the users. The results showed that few organisms are currently structured for using the information from the cost information system in decision-making processes. Regardless, those that are hardly use this data and few use it for decision making due to the fact that management gives little instruction on what to do with such information. Therefore, we reached that conclusion that there are some organisms that are structured to generate this information, however, the culture on how to use it is underdeveloped.

## Keywords:

Cost information system, public sector cost, decision making.



# Introdução

A demanda crescente por transparência nos atos dos gestores públicos começa a se materializar por meio de normas legais que permitem sanções administrativas, políticas e judiciais. A contabilidade governamental deve acompanhar esta demanda no sentido de tornar-se mais evidente, transparente e com a veracidade necessária para que os demonstrativos contábeis representem a realidade dos fatos ocorridos em decorrência dos atos públicos (Mauss e Souza, 2008).

Antes de 2008, as normatizações tinham um enfoque maior no controle orçamentário e atos públicos, colocando em segundo plano a aplicação dos princípios contábeis e gerando informações que nem sempre representavam a realidade do patrimônio público. Por este motivo, desde 2008, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN) vem modificando a sua normatização em relação à Lei nº 4.320/1964, por entender que ela deve ser compatível com os princípios contábeis e, também, por conta da mudança de interpretação em relação ao objeto da contabilidade pública.

Entende-se, que a contabilidade não serve apenas para o cumprimento da Lei nº 4.320/1964, mas também como instrumento auxiliar nas decisões gerenciais.

As mudanças que estão ocorrendo desde 2008, embora significativas, contemplam a adoção dos princípios contábeis que já eram utilizados na contabilidade privada há décadas e não eram utilizados na contabilidade pública devido a uma interpretação da Lei nº 4.320/1964 com viés mais voltado para o controle orçamentário.

Na percepção de Meneses e Peter (2012), o patrimônio, que é o principal objeto a ser estudado pela Ciência Contábil, tornou-se peça secundária, enquanto que o orçamento era foco prioritário para os registros dos fatos ocorridos na Contabilidade aplicada ao setor público. De acordo com os autores, na intenção de alterar esta situação, iniciou-se o processo de convergência as normas internacionais de Contabilidade aplicadas ao setor público, que procuram tratar o patrimônio como o efetivo objeto da Contabilidade.

Com a implementação dessas mudanças iniciais, haverá quatro grandes desafios na contabilidade governamental: a convergência às normas internacionais aplicadas ao setor público; o aperfeiçoamento dos controles nos órgãos públicos, especialmente na área patrimonial; a implantação do sistema de custos e a redefinição dos objetivos das áreas relacionadas: Contabilidade, Auditoria Interna e Externa, Patrimônio, Orçamento Financeiro e Controle Interno.

A investigação sobre a implantação do sistema de custos e sua utilidade na tomada de decisão será o principal objeto de estudo dessa pesquisa. Araujo (2011), na conclusão da sua pesquisa afirma que há um alto nível de aderência do modelo conceitual do sistema de custos do governo federal às teorias da contabilidade de custos, assim como a utilidade da ferramenta no processo decisório e o preenchimento da lacuna legal desde 1964. Para chegar a essa conclusão em sua pesquisa, Araújo (2011) realizou 17 entrevistas com servidores da CGU, TCU, MF, MPOG e Serpro para identificar se a forma conceitual e tecnológica tinha aderência com a teoria da contabilidade de custos.

Mauss e Souza (2008) corroboram a pesquisa de Araújo quando menciona que o sistema de custos será o principal instrumento para que haja um controle gerencial eficiente e decisões mais precisas e fundamentadas, tanto para avaliar a qualidade do gasto público e aos próprios gestores públicos quanto para um planejamento mais preciso.

Kaplan e Cooper (1998), afirmam que “um sistema de custeio pode realizar três funções principais: avaliar estoques e medir o custo dos bens vendidos para a geração de relatórios financeiros, estimar as despesas operacionais, produtos, serviços e clientes e oferecer feedback econômico sobre a eficiência” (p. 13). Apesar do autor estar se referindo aos custos no setor privado, conceitualmente isto também se aplica ao setor público uma vez que a eficiência é um princípio constitucional e a informação de custos servirá para subsidiar o melhoramento da gestão pública.

Leone (2000) corrobora com esta afirmação quando menciona que “a contabilidade de custos produz informações gerenciais para que os diversos níveis hierárquicos da administração sejam capazes de planejar, controlar e decidir com maior eficiência e eficácia” (p. 25).

Dias, Gondrige, Clemente, Márcia Maria e Voese (2009) mencionam que a gestão de custos na administração pública tem sido apontada como um instrumento gerencial indispensável no controle dos gastos públicos, assim como também na avaliação de desempenho e economicidade. A posição dos autores é ratificada pelas legislações vigentes, onde tais práticas já deveriam estar sendo adotadas há décadas.

Dessa forma, considerando que o sistema de informação de custos (SIC) só foi homologado em março de 2010, a NBCT 16.11 que estabelece critérios para a implementação do sistema de custos em outubro de 2010 e a pesquisa de Araújo em 2011 sobre o SIC se limitaram ao modelo conceitual. Este estudo visa corroborar pesquisas anteriores e investigar, com seus usuários, o grau de implantação da ferramenta, suas possíveis dificuldades e expectativas na sua utilização.

Sendo assim, com base no processo de convergência das normas de contabilidade aplicadas ao setor público, bem como estudos relacionados ao tema (Machado e Holanda, 2010; Mapurunga, Meneses, Peter, 2011; Meneses e Peter, 2012; Gnisci, 2010; Dias et al., 2009; Mauss e Souza, 2008), a presente discussão enseja o seguinte problema de pesquisa: **Qual é a abrangência da aplicação do sistema de custos pelos órgãos do poder executivo federal?**

## 1. Referencial teórico

Esta seção se subdivide em três subseções: a primeira aborda sobre os conceitos de governança e eficiência no Setor Público Brasileiro, o segundo sobre o histórico da Contabilidade de Custos no Brasil.

### 1.1. Governança e Eficiência no Setor Público

A partir dos conceitos de Governança Pública e estudos anteriores sobre o tema, permitirá uma melhor análise do cenário atual no Brasil e entender de que forma o Sistema de Informação de Custos se enquadra nesse contexto.

O entendimento de Kissler e Heidemann (2004) sobre governança pública é:

Sob a ótica da ciência política, a governança pública está associada a uma mudança na gestão política. Trata-se de uma tendência para se recorrer cada vez mais à autogestão nos campos social, econômico e político, e a uma nova composição de formas de gestão daí decorrentes (p. 482).

Löffler (2001) entende que:

Uma nova geração de reformas administrativas e de Estado, que têm como objeto a ação conjunta, levada a efeito de forma eficaz, transparente e compartilhada, pelo Estado, pelas empresas e pela sociedade civil, visando uma solução inovadora dos problemas sociais e criando possibilidades e chances de um desenvolvimento futuro sustentável para todos os participantes (p. 212).

Bresser-Pereira e Spink (1998) mencionam que:

O neoliberalismo surgiu de uma reação contra a crise fiscal do Estado e por isto passou a se identificar com cortes nos gastos e com o projeto de reduzir o “tamanho” do Estado. Logo, porém, tornou-se claro para as administrações social-democratas que o ajuste fiscal não era uma proposta de cunho ideológico, mas condição necessária para qualquer governo forte e efetivo. Este fato, somado à óbvia superioridade da administração pública gerencial sobre a burocrática, levou governos de diferentes orientações ideológicas a se envolverem em reformas administrativas, quase todas visando a duas metas: redução dos gastos públicos a curto prazo e aumento da eficiência mediante orientação gerencial, a médio prazo (p. 32).

Os três autores em suas pesquisas realizadas em épocas distintas possuem o mesmo entendimento sobre a governança no setor público, a importância da eficiência dos gastos públicos e que isto representa uma mudança no conceito da gestão pública.

Para Idalberto Chiavenato (1994, p. 70), eficiência é “uma relação entre custos e benefícios”, ou seja, “melhor utilização dos recursos disponíveis”. E a eficácia é “o alcance dos objetivos através dos recursos disponíveis”.

Castro (2006) conceitua a efetividade na administração pública comparando-a com os conceitos de eficácia de outros autores e conclui que:

A efetividade, na área pública, afere em que medida os resultados de uma ação trazem benefício à população. Ou seja, ela é mais abrangente que a eficácia, na medida em que está indica se o objetivo foi atingido, enquanto a efetividade mostra se aquele objetivo trouxe melhorias para a população visada (p. 5).

Kissler e Heidemann (2004,) afirmam que “Entre as concepções administrativas do novo modelo de gestão, o cálculo dos custos dos serviços foi o que mais avançou como componente de controle operacional” (p. 487).

Desta forma a implantação do sistema de informação de custos no governo federal vem contribuir para que este novo modelo de gestão seja implantado no Brasil, visando uma administração pública mais gerencial e eficiente.

Kissler e Heidemann (2004) corroboram isto quando afirmam que: “A ‘economiza cão’ do setor público, em nosso entendimento, fortalece a perspectiva da governança pública e estimula novos arranjos institucionais entre atores estatais e sociais” (p. 489).

## 1.2. Contabilidade Pública no Setor Público

Ao longo da última década houve alguns estudos importantes sobre o tema, dentre eles, no que tange às diretrizes teóricas conceituais, o trabalho de Machado (2002) intitulado: “Sistema de Informação de Custos: Diretrizes para Integração ao Orçamento Público e à Contabilidade Governamental” que contribuiu para o desenvolvimento

teórico do Sistema de Informação de Custos (SIC). Na parte da metodologia de desenvolvimento e implantação, uma importante contribuição foi à tese de Holanda (2002): Controladoria Governamental no Contexto do Governo Eletrônico—Uma modelagem utilizando o enfoque sistêmico e a pesquisa-ação na Coordenadoria de Controle Interno da Secretaria da Fazenda do Estado de SP. Experiência essa que contribui para o aperfeiçoamento e criação do Sistema de custos (SIC).

Os trabalhos foram defendidos na Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo (FEA/USP) e, não obstante, oriundos de reflexão teórica acadêmica, ambos foram também experimentados no governo do Estado de São Paulo entre os anos de 1996 a 2002 e, também, em sua essência, no governo federal (período de 2004 a 2010).

O Sistema de Informação de Custos do Governo Federal (SIC), segundo informação no site<sup>2</sup>, afirma que:

Utilizam dados dos sistemas estruturantes de governo como base para a geração de informações, principalmente os capturados pelos sistemas de informação contábeis e financeiros. O SIC tem por objetivo fornecer informações para subsidiar decisões governamentais de alocação mais eficiente do gasto público. Sua implantação atende ao art. 50, § 3º da Lei de Responsabilidade Fiscal, que determina que a Administração Pública mantenha sistema de custos que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial (STN, 2014)

No entanto a obrigatoriedade da implantação do sistema de custos já possui base legal desde 1964, conforme pode ser observado no Quadro 1.

Quadro 1. A obrigatoriedade do uso de informação de custos na legislação brasileira

Legislação	Artigos
Lei nº 4.320/1964	Art. 85. Os serviços de contabilidade serão organizados de forma a permitirem o acompanhamento da execução orçamentária, o conhecimento da composição patrimonial, a <b>determinação dos custos</b> dos serviços industriais, o levantamento dos balanços gerais, a análise e a interpretação dos resultados econômicos e financeiros. Art. 89. A contabilidade evidenciará os fatos ligados à administração orçamentária, financeira patrimonial e industrial. Art. 99. Os serviços públicos industriais, ainda que não organizados como empresa pública ou autárquica, manterão contabilidade especial para determinação dos <b>custos</b> , ingressos e resultados, sem prejuízo da escrituração patrimonial e financeira comum.
Decreto-Lei nº 200/1967	Art. 79. A contabilidade deverá <b>apurar os custos</b> dos serviços de forma a evidenciar os resultados da gestão.
Decreto nº 93.879/1986	Art. 137. “A contabilidade deverá <b>apurar o custo</b> dos projetos e atividades, de forma a evidenciar os resultados da gestão”.
Lei nº 9.724/1998	Art. 1º O Poder Executivo poderá qualificar, com base no disposto no § 8º do art. 37 da Constituição Federal, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998, como Organizações Militares Prestadoras de Serviços – OMPS as Organizações Militares da Marinha que atendam ao seguinte: (...) V – <b>apuração de custos</b> por processo contábil específico.

<sup>2</sup> STN—Secretaria do Tesouro Nacional. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/sistema-de-informacoes-de-custos2>>. Acesso em: 1 out. 2014.

Legislação	Artigos
Lei Complementar Nº 101/2000	<p>Art. 4º A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2º do art. 165 da Constituição e:</p> <p>– Disporá também sobre:</p> <p>(...) e) normas relativas ao <b>controle de custos</b> e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos do orçamento;</p> <p>Art. 50, § 3º–A Administração Pública manterá <b>sistema de custos</b> que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial; e</p> <p>Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a:</p> <p>(...) § 1º Os Tribunais de Contas alertarão os Poderes ou órgãos referidos no art. 20 quando constatarem:</p> <p>(...) v- <b>fatos que comprometam os custos</b> ou os resultados dos programas ou indícios de irregularidades na gestão orçamentária.</p>
Lei nº 10.180/2001	<p>Art. 15. O Sistema de Contabilidade Federal tem por finalidade registrar os atos e fatos relacionados com a administração orçamentária, financeira e patrimonial da União e evidenciar:</p> <p>(...) V–os <b>custos</b> dos programas e das unidades da Administração Pública Federal;</p> <p>Art. 35. Os órgãos e as entidades da Administração direta e indireta da União, ao celebrarem compromissos em que haja a previsão de transferências de recursos financeiros, de seus orçamentos, para Estados, Distrito Federal e Municípios, estabelecerão nos instrumentos pactuais a obrigação dos entes recebedores de fazerem incluir tais recursos nos seus respectivos orçamentos.</p> <p>§ 1º Ao fixarem os valores a serem transferidos, conforme o disposto neste artigo, os entes nele referidos farão <b>análise de custos</b>, de maneira que o montante de recursos envolvidos na operação seja compatível com o seu objeto, não permitindo a transferência de valores insuficientes para a sua conclusão, nem o excesso que permita uma execução por preços acima dos vigentes no mercado.</p>
Acórdão nº 1078/2004 do TCU	<p>“Determina a adoção de providências para que a administração pública federal possa dispor com a maior brevidade possível de <b>sistemas de custos</b>, que permitam, entre outros, a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária e financeira”.</p>
Decreto Nº 6.976/2009	<p>Art. 3º O Sistema de Contabilidade Federal tem por finalidade, utilizando as técnicas contábeis, registrar os atos e fatos relacionados com a administração orçamentária, financeira e patrimonial da União e evidenciar:</p> <p>(...) VI–os <b>custos</b> dos programas e das unidades da administração pública federal.</p> <p>Art. 7ª Compete ao órgão central do Sistema de Contabilidade Federal:</p> <p>(...) XIX - <b>manter sistema de custos</b> que permita a avaliação e o acompanhamento da gestão orçamentária, financeira e patrimonial [...]</p>

Fonte: adaptado de Pereira et al. (2013, grifo dos autores); de Cardoso, Aquino e Bitti (2011); e Monteiro, Pereira, Dos Santos e Holanda (2011).

Conforme observado no Quadro 3, o sistema de custos tem previsão legal desde 1964, desta forma Monteiro et al. (2011), questionam:

Considerando que a obrigatoriedade legal de se produzir e utilizar informação de custos no setor público já estava parcialmente contemplada nos artigos 85 e 99 da Lei nº4320 de 17 de março de 1964 e totalmente contemplada no artigo 79 do Decreto-Lei nº 200 de 25 de fevereiro de 1967 e sendo esta mesma obrigatoriedade legal explicitamente reforçada no artigo 50, § 3º da Lei de Responsabilidade Fiscal de 2000, os questionamentos decorrentes são: Por que a administração pública federal não havia ainda construído e disponibilizado o seu sistema de informação de custos? Por que, passados exatos 46 anos após a primeira lei (a de nº4320) e 10 anos após o reforço da LRF, ambas com promessa de punição aos gestores pelo seu descumprimento, só em março de 2010 o sistema de informação de custos do governo federal foi finalmente homologado em sua primeira versão? (p. 17).

Apesar do questionamento sobre a ausência de um sistema de custos por 46 anos, mesmo após sua imposição legal, Monteiro et al. (2011) afirmam que:

Para uma análise adequada das relações de causa e efeito deste fenômeno, e considerando o volume dessas informações, seria necessária a redação de outro artigo, inclusive para não se cometer injustiças com vários pioneiros que já, dentro de seus universos setoriais, trabalhavam com informações de custos na administração pública federal, mesmo na administração direta; apesar do governo federal não fornecer a informação de custos nos seus sistemas estruturantes. Como exemplo, sem a preocupação de apresentar uma lista exaustiva, podemos citar as Forças Armadas e o Ministério da Educação (p. 18).

No entanto, Monteiro et al. (2011) expõem em linhas gerais alguns fatores que contribuíram para a não implantação do sistema anteriormente:

Dentre eles, é possível considerar a falta de uma cultura para a existência de um sistema de custos. Devido à ausência de rotinas de responsabilização e incentivos suficientes na Administração Pública, muitos gestores sentem-se desconfortáveis pela possibilidade de serem avaliados por seu desempenho ou decisões alocativas de recursos. As informações e a grande massa de dados disponibilizados são de difícil entendimento pelo público e ainda persiste a tradição brasileira de ênfase em controles financeiros em detrimento dos controles de produtividade. O cidadão contribuinte não consegue identificar ou rastrear a aplicação dos recursos arrecadados, sejam na forma de investimentos, despesas de manutenção ou pagamento de juros da dívida pública. Havia uma lacuna que começou a ser minimizada em 2010 com a homologação do Sistema de Informação de Custos do Governo Federal. A importância maior do Sistema está em reverter este quadro, ao bem do interesse público (p. 18).

Nesse sentido, Silva (1997) corrobora e sinaliza a importância da utilização dos conceitos de custos na administração pública:

A utilização dos conceitos de custo nas entidades governamentais é importante para conhecer a formação dos custos das atividades, programas e projetos com a consequente contribuição para o conhecimento dos efeitos econômicos, financeiros e políticos sobre o cidadão [grifo nosso] e ainda servir de instrumento de gestão facilitando o planejamento estratégico, a tomada de decisões e o controle (p. 45).

Rezende, Cunha e Bevilacqua (2010) reforçam a necessidade de mensuração e evidenciação de custos no setor público, como segue:

Sem que se conheçam os custos, é impossível avaliar se os resultados obtidos em diferentes áreas de atuação das organizações governamentais [grifo nosso] poderiam ser substancialmente melhorados, ou se poderiam ser alcançados com um menor emprego de recursos humanos, materiais e financeiros (p. 988).



Silva (1997) e Alonso (1999) também corroboram o entendimento que há dificuldade de se implantar sistema de custos na administração pública. Enquanto o primeiro atribui o fato ao atual estágio da contabilidade pública no Brasil, o segundo entende que se trata de uma questão cultural e, porque não, econômica.

Mauss e Souza (2008) corroboram os comentários de Monteiro et al. (2011) e demais autores (Alonso, 1999; Rezende, Cunha e Bevilaqua, 2010; Silva, 1997) sobre a não implantação de um sistema de custos anteriormente, quando em sua obra cita que no Brasil, o governo federal discute desde 2005, através da comissão interministerial de custos instituído pela portaria 945, que de acordo com a STN (2014) estabelece as diretrizes, métodos e procedimentos para subsidiar a implantação do sistema de custos federal e que tal iniciativa foi motivada em resposta ao acórdão 1078/2004 do TCU.

O modelo conceitual do SIC é oriundo da tese de Machado (2002) que sugere a utilização do método de custeio direto devido ao seu custo benefício na geração da informação e utiliza a despesa liquidada que segundo Machado (2002), estas podem ser consideradas como custo após algumas reclassificações e ajustes adequados. Sendo assim, o SIC adotou a seguinte lógica para chegar ao valor do custo partindo das informações oriundas dos sistemas estruturantes:

Figura 1. Modelo Conceitual de Custos aplicado ao Setor público

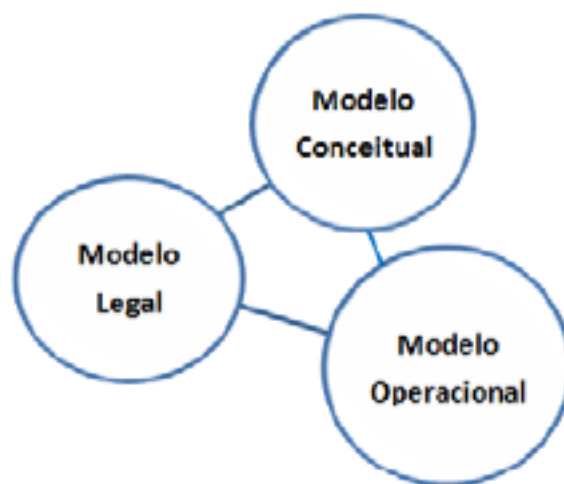


Fonte: Escola Superior de Administração Fazendária-ESAF (2014).

Avanços nos estudos sobre custos no setor público deram origem ao Intrasig de Informação e Gestão de Custos Aplicado ao Setor Público – SIGGESP que é um sistema de propriedade da UNB desenvolvido com base na tese de Dantas em 2013 sob o tema “Um Modelo de Custo Aplicado ao Setor Público sob a Visão da Accountability”, sendo um de seus objetivos a definição de um modelo de custo e gestão aplicado a Estados e Municípios (Dantas, 2014).

Dantas (2014) demonstra com a figura 4, os modelos que compõem o sistema de custos. O modelo legal sendo o amparo que constam nas legislações, decretos e portarias já mencionadas, o modelo conceitual seria o estudo utilizado para a criação dos sistemas de informação de custos, sendo a tese de Machado (2002) para o sistema de informação de custos, o SIC que está sendo implementado no Governo federal e a tese de Dantas (2013) para o Intrasig de Informação e Gestão de Custos Aplicado ao Setor Público – SICGESP para os estados e municípios. Sendo o modelo operacional, o produto destes estudos que se materializou no SIC e SICGESP.

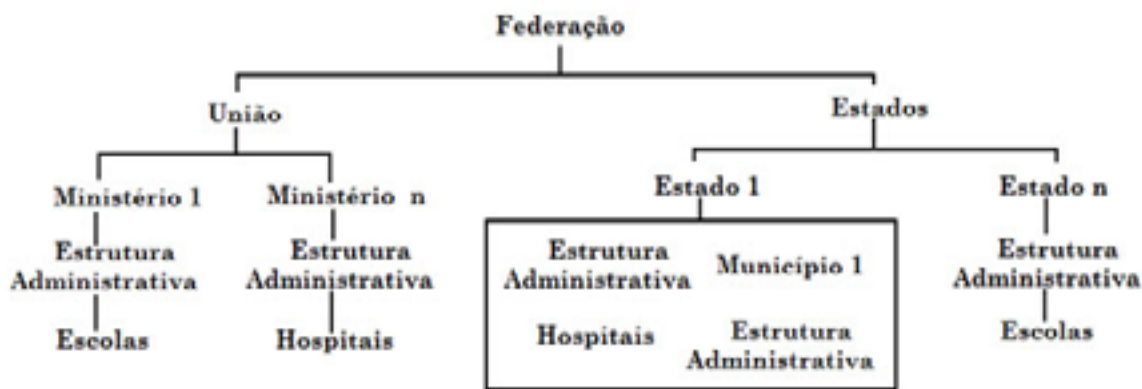
Figura 2. Representação dos modelos que compõem o sistema de custos



Fonte: Dantas (2014)

Desta forma, com informações fidedignas dos sistemas estruturantes, o Sistema de Informação de Custos–SIC e o Intrasig de Informação e Gestão de Custos Aplicado ao Setor Público – SICGESP, podem ser utilizados como instrumento de comparabilidade da informação o que permitirá a construção de demonstrações que atendam os dispositivos legais. A figura 5 pode ilustrar melhor o alcance da demonstração proposta:

Figura 3–Estrutura da Demonstração de Custos Aplicada ao Setor Público – DCASP-LRF



Fonte: Universidade de Brasília (2014)

Dantas (2014) define o custo comparável afirmando que:

O custo comparável é caracterizado pela medida sistêmica de avaliação e desempenho do sistema de custos e gestão aplicado ao setor público. Sendo definido como a informação resultante da aplicação do modelo conceitual que permite calcular o custo das atividades operacionais no nível mais detalhado da organização. Pode ser utilizado da mesma forma pelos demais gestores, e por fim, decorrência, envolve todos os servidores do processo de busca da eficiência (p. 11).

Dantas (2014) demonstra o modelo conceitual do SIGGESP através da figura 6:

Figura 4—Representação do Modelo do Sistema de Custos aplicado ao Setor Público



Fonte: Dantas (2014)

Sendo assim, podemos observar a existência do sistema de informação de custos para todos os entes da federação. Araújo (2011, p. 106) buscou pesquisar o nível de aderência do modelo conceitual do SIC às teorias da contabilidade de custos, através de uma pesquisa qualitativa que deu origem às entrevistas realizadas com servidores envolvidos no desenvolvimento do sistema. A sua pesquisa contribuiu concluindo que o SIC preenche a lacuna legal desde 1964 e que há um alto nível de aderência do seu modelo conceitual às teorias da contabilidade de custos. E ainda, afirma que:

(...) na administração pública, diferentemente do setor privado, não se encontra a limitação legal quanto ao uso de métodos de custeio. Desta forma não existe ilegalidade na adoção de quaisquer métodos de custeio abordados na literatura (...);

(...) A informação gerada será útil ao processo decisório, o que significa ter poder preditivo, permitindo antecipar, corrigir ou confirmar expectativas (...);

(...) promovendo-se a análise de conteúdo da Dimensão Conceitual foi constatado que seus conceitos e definições correspondem integralmente ao preconizado pela Contabilidade de Custos e perfeitamente aplicáveis a Contabilidade Governamental;

Existe previsão de expansão da versão inicial do SIC e

A importância do SIC é enfatizada como elemento de mensuração de custos, de melhoria da qualidade do gasto público e do vetor indutor da construção da mentalidade de custos na Administração Pública que, poderá vir a ser o grande salto da administração patrimonial e burocrática para a administração gerencial frente aos desafios que se apresentam.

Araújo (2011) conclui ainda que mediante a adoção do regime de competência puro, o funcionamento do SIC permitirá, no médio prazo, o incremento das possibilidades de melhoria da eficiência do gasto governamental brasileiro. Desta forma este estudo visa contribuir e corroborar a pesquisa de Araújo (2011) e demais estudos, identificando o objetivo da utilização do SIC na administração pública.

## 2. Metodologia

Esta seção se subdivide em duas subseções: a primeira aborda sobre a metodologia de pesquisa e o segundo sobre a coleta de dados.

### 2.1. Metodologia da Pesquisa

Esta seção aborda a metodologia adotada e como é realizada a coleta de dados. Segundo Beuren (2010, p. 34), a metodologia científica compreende o conjunto de etapas ordenadamente dispostas a serem executadas na investigação de um fenômeno. A presente pesquisa é classificada quanto aos objetivos, aos procedimentos e a abordagem do problema.

Tendo em vista a incipiência do tema proposto, bem como o limitado campo científico na área de controle gerencial no setor público, este estudo se classifica como exploratório. Conforme Raupp e Beuren (2003, p. 80), a caracterização do estudo como pesquisa exploratória normalmente ocorre quando há pouco conhecimento sobre a temática a ser abordada.

Para Vergara e Pinto (1998), a pesquisa exploratória é realizada quando: “A investigação exploratória é realizada em área na qual há pouco conhecimento acumulado e sistematizado. Por sua natureza de sondagem não comporta hipóteses, que, todavia, poderão surgir durante ou ao final da pesquisa” (p. 45).

Adicionalmente, é também classificado como descritiva, uma vez que visa analisar os recursos alocados nos órgãos usuários do Sistema de Informação de Custos do poder executivo federal. Destaca-se que a pesquisa descritiva é caracterizada por (...) descrever, narrar, classificar características de uma situação e estabelece conexões entre a base teórico-conceitual existente ou de outros trabalhos já realizados sobre o assunto (Charoux, 2006, p. 39).

Segundo Vergara (2007), a pesquisa pode ser classificada como descritiva quando “expõe características de determinada população ou de determinado fenômeno. Pode também estabelecer correlações entre variáveis e definir sua natureza. Não tem compromisso de explicar os fenômenos que descreve, embora sirva de base para tal explicação” (p. 47).

Sendo assim, a pesquisa também é classificada como quanti-qualitativa, pois apesar de não utilizar ferramentas estatísticas para responder o problema de pesquisa proposto (Pereira, 2010), essa abordagem será aplicada na análise dos dados coletados por meio da aplicação de entrevista e questionário.

Adicionalmente Freitas, Oliveira, Sacool e Moscarola (2000, p. 106, apud Pinsomneault e Kraemer, 1998, p. 95) afirmam que uma pesquisa survey é “a obtenção de dados, geralmente através de questionário, que obtém dados ou informações sobre características, informações e opiniões sobre determinado grupo ou pessoas”.

Desta forma, objetiva-se trazer para as instituições pesquisadas o benefício da informação visando à melhoria da gestão pública e, conseqüentemente, da qualidade do gasto público. Informação essa ainda tão pouco utilizada e difundida nos órgãos públicos, apesar de sua importância para a tomada de decisão, como afirmam Gama, Duque e Almeida (2014):

Pode-se considerar que o processo de convergência das normas contábeis brasileiras às internacionais ainda irá percorrer um longo caminho até que todo o processo de implementação do novo sistema de informação contábil no setor público esteja completo (...) novas políticas de disseminação do sistema sejam adotadas pelo governo para que a convergência seja de fato concluída. Para futuras pesquisas, sugere-se analisar as consequências das normas em vigor e adaptadas, compreender as restrições à aplicação pelos contadores públicos e investigar conflitos de interesses na elaboração dos números contábeis (p. 202).

Na próxima seção abordaremos como foi realizada a coleta de dados.

## 2.2. Coleta de dados

Esta pesquisa é fruto do recorde da dissertação de mestrado da primeira autora. A pesquisa que originou a dissertação foi realizada em três etapas. Este artigo limita-se à análise e descrição dos resultados da segunda etapa.

A primeira etapa da pesquisa realizou-se através de uma entrevista com 50% do setor de custos da STN para identificar os órgãos que utilizam o sistema de informação de custos (SIC) e qual é a expectativa do órgão responsável, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), pela sua implantação, sobre a utilização do sistema e das informações extraídas do mesmo pelos seus usuários em relação à utilidade do SIC como instrumento para auxiliar na tomada de decisão e melhoria no controle.

Com base no resultado desta primeira etapa, entrevista realizada em 29-05-2011, foi elaborado um questionário para investigar a utilização do sistema e das informações extraídas deste nos órgãos que já o utilizam. O questionário foi dividido em três grandes grupos: Características do Respondente, Informações sobre a utilização e Implantação do SIC e Informações sobre a percepção do respondente sobre a contabilidade de custos no órgão, conforme consta no apêndice C.

No primeiro grupo, Característica do Respondente, objetivou-se traçar o perfil do respondente e as perguntas formais sobre a idade, órgão que trabalha, se exerce cargo comissionado e em que nível hierárquico, tempo de serviço na administração pública, cargo, nível de escolaridade e setor de atuação.

No segundo grupo, Informações sobre utilização e Implantação do SIC, objetivou-se verificar a percepção sobre a importância da utilização das informações extraídas do SIC e se o usuário tem conhecimento técnico sobre o assunto. Alguns exemplos de perguntas abordadas nesse grupo são: se o órgão já utiliza o SIC, qual é o grau de implantação, a frequência de utilização, a finalidade da informação, a qualidade da informação gerada, se o usuário já teve treinamentos sobre o assunto, sobre a utilidade dos relatórios. O questionário na íntegra consta no apêndice C.

No terceiro e último grupo, é Informações sobre a percepção do respondente sobre a contabilidade de custos no órgão, objetivou-se verificar sobre a utilização das informações para a tomada de decisão, o custo x benefício da implantação do sistema e se tais informações auxiliam para avaliação da gestão pública. Uma das principais perguntas deste bloco está na percepção do usuário sobre a eficiência, eficácia e efetividade, assim como a percepção da responsabilização dos maus gestores mediante análise dos dados extraídos do SIC e a expectativa futura sobre a utilização da informação com a finalidade de controle e tomada de decisões. O questionário na íntegra consta no apêndice C.



Esta segunda etapa da pesquisa é que originou este trabalho. E foi realizada por meio de aplicação de questionários tendo como público alvo os usuários do SIC, a lista de usuários foi fornecida pela STN em 26-09-2013 e constavam na listagem 172 usuários distribuídos em 32 órgãos. Foram realizados pré-testes do questionário, com a equipe do setor de custos da STN e alguns acadêmicos da área contábil aplicada ao setor público, para validar seu conteúdo e minimizar efeitos de distorção da informação coletada.

O pré-teste foi realizado com envio do mesmo para servidores, entre analistas, pesquisadores e coordenadores da área de custos da STN, assim como acadêmicos da UERJ, dentre eles mestrandos e professores doutores que tem a sua linha de pesquisa voltada para a área pública. Durante a fase de pré-teste os profissionais e pesquisadores fizeram um análise do questionário e as sugestões de melhoria para melhor entendimento do usuário foram aceitas e realizadas antes do início da pesquisa.

A pesquisa foi realizada com toda a população usuária do SIC, conforme relação disponibilizada pela STN. Obteve-se resposta de representantes de 29 órgãos dos 32 órgãos usuários, que representa 90,25% dos órgãos usuários.

Gil (1999) destaca que o *survey* se caracteriza pela solicitação de informações a um grupo significativo de pessoas acerca do problema estudado para em seguida, mediante análise quantitativa, obter as conclusões correspondentes aos dados coletados. A estrutura do questionário aplicado encontra-se no Apêndice C.

Freitas et al. (2000, p. 106, apud Pinsomneault e Kraemer, 1998, p. 95) afirmam que uma pesquisa *survey* com propósito descritivo se identifica quando “descreve algum fenômeno na população ou nos seus subgrupos” e ainda, “se a percepção dos fatos está ou não de acordo com a realidade”.

Freitas et al. (2000, p. 105, apud Fink, 1998, p. 40) afirmam que uma das principais características do método *survey* é “produzir descrições quantitativas de uma população e faz uso de um instrumento pré-definido”. Na próxima seção descreve-se a análise dos dados coletados após a aplicação do questionário.

### 3. Análise dos dados

Esta seção se subdivide em duas subseções: a primeira define a população analisada e a segunda a análise do questionário.

#### 3.1. População Analisada

A aplicação do questionário órgãos usuários do sistema teve como objetivo investigar se estes já estão com o mesmo implantado e de que forma estão utilizando tais informações.



Com base na lista de usuários do SIC fornecida pela STN em 26-09-2013. Obtivemos na listagem 172 usuários, distribuídos por 32 órgãos, conforme Quadro 2.

Quadro 2—Órgão usuários do SIC

Órgão	Total
AGU—Advocacia Geral da União	5
CGU—Controladoria Geral da União	8
CNJ—Conselho Nacional de Justiça	2
MAPA—Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (CONAB e EMBRAPA)	7
MC—Ministério das Comunicações	3
MCID—Ministério das Cidades	1
MCT—Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação	5
MD—Ministério da Defesa	14
MDA—Ministério do Desenvolvimento Agrário	2
MDIC—Ministério do Desenvolvimento, indústria e Comércio Exterior	5
MDS—Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome	2
ME—Ministério do Esporte	4
MEC—Ministério da Educação	5
MF—Ministério da Fazenda	30
MINC—Ministério da Integração Nacional	4
MJ—Ministério da Justiça	7
MMA—Ministério do Meio Ambiente	3
MME—Ministério de Minas e Energia	3
MPAQ—Ministério da Pesca e Aquicultura	3
MPOG—Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão	6
MPS – Ministério da Previdência Social	4
MPU—Ministério Público	1
MRE—Ministério das Relações Exteriores	4
MS—Ministério da Saúde	9
MT—Ministério dos Transportes	4
MTE—Ministério do Trabalho e Emprego	5
MTUR—Ministério do Turismo	6
PR—Presidência da República	11
SF—Senado Federal	3
STF—Superior Tribunal Federal	1
STM/JM—Superior Tribunal Militar	1
TST—Tribunal Superior do Trabalho	4
<b>Total geral</b>	<b>172</b>

Fonte: A autora, 2014.

Enviou-se questionário eletrônico por e-mail para todos os usuários do SIC para investigar o objetivo da utilização do SIC em cada órgão. A maioria dos órgãos usuários são os ministérios e órgãos de controle no mesmo nível hierárquico na administração pública. Em alguns casos, órgãos vinculados a um determinado ministério também é usuário do SIC. Nesses casos, em que os Ministérios possuíam órgãos usuários, foram agrupados aos seus respectivos Ministérios, como exemplo a CPRM no Ministério de Minas e Energia que é usuária do SIC, no quadro 6 está incluído no seu respectivo ministério. Desta forma obtiveram-se estes órgãos usuários e a pesquisa foi realizada com toda a população.

Os órgãos que obtiveram mais de um respondente são porque os usuários utilizam o SIC para finalidades diferentes ou porque os Ministérios também já possuem órgãos subordinados utilizando o SIC, como é o caso do Ministério da Defesa no qual o SIC é utilizado pelo comando da Aeronáutica, pelo comando do Exército e pelo comando da Marinha. No caso do Ministério da Agricultura, suas empresas públicas: CONAB e EMBRAPA também utilizam um sistema de informação de custos. No caso do Ministério de Minas e Energia, temos a CPRM como usuária do SIC e no Ministério da Saúde a FUNASA, conforme Quadro 3.

Quadro 3. Órgãos usuários do SIC e respondentes da pesquisa

Órgão	Qtde de respondentes
AGU–Advocacia Geral da União	1
CGU–Controladoria Geral da União	1
MAPA–Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (CONAB e EMBRAPA)	3
MC–Ministério das Comunicações	1
MCID–Ministério das Cidades	1
MCT–Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação	1
MD–Ministério da Defesa (CMDAER, CMDEXE e CMDMAR )	4
ME–Ministério do Esporte	1
MEC–Ministério da Educação	1
MJ–Ministério da Justiça	1
MMA–Ministério do Meio Ambiente	1
MME–Ministério de Minas e Energia (CPRM)	1
MPOG–Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão	3
MS–Ministério da Saúde (FUNASA)	1
MTE–Ministério do Trabalho e Emprego	3
SF–Senado Federal	1
TST–Tribunal Superior do Trabalho	2
Ministério não identificado	1
<b>Total</b>	<b>29</b>

Fonte: A autora, 2014.

### 3.2. Análise das respostas do questionário

No primeiro bloco do questionário obteve-se o perfil dos respondentes. Dos 29 usuários, 72% são do sexo masculino e 28% do sexo feminino, 55% possuem cargo comissionado, sendo 45% em nível de coordenação e 17% no nível de direção e gerência.

Em relação ao tempo de trabalho na administração pública, 52% dos respondentes possuem mais de 15 anos de experiência. Um percentual de 55% dos usuários é ocupado por profissionais de contabilidade, sendo 45% contador e 10% técnico em contabilidade, os demais tem formação em áreas correlatas como economia e administração. Em relação ao nível de escolaridade, 80% possui nível pós-graduação, sendo 59% pós-graduação *latu sensu* e 21% mestrado. Quanto a sua lotação, 55% atuam na área de contabilidade e 21% no planejamento orçamentário. E os demais 24% estão lotados nas áreas de execução financeira, patrimônio, licitação e recursos humanos.

No segundo bloco do questionário obtiveram-se informações sobre a utilização e implantação do SIC.

Todos os usuários sabiam da existência do sistema de informação de custos do Governo Federal. Na apuração das respostas da questão 11 sobre a utilização do sistema de informação de custos, em torno de 17% dos respondentes afirmaram que o seu órgão ainda não utiliza o SIC, conforme Tabela 1.

Tabela 1–Utilização do SIC

	N	%
Sim	16	55%
Não	5	17%
Em implantação	7	24%

Fonte: A autora, 2014

Na questão 12, sobre o grau de implantação do SIC. Observa-se que apenas 24% dos órgãos respondentes estão com o percentual de implantação em fase final, ou seja, de 76% a 99%, conforme Tabela 2. Isto significa que o processo de implantação ainda está em fase inicial e com uma baixa aderência na sua utilização.

Tabela 2–Percentual de Implantação do SIC.

	N	%
0 a 25%	7	24%
26 a 50%	6	21%
51 a 75%	2	7%
76% a 99%	6	21%

Fonte: A autora, 2014

Sobre a frequência da utilização do SIC, questionado na questão 13, conclui-se que a maioria dos respondentes, 55% utiliza o mesmo anualmente, raramente ou nunca utilizaram o SIC, conforme Tabela 3. Isto ratifica o resultado da Tabela 1, que a utilização dos dados gerados pelo SIC como de fato um sistema de custos, ainda é muito incipiente.

Tabela 3–Periodicidade de utilização do SIC

	n	%
Nunca utilizei o SIC	1	3%
Raramente	4	14%
Anualmente	11	38%
Mensalmente	7	24%
Semanalmente	2	7%
Diariamente	4	14%

Fonte: A autora, 2014

Nas questões de 17 a 19 questiona-se sobre a geração de informação útil, fácil utilização do sistema, “amigável” e, sobre a compreensão e clareza da informação gerada, respectivamente.

Na questão 21 questiona-se sobre o atendimento as normas legais. Já na questão 25 e 26, pede para relatar sobre a utilização do SIC para obter informações apuradas em custo e sobre a qualidade do layout dos relatórios, respectivamente.

Desta forma, a respostas dessas questões que estão relacionadas à funcionalidade do SIC e qualidade dos seus relatórios, Obtivemos na Tabela 4, os resultados consolidados que numa escala de 1 a 5, obteve-se a seguinte nota média para os itens analisados:

Tabela 4–Funcionalidade x Qualidade do SIC

Item de Análise	Nota Média
Geração de informação útil	4,0
Atendimento as normas legais	3,9
Layout dos relatórios	3,6
Informação de Custos Apuradas	3,4
Compreensão e Clareza	3,3
Sua Utilização é “amigável”	3,2

Fonte: A autora, 2014

Observa-se que a média das notas obtidas pela qualidade da informação de custos apurada é de 3,4, numa escala de 1 a 5.

Para entender melhor esta nota, calculou-se a correlação, no Excel, da nota dos respondentes com o seu grau de implantação considerando 1 para implantações acima de 50% e 0 para as implantações abaixo de 50%, chegando a uma correlação positiva de 0,360348, o que significa que há uma correlação baixa a moderada entre o percentual de implantação e a nota atribuída a qualidade de informação de custos apurada. Repetiu-se o cálculo da correlação, modificando a variável implantação, pela variável periodicidade, onde se utilizou 0 para as periodicidades: Nunca utilizei o SIC, Raramente e anualmente. E 1 para as periodicidades: mensalmente, semanalmente e diariamente. Depois de calculada esta nova correlação, observa-se que a mesma obteve-se um leve aumento em relação a variável anterior, obtendo-se também uma correlação positiva de 0,376845.

Ao realizar uma análise conjunta das duas variáveis, onde atribui-se 1 para graus de implantação acima de 50% e com periodicidade mensalmente, semanalmente ou diariamente e 0 para implantação abaixo de 50% e periodicidade Nunca utilizei o SIC, Raramente e anualmente, observa-se um aumento desta correlação para 0,519395, obtendo-se uma correlação moderada e que nos permite inferir que a percepção do respondente quanto a qualidade da informação apurada em custos está diretamente relacionada ao grau de implantação que o órgão se encontra e sua periodicidade de utilização. Desta forma podemos concluir que os órgãos com nível de implantação em fase inicial e que tem uma utilização do sistema ainda incipiente ainda não conseguem verificar todas as funcionalidades do sistema e por isto atribuímos uma nota inferior ao mesmo. Na tabela 5 pode melhor observadas tais correlações.

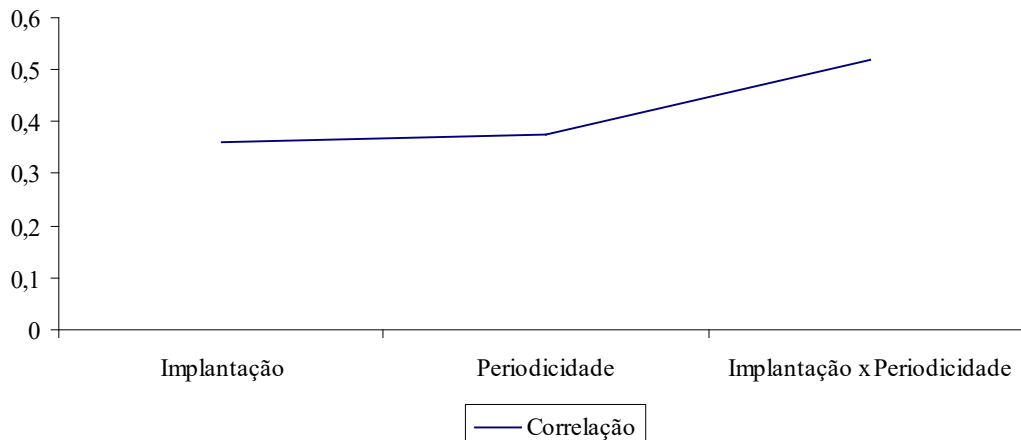
Tabela 5. Grau de Correlação entre as variáveis: Periodicidade x Implantação x Qualidade da Informação de custos apurada

	Implantação	Periodicidade	Implantação x Periodicidade
	< ou = 50%	Não Utiliza, Raramente ou Anualmente.	Não Utiliza, Raramente ou Anualmente. e < ou = 50%.
	> 50%	Mensalmente, Semanalmente e diariamente.	Mensalmente, Semanalmente e diariamente. e > 50%.
Correlação	0,360348	0,376845	0,519395

Fonte: A autora, 2014

No Gráfico 1 observa-se o aumento da correlação quando analisado as variáveis Implantação e Periodicidade em conjunto.

Gráfico 1–Representatividade da Correlação entre as variáveis: Periodicidade x Implantação x Qualidade da Informação de custos apurada



Fonte: A autora, 2014

Utilizando o sistema estatístico XLSTAT para cálculo do desvio padrão, mediana e variância, obtiveram-se os resultados descritos na Tabela 6:

Tabela 6–Análise estatística descritiva das variáveis: Periodicidade x Implantação x Qualidade da Informação de custos apurada

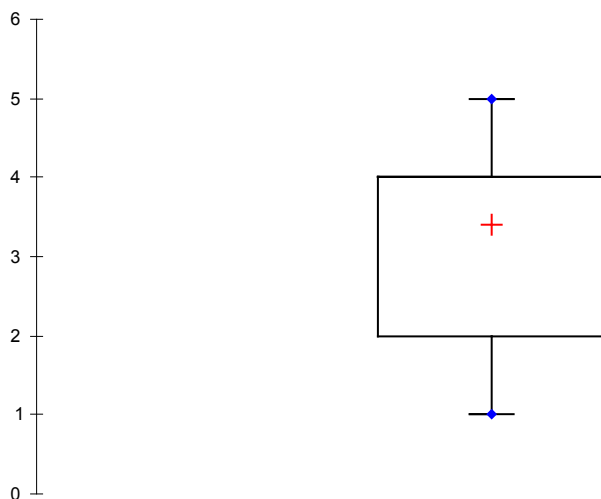
Estatística	Você acredita que o SIC oferece informações apuradas em custos?
No. de observações	29
Mínimo	1,000
Máximo	5,000
1° Quartil	2,000
Mediana	4,000
3° Quartil	4,000
Média	3,414
Variância (n-1)	1,537
Desvio-padrão (n-1)	1,240

Fonte: A autora, 2014

A Tabela 6 pode ser mais bem representada pelo BoxPlot conforme Gráfico 2, onde é possível observar melhor a posição da mediana em relação a variável em questão.

Gráfico 2–BoxPlot das variáveis: Periodicidade x Implantação x Qualidade da Informação de custos apurada

**Box plot (Você acredita que o SIC oferece informações apuradas em custos?)**



Fonte: A autora, 2014

Ao questionar aos respondentes sobre a motivação da implantação do SIC, através de pergunta aberta de número 14, obtiveram-se as seguintes respostas após agrupar por palavra-chave com a mesma essência:

Tabela 7–Motivação para implantação do SIC

Motivo da Implantação do Sistema de Custos no órgão	n	%
Calcular, comparar ou gerir o custo do produto, ação ou programa/Suporte ao processo decisório/Melhoria na qualidade do gasto	12	41%
Elaboração da Prestação de Contas Relatório de Gestão/Gestão de Convênios/Extração de Dados de uma forma Geral	11	38%
Incipiente/ Testes Sistêmicos	6	21%

Fonte: A autora, 2014

Dos 29 respondentes, observa-se que apenas 41% a motivação foi para apurar custos e obter informações que pudessem subsidiar na tomada de decisão.

Destes 41%, 91% utilizam o SIC diariamente, semanalmente ou mensalmente. Apenas 9% que é representado por 1 órgão diz que a sua utilização é anual. No entanto o seu estágio de implantação ainda está em fase inicial de 0 a 25%. O que significa que todos que iniciaram a sua implantação com o propósito de efetivamente apurar custos, já utilizam o sistema com maior periodicidade e se encontram em estágio de implantação acima dos 25% de implantação, sendo apenas 4 órgãos que representam 33% do total que utiliza para este fim está na fase final de implantação, de 75 a 99%.



No Quadro 2 pode-se observar, os órgãos em fase final de implantação do SIC, com sua respectiva periodicidade da utilização das informações geradas e o objetivo pelo qual o SIC está sendo implantado em seu órgão.

Quadro 2—Órgãos em fase final de Implantação do SIC

Órgãos com % de implantação de 77% a 99%	Periodicidade	Objetivo da utilização do SIC:
CPRM	Diariamente	Acompanhamento dos custos dos projetos na área de geologia e hidrologia.
Comando da Aeronáutica	Diariamente	Disponibilizar informações gerenciais, no caso de custos, para os órgãos de direção geral e setorial do comando da aeronáutica, em apoio à tomada de decisão.
Ministério das Cidades	Mensalmente	As informações do SIC servem para calcularmos o custo dos produtos desenvolvidos pelos servidores do órgão. Essa ação ainda está somente na Secretaria-Executiva.
Ministério Meio Ambiente	Mensalmente	Principalmente para apresentação de informações para compor o Relatório de Prestação de Contas da Presidência PCPR. Alguns trabalhos de pesquisa e treinamento.
AGU—Advocacia Geral da União	Mensalmente	Apuração dos custos por unidade
MTE – Ministério do Trabalho e Emprego	Anualmente	Prestação de Contas da Presidenta da República. Temos 3 relatórios anuais que o setor deve apresentar como meta para a gestão por desempenho.

Fonte: A autora, 2014

Observa-se no quadro 2 que dos 6 órgãos com estágio de implantação avançado, 66% tem o objetivo final de apurar custo, ratificando as análises anteriores. Para entender melhor as motivações, forma de utilização da informação e possíveis dificuldades na implantação, foi realizada um estudo de campo com 3 destes órgãos que representam 50% dos órgãos em estágio final de implantação, sendo 2 que relatam a sua motivação em apurar os custos e 1 com outra finalidade. Para contribuir com esta análise, foi escolhido mais 2 órgãos com a mesma finalidade de implantação do SIC, para realização deste estudo de campo, em estágios de implantação inferiores, 1 com 26 a 50% e outro com 51 a 75%.

Quanto ao resultado da pesquisa sobre a disponibilidade do sistema, suporte técnico e os Relatórios gerados pelo SIC nas questões 23, 24 e 27, respectivamente. Observa-se numa escala de 0 a 10, a seguinte nota média, dada pelos respondentes, para os itens analisados:

Tabela 8—Disponibilidade x Relatórios SIC

Item de Análise	Nota Média
Qualidade da Informação gerada	7,2
Suporte técnico	7,0
Disponibilidade e Funcionamento	6,9
Utilidade dos Relatórios	6,7

Fonte: A autora, 2014

A ferramenta possui um grau de satisfação acima de 6,7 como pode ser observado na Tabelas 8, as notas médias dos itens analisados.

Dos 29 respondentes, 17% afirmam não ter recebido treinamento para operar a ferramenta, os demais afirmam ter recebido treinamento. Quanto ao suporte técnico para operacionalizar o SIC, 21% afirmam não haver suporte satisfatório para sanar eventuais dúvidas ou problemas.

A STN afirma na entrevista realizada e relatada no item 3.1.1 que houve uma descontinuidade nos treinamentos devido ao número reduzido de servidores no quadro do setor de custos da STN, mas que este problema seria solucionado com um convênio que está sendo firmado entre a UNB e STN para que servidores da UNB fossem treinados para atuarem como multiplicadores.

Nas tabelas 09, 10 e 11 pode ser observado, a avaliação dos órgãos em relação a eficácia, eficiência e efetividade, respectivamente, a partir da apuração de Custos como subsidio a tomada de decisões. Vale ressaltar que a análise se baseia na percepção do respondente, não foi realizado nenhum teste adicional para avaliação da eficiência, eficácia e efetividade, considerando como limitação da pesquisa.

A nota média calculada pela resposta dos usuários, na questão 30, em relação à avaliação do SIC em relação a sua eficácia para a tomada de decisão foi de 4,1, conforme dados descritos na Tabela 9.

Tabela 9–Eficácia SIC x Tomada de decisão

Nota	N	%
1	1	4%
2	2	8%
3	4	15%
4	5	19%
5	14	54%

Fonte: A autora, 2014

A nota média calculada pela resposta dos usuários, na questão 31, em relação à avaliação do SIC em relação a sua eficiência para a tomada de decisão foi de 4,2, conforme dados descritos na Tabela 10.

Tabela 10–Eficiência SIC x Tomada de decisão

Nota	N	%
1	0	0%
2	3	12%
3	2	8%
4	7	27%
5	14	54%

Fonte: A autora, 2014

A nota média calculada pela resposta dos usuários na questão 32, em relação à avaliação do SIC em relação a sua efetividade para a tomada de decisão foi de 4,2, conforme dados descritos na Tabela 11.

Tabela 11–Efetividade SIC x Tomada de decisão

Nota	N	%
1	0	0%
2	2	8%
3	5	19%
4	6	23%
5	13	50%

Fonte: A autora, 2014

Na avaliação do respondente, considerando a nota média nas tabelas 9, 10 e 11, as informações geradas pelo SIC é um bom instrumento também para avaliação da eficiência, eficácia e efetividade.

No terceiro e último bloco do questionário temos as informações sobre a contabilidade de custos no seu órgão.

Dos 29 respondentes em relação à questão 28, 55% acreditam que para implantar o Sistema de Informação de Custos, as novas normas de contabilidade precisam estar totalmente implantadas e 45% acreditam que não precisam.

Quando foi solicitado informar qual das NBCT já tiveram sua implementação concluída, na questão 29, obteve-se o seguinte resultado:

Tabela 12–Mct. Totalmente implantadas x Entidade pesquisada

NBCT	n
NBCT 16.1–Conceituação, Objeto e Campo de Aplicação	17
NBCT 16.2–Patrimônio e Sistemas Contábeis	13
NBCT 16.3–Planejamento e seus Instrumentos sob o Enfoque Contábil	6
NBCT 16.4–Transações no Setor Público	9
NBCT 16.5–Registro Contábil	15
NBCT 16.6–Demonstrações Contábeis	11
NBCT 16.7–Consolidação das Demonstrações Contábeis	8
NBCT 16.9–Depreciação, Amortização e Exaustão	14
NBCT 16.10–Avaliação e Mensuração de Ativos e Passivos em Entidades do Setor Público	7
NBCT 16.11–Sistema de Informação de Custos do Setor Público	13
Nenhuma	5

Fonte: A autora, 2014

Observa-se que 41% dos respondentes, 13 dos 29, consideram que a NBCT 16.11 sobre o sistema de informação de custos no órgão já foi concluída, o que reafirma a incipiência da implantação do SIC.

Os respondentes ao avaliar a contribuição das informações geradas pelo SIC, na questão 39, para avaliação dos gestores e sua responsabilização, na questão 38, a melhor utilização do recurso público, na questão 37, o custo x benefício para gerar a informação, assim como, na questão 36, a disponibilidade dos relatórios em tempo real, na questão 34, a sua confiabilidade e a possibilidade de comparabilidade entre órgãos, na questão 35, entre serviços de mesma natureza, assim como sua comparação entre dois exercícios, obteve-se as seguintes notas médias numa escala de 1 a 5:

Tabela 13–Utilização da informação do SIC

Item de Análise	Nota Média
Previne o mau uso do recurso público	4,1
Comparabilidade	3,8
Custo x Benefícios das informações geradas	3,8
Informações oportunas e confiáveis	3,5
Responsabilização dos maus gestores	3,5
Informações “on line” ao gerar os Relatórios	3,4

Fonte: A autora, 2014

Conforme pode ser observado na tabela 13, o SIC também é considerado satisfatório pelos seus respondentes para esses itens analisados, considerando a nota média obtida.

## Conclusão

O presente trabalho de pesquisa procurou, por meio de um estudo bibliográfico e de campo, descrever a existência de um sistema de custos disponível na administração pública federal, quais são os seus usuários, qual a forma de utilização deste sistema de custos e quais as possíveis dificuldades encontradas no seu processo de implantação.

Identificou-se após revisão da literatura que existem 2 sistemas de informação de custos, um para utilização da União, o SIC e outro para a utilização dos estados e municípios, o SICGESP que atende aos aspectos legais, preenchendo, assim, a lacuna em aberto desde 1964.

O estudo limitou-se a pesquisar sobre SIC, sendo obtido junto ao órgão central, a lista dos usuários do SIC com cerca de 172 servidores distribuídos em 32 órgãos superiores, foi enviado a estes usuários um questionário para identificar a forma de utilização do SIC nestes órgãos e possibilitando assim, responder o segundo objetivo específico da pesquisa.

Desta forma, foi identificado que o grau de utilização dos órgãos para apuração de custo e tomada de decisão ainda é muito incipiente. Apenas 41% tem a motivação da implantação para este fim, 38% utiliza-o apenas para extração de dados para elaboração da prestação de contas e relatório de gestão, o restante 21% afirma ainda estar na fase de testes sistêmicos. Observa-se também que apenas o 33% dos órgãos que tiverem a motivação de implantação do SIC, a apuração de custos para tomada de decisão do gestor, está em fase final de implantação.

## Referências

Alonso, M. (1999). Custos no serviço público. *Revista do Serviço Público*, 50(1), 37-63.

Araújo, R. P. de. (2011). *Análise do nível de aderência do modelo conceitual do sistema de custos: experiência no governo federal para configuração e implantação do sistema de informação de custos*. Dissertação (Mestrado em Contabilidade) – Faculdade de Administração e Finanças, Universidade Estadual do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2011.

Brasil (17 de março de 1964). *Lei nº 4.320/64* de direito financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, Municípios e do Distrito Federal. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, de 23 de março de 1964. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm)>.

Brasil (4 de maio de 2000). *Lei Complementar nº 101*. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, de 05 de maio de 2000. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm)>.

Beuren, I. M. (organ. E colab.). (2010). *Como elaborar trabalhos monográficos em Contabilidade – Teoria e Prática* (3 eds.). São Paulo: Atlas.

Bresser-Pereira, L. C. e Spink, P. (orgs.). (1998). *Reforma do Estado e Administração Pública Gerencial*. Rio de Janeiro: Editora Fundação Getúlio Vargas.

Cardoso, R., Aquino, A., Busanelli, C. e Bitti, E. J. da S. (2011). Reflexões para um framework da informação de custos do setor público brasileiro. *Rev. Adm. Pública [online]*, 45(5), 1565-1586.

- Castro, R. (2006). *Eficácia, Eficiência e Efetividade na Administração Pública*. Salvador: Enanpad.
- Charoux, O. M. G. (2006). *Metodologia: processo de produção, registro e relato do conhecimento* (3ª ed.). São Paulo: DVS Editora.
- Chiavenato, I. (1994). *Recursos humanos na Empresa: pessoas, organizações e sistemas* (3ª ed.). São Paulo: Atlas.
- Comando Da Marinha. (2013). Diretoria de Coordenação do Orçamento da Marinha (COrM). Regulamento da Diretoria de Finanças da Marinha. Brasília, DF.
- Dantas, J. M. M. (2013). Um Modelo de Custo Aplicado ao Setor Público sob a Visão da Accountability. Intrasig de Informação e Gestão de Custos Aplicado ao Setor Público – SICGESP para os estados e municípios. Modelo operacional, o produto destes estudos que se materializou no SIC e SICGESP.
- Dantas, J. M. M. (2014). Sistema de custos para organizações de serviços complexos: o caso do setor público. In: *Congresso Consad de Gestão Pública, 7*. Brasília. Anais eletrônicos. Brasília: CONSAD, 21014. Disponível em: <<http://banco.consad.org.br/handle/123456789/1169>>
- Dias, H. D. L., Gondrige, E. D. O., Clemente, A. E., & Voese, S. B. (julio/diciembre, 2009). Custos no setor público: a percepção dos controladores de recursos públicos do estado de Santa Catarina. *Revista de Instituto Internacional de Costos*, (5), 373-399.
- Escola Superior de Administração Fazendária–ESAF (2014). Sistema de Custos do Governo Federal. Disponível em: < [http://www.tesouro.fazenda.gov.br/pt\\_PT/custos](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/pt_PT/custos) >
- Freitas, H., Oliveira, M., Sacoal, A., Z., & Moscarola, J. (julho/setembro, 2000). O Método de Pesquisa Survey. *Revista de Administração*, 35(3), 105-112.
- Gama, J., R., Duque, C., G., & Almeida, J., E., F. (jan. /fev, 2014). De Convergência brasileira aos padrões internacionais de contabilidade pública vis-à-vis as estratégias top-down e bottom-up. *Revista de Administração Pública — Rio de Janeiro*, 48(1), 183-206.
- Gil, A., C. (1999). *Métodos e técnicas de pesquisa social* (5 ed.). São Paulo: Atlas.
- Gnisci, E. F. D. S. (2010). *A implementação do sistema de informação de custos do setor público: O caso do Governo Federal*. Dissertação apresentada à Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas da Fundação Getulio Vargas. Rio de Janeiro.
- Holanda, V. B. (2002). *Sistema de informação de custos na administração pública federal: uma política de Estado*. Rio de Janeiro: Editora FGV.

- Kaplan, R., & Cooper, R. (1998). *Custo e Desempenho: Administre seus custos para ser mais competitivo* (1º ed.). São Paulo: Futura.
- Kissler, L., & Heidemann, F. G. (2004). Governança pública: novo modelo regulatório para as relações entre Estado, mercado e sociedade? *Revista de Administração Pública*, 40(3), 479-499.
- Leone, G. S. G. (2000). *Custos, planejamento, Implantação e Controle* (3º ed.). São Paulo: Atlas.
- Löffler, Elke. Governance. (2001): Die neue Generation von Staats- und Verwaltungs- modernisierung. *Verwaltung + Management*, 7, (4), p. 212-215.
- Machado, N. (2002). *Sistema de informação de custo: diretrizes para integração ao orçamento público e à contabilidade governamental*. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo.
- Machado, N., & Holanda, V. B. (jul./ago, 2010). Diretrizes e modelo conceitual de custos para o setor público a partir da experiência no Governo Federal do Brasil. *Revista de Administração Pública — Rio de Janeiro*, 44(4), 791-820.
- Mapurunga, P. V. R., Meneses, A. F., & Peter, M. D. G. A. (Jan/Jun, 2011). O Processo de Convergência das Normas Internacionais de Contabilidade: Uma Realidade nos Setores Privado e Público Brasileiros. *Revista Controle*, 9(1), 87-107.
- Mauss, C. V., & Souza, M. A. (2008). *Gestão de Custos Aplicada ao Setor Público: modelo para mensuração e análise de eficiência e eficácia governamental*. São Paulo: Atlas.
- Meneses, A. F., & Peter, M. D. G., A. (2012). Evidenciação das demonstrações contábeis: estudo sob a óptica do processo de convergência das normas de contabilidade aplicadas ao setor público. *Revista Gestão Pública: Práticas e Desafios, Recife*, 3(5), 120-143x.
- Monteiro, B. R. P., Pereira, M. C. E., Dos Santos, W. V., & de Holanda, V. B. O. (2011). *Processo de implantação do sistema de informação de custos do Governo Federal do Brasil*. Disponível em < [http://www3.tesouro.gov.br/Sistema\\_Informacao\\_custos/downloads/PROCESSO\\_DE\\_IMPLANTACAO\\_DO\\_SIC.pdf](http://www3.tesouro.gov.br/Sistema_Informacao_custos/downloads/PROCESSO_DE_IMPLANTACAO_DO_SIC.pdf)>
- Pereira, J. M. (2010). *Manual de metodologia da pesquisa científica*. São Paulo: Atlas.
- Pereira, Warley Francisco de Araújo, Santos, Marcos José Araújo dos., Pinheiro, Leonardo Barboza., Silva, Stephanie Guimarães da., Santos, Waldir Jorge Ladeira dos. (2014). Custos na administração pública: perspectivas normativas e acadêmicas. *Revista UNIABEU Belford Roxo*, 6 (4).



- Raupp, F. M., & Beuren, I., M. (2003). *Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais*. In: I. M. Beuren (org.). *Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática* [3 ed.] (pp. 76-97). São Paulo: Atlas.
- Rezende, F., Cunha, A., Bevilacqua, R. (2010). Informações de custos e qualidade do gasto público: lições da experiência internacional. *Revista de Administração Pública*, 44(4), 959-992.
- Silva, L. M. (1997). *Contribuição ao estudo para implantação de sistema de custos na administração pública*. Brasília: Esaf. Disponível em: <[www3.tesouro.fazenda.gov.br/](http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/)>
- STN. (2014). *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público* (Vol. II). Disponível em [http://www.tesouro.fazenda.gov.br/contabilidade\\_governamental/manuais.asp](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/contabilidade_governamental/manuais.asp)
- Universidade de Brasília (2014). SICGESP – Infrasing de Informação e Gestão de Custos. Disponível em <<http://www.sicgesp.com.br>>
- Vergara, S. C. & Pinto, M. C. S. (1998). Cultura e mudança organizacional: o caso TELERJ. *Revista de Administração Contemporânea*, 2(2), 63-84.
- Vergara, S. C. (2007). Estreitando relacionamentos na educação a distância. *Cadernos EBAPE*. br, 5(SPE), 01-08.

**SOCIEDAD, EMPRESA E INNOVACIÓN**  
**COMPANY, ENTERPRISE AND INNOVATION**

# Dimensión ambiental de la responsabilidad social empresarial, en el sector hotelero en Riohacha (La Guajira-Colombia)<sup>1</sup>

## Environmental dimension of company social responsibility in the hotel sector in Riohacha (La Guajira–Colombia)

Dolka Maestre Córdoba\*  
Eduard Ramírez Freyle\*\*  
Carmen Romero Zúñiga\*\*\*

Universidad de La Guajira, Colombia

**Forma de citar este artículo en APA:** Maestre Córdoba, D., Ramírez Freyle, E. y Romero Zúñiga, C. (enero-junio, 2017). Dimensión Ambiental de la Responsabilidad Social Empresarial, en el Sector Hotelero en Riohacha (La Guajira–Colombia). *Science of Human Action*, 2(1), 100-116.

<sup>1</sup> El artículo es resultado del proyecto de investigación: La responsabilidad social de las empresas hoteleras de la Ciudad de Riohacha, para optar al grado de magíster en Desarrollo de Empresa Social en la Universidad Simón Bolívar, línea de investigación Cultura y sociedad. Grupo de investigación los Profetas (GRINPO), Universidad de la Guajira.

\* Magíster en desarrollo de Empresa Social, Universidad Simón Bolívar, Docente Universidad de la Guajira. Correo electrónico: d.maestre@uniguajira.edu.co

\*\* Magíster en Pedagogía de las TIC, Docente Universidad de la Guajira. Correo electrónico: ejramirez@uniguajira.edu.co

\*\*\* Magíster en Cooperación Internacional y Gestión de Proyectos, Universidad del Norte, Docente Universidad de la Guajira. Correo electrónico: carmenmilagro@uniguajira.edu.co

## Resumen

En artículo pretende hacer una aproximación a la responsabilidad social ambiental desde la perspectiva del sector hotelero de Riohacha (La Guajira-Colombia), con enfoque descriptivo y diseño no experimental -transeccional- descriptivo. El objeto de la investigación fue determinar las prácticas de responsabilidad social empresarial, gestionadas por las empresas hoteleras de Riohacha, para lo que se analizó la variable dimensión ambiental de la responsabilidad social empresarial; se utilizó el cuestionario, la muestra no probabilística de 20 hoteles entre una y tres estrellas, tomados de una población de 62 hoteles; los resultados mostraron que 85% de los hoteles no cumple las leyes ambientales nacionales propias del sector, 25% de los de hoteles no minimizan los residuos resultantes de procesos de prestación del servicio, 63% busca la optimización del consumo de energía eléctrica y agua; y 65% tiene programas de concientización ambiental y de reciclaje en las áreas de la empresa. Se concluyó que falta responsabilidad social ambiental, como también existen fallas en el cumplimiento de normas y políticas por parte de los gerentes y/o propietarios de los hoteles para la preservación de medio ambiente.

## Palabras clave:

Turismo; responsabilidad social empresarial; sector hotelero; dimensión medio ambiental.

## Abstract

This article aims to make an approach to the environmental social responsibility, from the perspective of Riohacha hotel sector (La Guajira-Colombia), with descriptive focus, and transactional – descriptive non- experimental hotel sector design. The purpose of this research was to determine the practices of entrepreneurial social responsibility, managed by hotel companies of Riohacha, that is why the environmental dimension variable of entrepreneurial-social responsibility was analyzed; a questionnaire was applied, the non-probabilistic sample of 20 hotels between one and three stars taken from a population of 62 hotels; the results showed that 85% of the hotels do not comply national environment laws of the sector, 25% of the hotels do not minimize the wastes of the processes of services supply, 63% search for the optimization of the consumption of electricity and water; and 65% of the companies have environmental awareness programs and recycling over the company's areas. It was concluded that there is a lack of social-environmental responsibility, as well as gaps in the rules and policies implementation by managers and / or hotels' owners for the Preservation of the Environment.

## Keywords:

Tourism, social entrepreneurial responsibility, hotel sector, environmental dimension.

# Introducción

Riohacha, capital del departamento de La Guajira declarado Distrito especial y Cultural el 18 de junio de 2015, en los últimos años ha tenido un importante desarrollo en el turismo, esto debido a sus sitios turísticos, las playas y la cultura milenaria; allí se desarrolla el ecoturismo y etnoturismo. En la actualidad, según la Oficina de Turismo Departamental, la ciudad cuenta con 62 hoteles, los cuales fueron clasificados con una, dos y tres estrellas, por los autores de la investigación, aplicando la norma sectorial NTSH-006 del Instituto Colombiano de Normas Técnicas y Certificación (ICONTEC, 2009).

En el ámbito mundial, como lo indica World Travel & Tourism Council (2011), el turismo representa 9,1% del Producto Interno Bruto (PIB) y está empleando a 8,8% del total de trabajadores; además, se estima que en el 2021 estas cifras lleguen al 9,7% y 9,6%, respectivamente (p. 7). En lo que concierne a Colombia, según reportaje del periódico El Heraldó, de febrero 24 de 2016.

Se ha demostrado que el turismo es uno de los grandes jalonadores de la economía nacional, aseguró la presidenta de la Asociación Colombiana de Agencias de Viajes y Turismo (Anato), Paula Cortés Calle, quien destacó que el sector aportó al PIB de 2015 unos 5.200 millones de dólares, representados en generación de nuevos empleos y divisas (Sección económica)

En Riohacha, al igual que en muchos lugares de Colombia, el turismo se ha venido incrementando y generando un desarrollo permanente en las últimas dos décadas, en las que se ha mantenido año tras año una afluencia considerable de turistas; este despliegue genera dos contradicciones. Peña Miranda y Serra Cantalops (2012) afirman:

Son de consideración como un elemento prometedor para la mejora de la situación laboral y para el desarrollo económico de la sociedad; por otra, es causante de muchos problemas sociales, culturales y ecológicos, caracterizado en sus relaciones laborales por una alta carga laboral, la dependencia de las temporadas y la falta de protección social (p. 1458).

Es así como en el aspecto ecológico, genera afectaciones que impactan notablemente el medio ambiente, debido a que existe un consumo exagerado de agua, emisión de residuos, consumo energético, pérdida de vegetación, destrucción de hábitats, congestión vehicular, entre otros; todos estos problemas hacen ver que la responsabilidad social empresarial no ha sido suficientemente tratada y aplicada como una variable incluida

en los modelos de gestión de los destinos turísticos, constituyéndose como una debilidad que impide lograr un desarrollo sostenible del turismo a largo plazo. Teniendo en cuenta esas implicaciones, el auge que ha tenido el turismo en las últimas décadas y la necesidad de que éste sea sostenible, surgió el siguiente planteamiento:

¿Qué prácticas de responsabilidad social ambiental gestionan las empresas hoteleras de Riohacha?

En consecuencia, el objetivo general propone describir las prácticas de responsabilidad social ambiental que gestionan las empresas hoteleras de Riohacha. La hipótesis general sostiene que las administraciones de los hoteles de la ciudad de Riohacha no gestionan actividades de la dimensión ambiental en la responsabilidad social empresarial.

## 1. Fundamentos teóricos

### 1.1. Responsabilidad Social Empresarial

La definición de Responsabilidad Social Empresarial ha tenido muchas adaptaciones, de manera que no existe una definición única y exacta, ya que ha sido acomodada según la práctica y campo de aplicación. En esta ocasión, se referenciarán las de algunos organismos que promueven la responsabilidad social empresarial en los ámbitos mundial y nacional.

Comisión de las Comunidades Europeas (2001): “La RSE es la integración voluntaria, por parte de las empresas, de las preocupaciones sociales y ambientales en sus operaciones comerciales y en sus relaciones con sus interlocutores” (p. 7).

**La ISO 26000** (2010), norma internacional, ofrece una guía en responsabilidad social y la define como:

La responsabilidad de una organización ante los impactos de sus decisiones y actividades en la sociedad y el medio ambiente, a través de un comportamiento transparente y ético que contribuyan al desarrollo sostenible, incluyendo la salud y el bienestar de la sociedad, tome en consideración las expectativas de sus partes interesadas, cumpla con la legislación aplicable y sea coherente con la normatividad internacional de comportamiento y esté integrada en toda la organización y se lleve a la práctica en sus relaciones (2. Términos y definiciones).

Otra definición es la de la **Guía Técnica Colombiana de Responsabilidad Social** (ICONTEC, 2008):

Es el compromiso voluntario que las organizaciones asumen frente a las expectativas concertadas que en materia de desarrollo humano integral se generan con las partes interesadas, y que partiendo del cumplimiento de las disposiciones legales, le permite a las organizaciones asegurar el crecimiento económico, el desarrollo social y el equilibrio ecológico (p. 1).

En las definiciones se puede observar el interés mundial en que las empresas sean socialmente responsables, pues con esto contribuirían al desarrollo sostenible. Por tanto, la Organización de las Naciones Unidas (ONU), el Pacto Mundial, las Alianzas Europea por RSC, la Organización Internacional del Trabajo (OTI), la Organización Internacional para la Estandarización (ISO), por ejemplo, no solo participan en la definición, sino que también dictan unas reglamentaciones o normas para que los países contribuyan con la disminución del acabo de la tierra.

En el tema del turismo, dentro de las normas en las que se apoyan las diferentes instituciones que desarrollan actividades afines con este sector en los hoteles está la ISO 26000. Esta herramienta busca un comportamiento transparente y ético, que se refleje en desarrollo sostenible y en el bienestar de la sociedad, también busca dar cumplimiento a las normatividades internacionales y nacionales referentes al desarrollo sostenible.

Por parte del ICONTEC (2008), está la Guía Técnica Colombiana (GTC) 180 de Responsabilidad social, también busca la aplicación de la RSE en la gestión de las empresas. La norma no impone sanciones a quienes no la acaten, pero el no cumplimiento acarrea la no certificación en sostenibilidad del establecimiento; es un mecanismo que mide el desempeño del turismo por medio de sus prácticas de operación, de manera cualitativa y cuantitativa.

Los Programas de Certificación en Turismo Sostenible son instrumentos voluntarios que están por encima de los marcos legales y que, de acuerdo con la Organización Mundial del Turismo (OMT, 2003, p. 1), cumplen una función cada vez más importante en la reglamentación de servicios turísticos; el no tener esa certificación repercute en la atracción de los clientes, en el respaldo del gremio y hasta en los apoyos que el gobierno ofrece; afectando de manera notoria sus ingresos, con el riesgo de la no permanencia en el mercado.

## **1.2. La Responsabilidad Social Empresarial en Colombia**

Según Soto y Cárdenas (2007), la ética afirmativa debe imponerse por sí misma. La responsabilidad social debe ser una intención primaria y no solo requisito para obtener dividendos, porque la grandeza del servicio al bien común así lo pide. Únicamente, la conquista de una actitud orientada a buscar el mayor bien, el bien común, puede conferir a las actividades empresariales todo el atractivo de aventura profundamente humana que su misma condición pide.



No hay otros medios. No basta siquiera la ética “de compromiso”, “de fronteras” entre el bien y el mal ni, en muchas circunstancias, la estricta legalidad: Es necesario insistir en que se necesita reforzar y, si es preciso, resucitar los principios éticos como fuente importante en las conductas empresariales, y que no pueden ser sustituidos, por mucho que se intente, por la legislación ni tampoco por las presiones sociales. El elemento ético juega un papel muy importante en las relaciones empresa-sociedad (Soto y Cárdenas, 2007 p. 92).

En Colombia existen muchos esfuerzos por entender la RSE en el sentido amplio del desarrollo sostenible (DS), de acuerdo con las condiciones, competencias y una dimensión social, medio ambiental y económica. Sin embargo, falta mucho para que ambos conceptos interactúen de manera que genere una prosperidad autosuficiente y sostenible en las localidades del país.

De acuerdo con lo estipulado por Vallaeys (2006), la responsabilidad social es una estrategia de gerencia ética e inteligente de los impactos, que genera la organización en su entorno humano, social y natural; tales impactos son discriminados como educativos, cognitivos y epistemológicos, sociales y organizacionales, constituyéndose todo lo anterior bajo un marco de diálogo y de participación de toda la sociedad, en busca de fomentar el desarrollo humano sostenible.

Este es un proceso de concientización, que al igual que la ética, no es tema voluntario, es una visión, una forma de ver el mundo que en Colombia apenas se está construyendo. Soto y Cárdenas (2007) afirman:

El concepto de responsabilidad social es un concepto ético. Requiere la modificación de las ideas acerca del bienestar humano y realza el interés de la actividad del negocio que se relaciona con el mejoramiento de la calidad de vida, desde el punto de vista social (p. 72).

Así también lo establece Monzón (2014): “la economía social es el germen de la responsabilidad social” (p. 129); en lo que concuerda con Sánchez Vázquez (1999), quien además afirma: “la economía, como ciencia social, está vinculada con los principios morales de la sociedad en la que se desarrolla. Por un lado, las relaciones económicas influyen en la moral imperante de la sociedad y por otro, plantean problemas de orden moral” (p. 35).

Plantea Camacho (2015) que la génesis de la responsabilidad social se remonta a los años cincuenta del siglo XX, e identifica dos maneras distintas de entender el modelo de economía de mercado como las razones que han originado la preocupación por el comportamiento socialmente responsable de las empresas. Por un lado, Estados Unidos con un sistema económico menos intervencionista, pero con la necesidad de dar unas pautas de conducta éticas a las grandes empresas; y por el otro, el bloque europeo con un modelo de interrelación entre empresa y sociedad, pero que también ha sufrido crisis importantes.

En el caso de los hoteles en Colombia como unidad económica, pese a toda la importancia y la divulgación que tiene la responsabilidad social empresarial, en el sector turístico se evidencian debilidades. Al respecto, el artículo de opinión publicado en la revista Portafolio, el 14 de julio de 2013, titulado “Responsabilidad social en el sector hotelero Colombiano”, presenta resultados de 10 cadenas prestigiosas del mundo, en los que el más alto porcentaje de acciones de RS se encaminan a temas ambientales, dentro de los que se incluyen: la conservación de ecosistemas (29%), usos de nuevas tecnologías para el ahorro de energía (21%), agua (11%) y reciclaje (16%). El (23%) restante corresponde a acciones de impacto social e impacto económico; este resultado corresponde a cadenas multinacionales que vienen hace muchos años conociendo el tema de la RSE, dado que ha sido tratado en los países desarrollados donde estas cadenas hoteleras tienen franquicias.

Las debilidades presentadas en las prácticas empresariales en Colombia son debidas al no cumplimiento de una legislación que dirija el comportamiento de las empresas en el contexto de la RSE, y que pueda contribuir al desarrollo sostenible. Para hacerlo, se necesita de la unión de todos: del estado, quien se encargue de regular los entes públicos; de los privados y de la sociedad civil, acoplando esfuerzos y cumpliendo a cabalidad las funciones que desempeñan en la sociedad, para así lograr el bien común y el desarrollo sostenible de la ciudad.

Hacerlo respetando las diferencias y uniendo fuerzas, está en las manos de todos y cada uno de los individuos, de las organizaciones y de las instituciones en los diferentes sectores sociales (público, privado y sociedad civil). Como lo afirma Heinkec (2005), se deben cumplir a cabalidad las responsabilidades propias del papel que desempeñamos en la sociedad, dando lo mejor de cada uno e integrando esfuerzos hacia los propósitos colectivos más deseables para la comunidad.

Las construcciones colectivas de futuro son ideales para el florecimiento de una localidad, una región, una nación y una sociedad, pero parecen sueños en la sociedad capitalista moderna, donde predominan los intereses individuales sobre los colectivos. A pesar de lo complejo que puede parecer el logro de esas construcciones colectivas de futuros deseables en Colombia, nuestra sociedad está en continuo cambio y éste modela nuevos escenarios, con oportunidades y amenazas para lograrlos. Parte importante de ese cambio resulta de las transformaciones generadas en procesos tan significativos para la vida moderna como lo son la transnacionalización y globalización (Heinkec, 2005, p.59).

Se puede señalar que el turismo es una actividad globalizada, en la que hay que tener en cuenta los sentidos de consumo, de ocio y de turismo en el ámbito internacional; los destinos turísticos deben apoderarse de la cultura, biodiversidad, la naturaleza, los paisajes, las etnias, las fiestas y del medio ambiente; el turista extranjero debe percibir la autenticidad de la región; aunque en otro sentido es necesario la adopción del principio de vida, el cuidado y preservación del medio ambiente, y la auto conservación, conceptos que en la otras culturas se llevan inmersos y se exigen con ellos; así mismo debe tenerse en cuenta que todos RSE y DS vienen de los países desarrollados, de donde son los potenciales clientes.

### 1.3. La dimensión ambiental – ecológica

En la historia de la humanidad siempre ha habido problemas o catástrofes ambientales. Lo nuevo de la relación ser humano – naturaleza a comienzos del Siglo XXI es que la intervención del ser humano y sus efectos han llegado a tales dimensiones que afectan la totalidad de la tierra, poniendo en peligro hasta la base natural de la misma existencia humana. El calentamiento global con sus efectos de cambio climático es el ejemplo que actualmente más preocupa a escala mundial. La mayoría de los participantes en la discusión sobre el desarrollo sostenible comparte la posición que es necesario usufructuar los recursos naturales de manera responsable, pero que no es posible reemplazar el “capital natural” por capital artificial porque los recursos naturales y los ecosistemas cumplen funciones irremplazables, por ejemplo, en los ciclos bioquímicos o en la fotosíntesis que ningún capital artificial podría prestar a la vida (humana) en el planeta. Por eso se deben evitar las intervenciones en la naturaleza que causarían daños irreversibles (Kopfmüller et al., 2001, p. 432).

La primera definición de la dimensión ambiental fue en 1987 a partir de la Agenda 21, estableciéndose el plan de acción en la Conferencia de la Naciones Unidas sobre Medio Ambiente y Desarrollo en Río, 1992, luego en Johannesburgo, 2002 actualmente se define por Programa de la Naciones Unidas para el Medio Ambiente (PNUMA) y la Organización Mundial del Turismo (OMT) como:

Otra definición es la de la Cumbre de Desarrollo Sostenible (2002), que establece que la dimensión medio ambiental: El concepto ha evolucionado desde la definición de 1987, en particular a partir de la Agenda 21, el plan de acción originado en la Conferencia de las Naciones Unidas sobre Medio Ambiente y Desarrollo (Río, 1992), y el plan de implantación de la Cumbre Mundial sobre el Desarrollo Sostenible (Johannesburgo, 2002). Actualmente se reconocen y destacan tres dimensiones o “pilares”. Estos son:

Implica la conservación y una adecuada gestión de los recursos, especialmente de aquellos que no son renovables o que son fundamentales para la subsistencia. Requiere actuaciones eficaces para reducir la contaminación del aire, de la tierra y del agua, como para conservar la diversidad biológica y el patrimonio natural (p.9)

Así mismo, la Organización Mundial del Turismo (OMT, 2004, Definición) indica que la dimensión medioambiental se refiere a: “dar un uso óptimo a los recursos ambientales, que son un elemento fundamental del desarrollo turístico, manteniendo los procesos ecológicos esenciales y ayudando a conservar los recursos naturales y la diversidad biológica”; en resumen, en la dimensión ambiental se observa la inquietud de las diferentes organizaciones por el mejoramiento y la calidad de vida de cada una de las personas que habitan el planeta y establecen que para lograrlo no solo se debe pensar en el bien individual, sino también en el bien común. Actuando de manera ética en las actividades que realizan las empresas, se pueden disfrutar beneficios tales como reducción de impuestos, y también ayudar a la sociedad utilizando los recursos naturales de forma controlada.

## 2. Metodología

La metodología se tipifica en una investigación aplicada, de tipo descriptiva, porque se identifica y define la variable de la RSE, la cual se describirá teniendo en cuenta sus elementos y características. Según Hernández, Fernández y Baptista (2014), “la investigación descriptiva busca especificar propiedades, características y rasgos importantes de cualquier fenómeno que se analice. El diseño no experimental- transeccional descriptivo, busca determinar la ocurrencia de los eventos sustentados en la variable de la responsabilidad social” (p. 92). Los mismos autores mencionan que “una variable es una propiedad que puede fluctuar y cuya variación es susceptible de medir y observarse” (p. 105); la variable que se desarrolló en esta investigación fue la Responsabilidad Social Empresarial.

La población, definida como el conjunto de todos los casos que concuerdan con una serie de especificaciones, comprende en este caso los 62 hoteles ubicados en la ciudad de Riohacha, que en el segundo semestre del 2015 tienen entre 7 y 100 habitaciones, y que fueron reportados por la Dirección Departamental de Turismo y clasificados por los investigadores en una, dos y tres estrellas, bajo criterios de la norma sectorial NTS-006.

La muestra no probabilística, en esta investigación, fueron 20 propietarios y/o administradores de hoteles en la ciudad de Riohacha, dado que era una población pequeña. Según Hernández et al. (2014), la elección de los elementos no depende de la probabilidad, sino de causas relacionadas con las características de la investigación o los propósitos del investigador; en este caso, se tomó los hoteles más representativos de la ciudad para tener unos resultados concretos del comportamiento de responsabilidad social ambiental, se tomaron los hoteles mejor dotados, delimitando el corte de la muestra a analizar esto era muy importante, ya que debía estar representada en la mayoría de las organizaciones hoteleras, pero a la vez, había que evitar el riesgo de diluir el estudio en pequeños establecimientos que al final empobrecieran los objetivos del trabajo.

Esta decisión de obtener un punto de corte que garantizara los objetivos planteados en la investigación, se tomó con base en la aportación de Dyché (2001), quien establece que el número de la muestra ha de ser lo suficientemente representativo, a la vez que apartar a las organizaciones menores, con la finalidad de asegurar la calidad del trabajo; para eso se categorizaron los hoteles aplicando la norma sectorial NTS-006, teniendo en cuenta la calidad de los servicios y la infraestructura, lo que dio como resultado 3 hoteles de tres estrellas, 7 hoteles de dos estrellas y 10 hoteles de una estrella.

La técnica de investigación aplicada fue la encuesta, y el instrumento fue el cuestionario, el cual con 2 pares académicos, uno experto en turismo y un propietario de una agencia de viajes; dicho cuestionario constó de 45 preguntas cerradas, de las cuales seis están relacionadas con la dimensión ambiental; se aplicó a la muestra, es decir, a los 20 gerentes de los hoteles que cumplen los requisitos de categorización con estrellas -tomados de la población universo de 62 hoteles existentes en la ciudad de Riohacha-, quienes colaboraron con el

suministro de la información de las acciones de responsabilidad social que desarrollan los hoteles y que van encaminadas al desarrollo sostenible del turismo en la ciudad de Riohacha; midiéndose así, con la puntuación que se le da a cada afirmación y una puntuación total respecto al cuestionario, el grado de interés o actitud de una persona respecto a una variable, lo que permitió establecer las conclusiones respecto tal variable.

El procedimiento que se utilizó fue la consulta de fuente primaria, en este caso los gerentes de los hoteles, que consistió en la aplicación de encuesta a 20 elementos para la obtención de la información; insumo para el desarrollo de la investigación. También se tuvo acceso a fuente secundaria: libros, revistas, artículos científicos y tesis.

### 3. Resultados

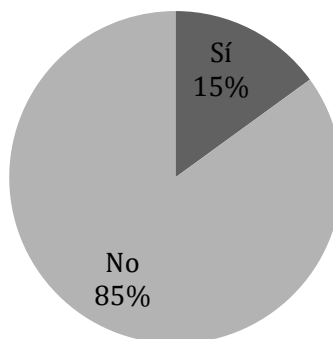
En lo que respecta al trabajo de investigación, una vez obtenidos los datos desde el cuestionario, se efectúa su análisis estadístico utilizando la frecuencia absoluta y relativa y considerando los objetivos de la investigación objeto de estudio, de manera que se logre observar la dimensión ambiental de la responsabilidad social empresarial en el sector hotelero en Riohacha (La Guajira-Colombia) (ver tablas de la 1 a la 5 y gráficos del 1 al 5).

Tabla 1. Cumplimiento de leyes ambientales del sector

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
Sí	3	15,0%
No	17	85,0%
No respondió	0	0,0%
<b>TOTAL</b>	<b>20</b>	<b>100%</b>

Fuente: Maestre y Fuenmayor (2015, p. 109)

Gráfico 1. Cumplimiento de leyes ambientales del sector



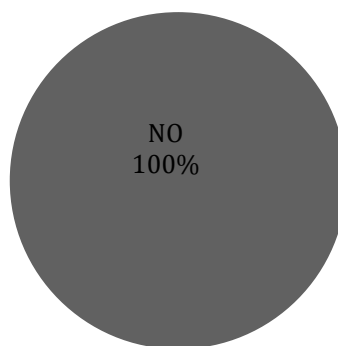
Fuente: elaboración propia

Tabla 2. Departamento o persona encargada de temas ambientales

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
Sí	0	0,0%
No	20	100,0%
No respondió	0	0,0%
<b>TOTAL</b>	<b>20</b>	<b>100%</b>

Fuente: elaboración propia

Gráfico 2. Departamento o persona encargado de temas ambientales



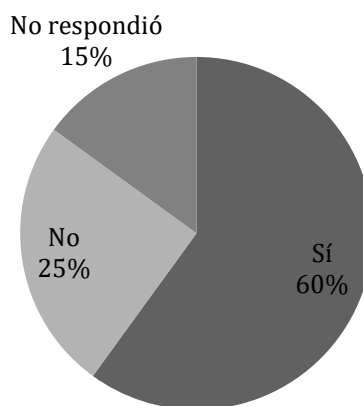
Fuente: elaboración propia

Tabla 3. Minimización de residuos resultantes del proceso

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
Sí	12	60,0%
No	5	25,0%
No respondió	3	15,0%
<b>TOTAL</b>	<b>20</b>	<b>100%</b>

Fuente: elaboración propia

Gráfico 3. Minimización de residuos resultantes del proceso



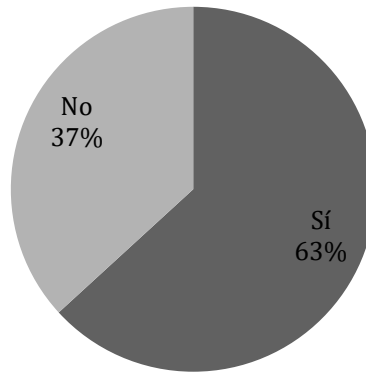
Fuente: elaboración propia

Tabla 4. Optimización de consumo de energía y agua

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
Sí	13	63,2%
No	7	36,8%
No respondió	0	0,0%
<b>TOTAL</b>	<b>20</b>	<b>100%</b>

Fuente: elaboración propia

Gráfico 4. Optimización de consumo de energía y agua



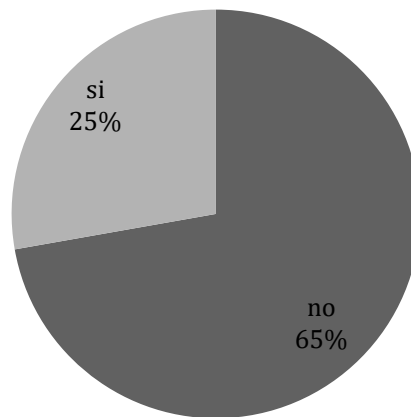
Fuente: elaboración Propia

Tabla 5. Programas de concientización ambiental y de reciclaje

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA ABSOLUTA	FRECUENCIA RELATIVA
Sí	5	25,0%
No	15	65,0%
No respondió	0	0,0%
<b>TOTAL</b>	<b>20</b>	<b>100%</b>

Fuente: Maestre y Fuenmayor (2015, p. 113)

Gráfico 5. Programas de concientización ambiental y de reciclaje



Fuente: elaboración Propia



Los resultados de esta investigación demostraron la baja existencia de programas de gestión ambiental en la mayoría de los hoteles. Si se comienza de este resultado, se evidencia la debilidad que tienen los hoteles en cuanto a la preservación del medio ambiente, porque de esos programas es que deben partir todas las actividades encaminada al logro de un fin. Así mismo, se evidenció el alto porcentaje de hoteles que no cumple las leyes ambientales nacionales propias del sector; se les consultó en entrevista la aplicación de alguna norma, a lo que respondieron que las actividades ambientales se realizaban sin cumplimiento a la ley; tampoco existe en los hoteles un área o departamento encargado de temas ambientales; es alto el porcentaje de hoteles que no minimizan los residuos resultantes de procesos de prestación del servicio; son pocos los hoteles que buscan la optimización del consumo de energía eléctrica y agua; no existe hotel que tenga uso de energías alternativas; además, hay un nivel mínimo de empresas que tiene programas de concientización ambiental y de reciclaje en las áreas de la empresa.

#### 4. Discusión

A diferencia de los resultados de las 10 cadenas más prestigiosas del mundo, en Riohacha, las actividades de RSE en la dimensión medio ambiental son las más bajas (27%); éstas incluyen: cumplimiento de leyes ambientales del sector (15%), departamento o persona encargada de temas ambientales (10%), minimización de residuos sólidos resultantes del proceso (45%), optimización del consumo de energía y agua (40%), programas de concientización ambiental y de reciclaje (25%). Es de anotar que en la ciudad de Riohacha no existen hoteles de cadena, todos los existentes son emprendimientos de personas de la región. Según Vaca (2012), las exigencias de los países con respecto al desarrollo sostenible, han generado en los hoteles inquietud y búsqueda de comportamientos para iniciar con el cumplimiento de la norma.

## Conclusiones

En Colombia existen normas que buscan la sostenibilidad ambiental, las cuales deben ser cumplidas por los hoteles para certificarse en sostenibilidad hotelera; solo aquellos que tengan responsabilidad social y que les interese ser bien vistos inician la lucha por esa certificación, que lleva inmersa: el cuidado del medio ambiente, la disposición de residuos sólidos y el uso de productos amigables con el medio ambiente.

La RSE y el DS no son términos desconocidos por las empresas hoteleras en Riohacha; aproximadamente hace dos años se conoce de la necesidad de implementar prácticas responsables, ya que los beneficios que reporta la RSE involucran, especialmente, a estas organizaciones por el desarrollo de sus actividades y sus impactos en el planeta.

A partir de la Constitución Colombiana de 1991, en sus artículos 1, 8, 58, 67, 79, 80, 82 y 95, se concluye que los hoteles en la ciudad de Riohacha incumplen con sus deberes, puesto que en estos se señala el papel del Estado y de los ciudadanos en la planificación, cuidado y uso de los recursos naturales y culturales, para garantizar el desarrollo moderado en el país, promoviendo la sostenibilidad ambiental, la cual, por ser un mandato nacional, debe ser incorporada en cada uno de los sectores de la economía y por ende en el turismo.

También son importantes en el turismo de Riohacha la solidaridad, como principio básico para la sostenibilidad ambiental, y la incorporación del código ético del turismo, que busca prevenir los efectos de la actividad turística en el medio ambiente, en la economía y en la sociedad de los países participantes del turismo, como lo enuncia el artículo 3 del código de ética, 2001, que todos los agentes del turismo debe velar por el medio ambiente y los recursos naturales, para satisfacer las generaciones presentes y futuras.

La aplicación del Código Ético para el Turismo en los hoteles es pilar para generar un cambio de actitud de todas las personas que intervienen en el sector turístico. En los hoteles de Riohacha no existen códigos éticos del turismo, siendo una de las falencias para garantizar un comportamiento ético de la comunidad que los integra. La falta de comportamientos éticos afecta notablemente el medio ambiente, generando problemas ecológicos que repercuten en la sostenibilidad de la actividad turística.

En Riohacha requiere de una planificación urgente, de lo contrario, se observarían problemas ecológicos e impactos negativos sobre el medio ambiente. Se debe buscar un turismo solidario basado en el conocimiento y entendimiento mutuo, para lograr la sostenibilidad ambiental, de manera que se asegure el derecho de todas las personas y la participación equitativa en los beneficios de las poblaciones locales receptoras.

La sostenibilidad ambiental debe ser una preocupación de los hoteles, la responsabilidad social empresarial está estrechamente ligada con el cumplimiento de las leyes y con la NTS-TS002 (ICONTEC, 2006), que regula el cuidado del medio ambiente y a su vez, busca **garantizar la sostenibilidad ambiental como uno de los objetivos rectores de la política turística**, de ahí que las leyes inician a impulsarla. También es importante que se inicien las exigencias de normas ambientales y el cumplimiento de sanciones por la mala disposición de residuos sólidos, buscando disminuir la contaminación.

El sector privado, no puede ser ajeno al desarrollo de procesos medioambientales positivos, a los esfuerzos para reducir los impactos que la actividad turística produce y a colaborar con la Administración Pública en la mejora de la calidad ambiental de la población, que cada vez se muestra más consciente de los aspectos del medio ambiente. Es importante que las empresas, en particular las turísticas, establezcan técnicas para el cuidado y mantenimiento de sus instalaciones y servicios, responsabilizándose del ahorro energético, así como del tratamiento de los residuos que generan.

## Referencias

- Camacho, J. (enero-junio, 2015). Las normas de responsabilidad social. Su dimensión en el ámbito laboral de las empresas. *Revista Latinoamericana de Derecho Social*, (20), 3-29.
- Comisión de las Comunidades Europeas. (2001). Comisión de las Comunidades Europeas. (2001). *Libro verde: Fomentar un marco europeo para la responsabilidad social de las empresas*. Bruselas.
- Cumbre de Desarrollo Sostenible. (2002). Plan de implantación de la Cumbre Mundial sobre el Desarrollo Sostenible. Johannesburgo.
- Dyché, J. (2001). *The CRM Handbook: A Business Guide to Customer Relationship Management*. Addison-Wesley, Reading, MA.
- ICONTEC. (2008). *Guía Técnica Colombiana de Responsabilidad Social*. Colombia.
- Heinck, M. (2005). La responsabilidad social empresarial: ¿Una herramienta para el desarrollo local sostenible en Colombia? *Revista Opera*, (5), 55-74.
- Hernández, S. R., Fernández, C. C y Baptista. (2014). *Metodología de la Investigación*. México: Mc Graw Hill Educación.
- Organización Internacional Estandarización ISO 26000. (2010). *Guía de Responsabilidad social*. Ginebra. Recuperado de [www.iso.org](http://www.iso.org)

- El Instituto Colombiano de Normas Técnicas y Certificación (ICONTEC). (2006). *Norma Técnica Sectorial Colombiana NTS-TS 002*. Colombia.
- El Instituto Colombiano de Normas Técnicas y Certificación (ICONTEC). (2009). *Norma Técnica Sectorial Colombiana NTSH 006*. Colombia.
- El Heraldo. (2016). *Turismo aportó 5.200 millones de dólares al PIB*. Recuperado de [www.elheraldo.co/economía/turismo](http://www.elheraldo.co/economía/turismo).
- Kopfmüller, J. Brandl, V., Jörissen, J., Paetau, M., Banse, G., Coenen, R., y Grunwald, A. (2001). *Nachhaltige Entwicklung Integrativ Betrachtet – Konstitutive Elemente, Regeln, Indikatoren (desarrollo sostenible visto integralmente – elementos constitutivos, normas, indicadores)*. Berlin: Edition Sigma.
- Maestre, D. y Fuenmayor, D. (2015). *La responsabilidad social de las empresas hoteleras de la ciudad de Riohacha* (tesis de maestría). Universidad Simón Bolívar, Barranquilla, Colombia.
- Monzón, J. (2014). *La economía social, germen de la responsabilidad Social Corporativa. Responsabilidad Social: una reflexión global sobre la RSE*. / En Almagro, J. J., Garmendia Martínez, J. A., y De la Torre Prados, I. (Coords). (pp. 125-134).
- Organización Mundial del Turismo (OMT). (2001). *Código ético mundial para el turismo*. Santiago de Chile: OMT.
- Organización Mundial del Turismo (OMT). (2004). *Definición Sustainable Development of Tourism*.
- Organización Mundial del Turismo (OMT). (2003). *Recomendaciones a los gobiernos para el apoyo y la creación de sistemas nacionales de certificación de sostenibilidad en turismo*. España: ONU.
- Peña Miranda, D. y Serra Cantalops, A. (2012). Responsabilidad social empresarial en el sector turístico: Estudio de caso en empresa de alojamiento de la ciudad de Santa Marta, Colombia. *Estudios y perspectivas en turismo*, 21(6). Recuperado de [http://www.scielo.org.ar/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S1851-17322012000600006&lng=es&tlng=es](http://www.scielo.org.ar/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1851-17322012000600006&lng=es&tlng=es).
- Portafolio. (Julio, 2013). *Responsabilidad Social en el Sector Hotelero Colombiano*.
- Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente (PNUMA) y Organización Mundial del Turismo (OMT). (2006). *Por un Turismo más sostenible. Guía para responsables políticos*. España
- Sánchez Vázquez, R. (1999). *Justicia como equidad: materiales para una teoría de la justicia*. (1ª ed.) Madrid: Tecnos.

Soto, E., y Cárdenas, J. (2007). *Ética en las Organizaciones*. México: Mc-Graw Hill.

Vaca, R. M. (2012). *Responsabilidad social corporativa en las cadenas hoteleras españolas factores determinantes de su nivel de desarrollo y consecuencias*. Huelva.

Vallaey, F. (2006). El ethos oculto de la Universidad.,-Red Universitaria de Ética y Desarrollo Social (RED), Iniciativa Interamericana de Capital Social, Ética y Desarrollo del BID. Recuperado de <http://www.upch.edu.pe/rector/durs/images/Biblio/HerramientasRSU/DiagnosticoEthosOcultoUniversitario/eletosoculto-delauniversidad.pdf>

World Travel and Tourism Council- WTTC. (2011). *The economic contribution of travel & tourism* London.

Recibido: 26/10/2016–Aceptado: 14/12/2016

# Sistema de información estratégico ambiental al diseñar un balance ambiental

Environmental strategic  
information system in designing an  
environmental balance

Yaneth Pérez López\*

Universidad Tecnológica de Bolívar – Cartagena

**Forma de citar este artículo en APA:** Pérez López, Y. (enero – junio, 2017). Sistema de información estratégico ambiental al diseñar un balance ambiental. *Science of Human Action*, 2(1), 117-127.

\* Contadora Pública U. N., Docente Universidad ECCI – Escuela de Carreras Industriales, Docente Universidad Tecnológica de Bolívar en Convenio con Edupol, Candidata a Magíster Administración de las Organizaciones. Correo electrónico: yanecica74@yahoo.com

## Resumen

La globalización económica ha generado cambios en las organizaciones, la importancia de contar con un gerente integral con competencias estratégicas, organizacionales y de liderazgo, como un elemento esencial y diferenciador en un mercado altamente competitivo, sumado a la necesidad de una planeación estratégica fundamentada en una visión general y un diagnóstico estratégico.

Esa percepción es vital para la empresa interesada en ser atractiva para todos los actores del mercado; debe cuidarse y proyectarse de tal forma que el impacto se convierta en un factor positivo que la mantendrá por encima de sus competidores, y al mismo tiempo estará en el primer sitio de la mente de sus clientes y usuarios al momento de la toma de decisiones de compra.

En este trabajo se analiza el sistema de información de una empresa de lácteos, basado en el sistema de gestión ambiental de la compañía, que identifica un problema de investigación enmarcado en los principios de *Ecoeficiencia* como elemento para la construcción de un *Balance Ambiental*.

## Palabras clave:

Balance ambiental, ecoeficiencia, sistema de información, planeación estratégica.

## Abstract

Economic globalization has generated changes in organizations, the importance of having a comprehensive manager with strategic, organizational and leadership competences, as an essential and distinguishing element in a highly competitive market, added to the need for strategic planning based on a general overview and strategic diagnosis.

That perception is vital for any company interested in being attractive to all market actors, it should be careful and projects itself so that the impact will become a positive factor that will remain it above its competitors, and at the same time it will be in the first place of customers and users' mind at the time of making purchasing decisions.

In this paper the information system of a dairy enterprise is analyzed, based on the environmental management system of the company, that identifies a research problem framed in the principles of eco-efficiency as an element for the construction of an Environmental Balance.

## Keywords:

Environmental balance, eco-efficiency, information systems, strategic planning.



## 1. Sistema de Información Estratégico Ambiental

Los indicadores de gestión ambiental permiten generar información útil para la toma de decisiones organizacionales, en este caso relacionadas con medición del impacto ambiental. Las empresas colombianas han ido evolucionando alrededor de la importancia de la medición y gestión de los inputs organizacionales en el entorno externo.

La leche es un producto agropecuario que requiere un grado específico de transformación para adaptarse al consumo humano (esterilización) y comercializarse. Este proceso se conoce como pasteurización. Las plantas industriales que procesan este alimento se caracterizan por la manipulación de un producto altamente perecedero, la leche, que debe vigilarse y analizarse durante todos los pasos de la cadena de frío hasta su llegada al consumidor (Zambrano, 2012, p. 12).

La empresa de lácteos (Alpina Productos Alimenticios) tiene una participación en el mercado colombiano; además de ofertar variedad de productos, ha cimentado sus bases sobre pilares fundamentales para garantizar su desarrollo sostenible; tiene nueve plantas en Colombia, dos en Ecuador, una en Venezuela, presencia en Centro América, Norte América y algunos países Europeos. (CECODES, 2012). Se enfoca en las diferentes geografías, dando lugar a nuevas relaciones donde prevalezca un mutuo provecho para todos los grupos de interés. Agrupa iniciativas estratégicas que integren decisiones de negocio dando respuesta a los impactos sociales y ambientales, teniendo en cuenta las expectativas y necesidades del sector productivo.

El crecimiento organizacional, basado en ser eficaz y eficiente, minimizando el riesgo, caracterizada por ser una organización ágil y flexible a los cambios que se implementen y trabajar en tener mejora continua; identifica en su planeación estratégica y su modelo de gobierno corporativo encaminado a la sostenibilidad e innovación del cliente (consumidor), mediante la participación en las categoría de bebidas lácteas, quesos, postres, baby food, leches y bebidas refrescantes, con un amplio portafolio clasificado en productos nutritivos, naturales, saludables, indulgentes y de calidad.

Su sostenibilidad se define como un pilar estratégico y como un elemento de vital importancia para minimizar el riesgo, mejorar e innovar los productos, procesos y servicios, siendo la manera más adecuada para integrar los impactos a los que se da lugar en la toma de decisiones del negocio; la razón radica en la importante participación que tiene en el mercado colombiano e internacional, convirtiéndose así en una ventaja competitiva de mercado (Alpina Productos Alimenticios S. A., 2014).

El equilibrio entre la operación de una firma, la comunidad y el medio ambiente es un imperativo de cara al futuro. A la salida de la crisis, serán más recurrentes las preocupaciones del consumidor respecto al impacto que generan las actividades económicas de las firmas que les ofrecen bienes y les prestan servicios. Por ello, la sostenibilidad debe ser entendida como un criterio de competitividad (Revista Dinero, 2009, p. 4).

El planteamiento anterior, se aplica dentro del contexto de una empresa de lácteos, partiendo de la materialidad, la definición de contenidos, la estructura y los indicadores para la revisión de los procesos involucrados dentro de la organización; adaptando un sistema de gestión y sostenibilidad del negocio, garantizando y dando respuesta oportuna a los requerimientos de los clientes internos y externos; esta aplicabilidad la mantendrá por encima de sus competidores, y estará en la mente de sus clientes y usuarios al momento de la toma de decisiones de compra.

Se caracteriza por los lineamientos generales de la planeación estratégica, evolucionando en este ámbito como eje orientador de las propuestas de valor. Este eje es un instrumento para conocer las fortalezas y debilidades de la compañía, creando acciones de mejora para convertir dichas falencias en oportunidades de cambio. Teniendo en cuenta su desempeño y las perspectivas del mercado, les son otorgados los reconocimientos en oferta de productos e innovación (Ordoñez, 2013, p. 23).

Los procesos de *una empresa de lácteos con Servicios Compartidos* (Recursos Financieros, Compras Administrativas, Contabilidad, Tecnología, Gestión y Control; y Centro de Atención al Cliente) no contaban con un sistema de información para la presentación y gestión de indicadores de desempeño.

Las áreas de Servicios Compartidos (ASC) pueden visualizar desde sus equipos sus indicadores de desempeño correspondientes; las principales áreas de la compañía pueden acceder rápidamente a la información, haciendo buen uso de la misma y tomando decisiones acertadas, permitiendo que los líderes del negocio pueden obtener y analizar información oportuna de cada una de estas dependencias y los analistas pueden hacer seguimiento a las metas de gestión diarias y semanales. Se destacan: Dirección y Gestión de la Calidad y Medio Ambiente, Recursos Financieros, Servicios Administrativos, Control Financiero, Centro de Atención al Cliente, Gestión y Control y Tecnología.

Un problema surge porque alguien siente que algo en el mundo real necesita un cambio, y se deben tomar decisiones para moverse de una posición insatisfecha (Checkland. p. 1980). Para la identificación del problema del trabajo, lo primero que se debe presentar es una imagen enriquecida.

El sistema de gestión ambiental de la empresa de lácteos se centra en el marco del cumplimiento de las normas ISO 14001; dentro del Informe de Sostenibilidad presenta claramente los indicadores ambientales sobre tres ejes centrales: la gestión de residuos, el agua y las emisiones. El modelo se encuentra cimentado en una compañía preocupada por controlar el impacto sobre las partes interesadas o Stakeholder, (Accountability, 2013, p. 33), teoría enmarcada en la utilidad de la información contable como elemento sustancial de la responsabilidad social y ambiental empresarial dentro del enfoque de la sostenibilidad.

Este sistema estratégico ambiental, se fundamenta en la medición de *ecoíndices* en tres aspectos fundamentales: la gestión del agua, los residuos y las emisiones de CO<sub>2</sub>, sin embargo estos indicadores ambientales no se encuentran reflejados en los estados financieros de la compañía; por tanto se propone un sistema de información para diseñar un Balance Ambiental.

Consolidar la información ambiental en un sistema integral coherente con el balance de la compañía es importante para cumplir con los estándares internacionales relacionados con la responsabilidad social empresarial, revelando la inversión realizada en la conservación del medio ambiente y su relación con la productividad y rentabilidad.

Se propone el diseño de tres indicadores ambientales para enfocar la gestión de aguas residuales de Alpina al ser el ecoeficiente más evolucionado en la trayectoria de la gestión estratégica ambiental de la empresa, es una solución concreta y acerca el sistema de información contable ambiental para ir construyendo un Balance Ambiental.

El Estado financiero de propósito especial ambiental, permite revelar las inversiones, los ingresos, los costos y los gastos del ente económico en un período dado. Así mismo se podrá conocer la estructura patrimonial medioambiental puesto que en él se verán reflejados los activos, pasivos y patrimonio que la compañía tiene comprometidos con el medio ambiente (Mogollón & Vergara, 2007, p. 99), con el fin de usar la contabilidad como herramienta para la toma de decisiones integrales.

Los recursos necesarios son los avances realizados y presentados en los informes de sostenibilidad basados en la ecoeficiencia como hilo conductor para desarrollar la Gestión Estratégica Ambiental en tres aspectos: Gestión Eficiente del Agua, Energía y Residuos. En este caso, el problema de estudio se centra en el primer elemento: el manejo del agua residual en la planta de Sopó.

Se trata de diseñar un sistema de información estratégico ambiental a partir de los avances y procesos realizados, con el fin de crear un Balance Ambiental, al reflejar de manera integral las inversiones realizadas en los procesos de desarrollo sostenible de la empresa, como valor agregado e instrumento de evaluación y medición de los impactos desde el punto de vista cualitativo y cuantitativo de la información contable para la toma de decisiones integrales.

Es un elemento diferenciador de la dirección estratégica para cumplir con estándares internacionales de calidad integral no solo con referencia al producto, frente a las necesidades de los clientes, sino con la gestión integral de los impactos sobre el medio que rodea el proceso productivo.

## 1.1. Componentes y Contexto

El sistema estratégico ambiental inicia con la Gestión Eficiente del Agua residual en la planta de Sopó; uno de los principales intereses de la empresa en el referente ambiental se centra en el cumplimiento de la normatividad, es decir las ISO 14001 como eje transversal para diseñar la política ambiental, asegurar el cumplimiento de los requisitos legales ambientales aplicables a cada uno de los procesos llevados a cabo en la planta, por medio de programas y proyectos enfocados al uso de herramientas y tecnologías que mitiguen y prevengan la contaminación, para promover la mejora continua de sus operaciones y procesos, mediante estrategias que permitan cumplir la responsabilidad frente a los recursos naturales que se utilizan en el desarrollo de la empresa y frente al compromiso con la sociedad. Así mismo cuenta con personal competente en constante capacitación, informado sobre las nuevas leyes y reglamentaciones ambientales (Alpina, 2012, p. 66).

Este elemento muestra el compromiso con el medio ambiente, avanza hacia el sistema de información estratégico ambiental a partir de una política que se ha materializado en el diseño y aplicación de los principios de ecoeficiencia, comprendida desde la óptica de la contabilidad ambiental como una serie de instrumentos al servicio del objetivo último de la empresa en el terreno ambiental: la Ecoeficiencia, que consiste en maximizar el valor de la empresa al mismo tiempo que la compañía minimiza el uso de recursos y los impactos ambientales negativos, cuenta con la organización sistemática de los indicadores ambientales promoviendo el aumento de la productividad al reducir el consumo de agua en los últimos años.

Uno de los aspectos ambientales más significativos es el manejo de las aguas residuales, especialmente relacionadas con el aseo. En esencia, se trata de aguas residuales con una carga orgánica media, con fuertes variaciones de pH por los agentes; posee plantas químicas de aseo utilizados, y contenidos de sólidos y grasas. En las instalaciones de tratamiento de aguas residuales (PTAR), se utilizan procesos para remover las cargas orgánicas incluso por encima de los requerimientos mínimos legales (CODECES, 2009, p. 17).

## 1.2. Actores

El diseño y la implantación de un sistema de información estratégica ambiental debe nacer de la alta gerencia de la compañía, con el objetivo de alinear y revelar en los informes financieros las inversiones realizadas en la gestión medioambiental, al identificar en los ejercicios contables anteriores cómo se han relacionado dichas partidas, y al reconocer los indicadores ambientales, caracterizándolos con el proceso de gestión eficiente del agua; el siguiente paso es comunicarlo a los usuarios internos y a los usuarios externos mediante la identificación de un Balance Ambiental.

Otra fuente de apoyo del recurso humano se centra en la capacitación en la gestión integral de indicadores ambientales desde el diseño, implementación y evaluación de dichos índices enmarcados en un sistema integral de medición de impactos tanto cualitativos como cuantitativos.

### 1.3. Fases

En primera instancia se debe realizar un diagnóstico estratégico del sistema de información estratégico ambiental en la gestión eficiente del agua, mediante un análisis DOFA.

En el diseño de indicadores ambientales a partir de la gestión eficiente del agua, se recopila la información financiera de la inversión en una matriz dinámica para comparar los avances, alcances y el uso de agua por tonelada producida.

El proceso de medición consiste en la obtención de datos relevantes al definir las áreas de influencia ambiental y de creación de valor que deben ser estudiadas, y los indicadores a utilizar para obtener la información adecuada de cada aspecto relevante dentro del área de la Planta de Tratamiento de Aguas Residuales ubicada en Sopó.

El proceso de la evaluación consiste en el análisis y conversión de los datos en información útil para la toma de decisiones, así como en la valoración y ponderación de esta información.

El proceso de la contabilidad ambiental es el de la comunicación de la actuación ambiental de la compañía, tanto hacia dentro como hacia afuera de la empresa. Tal proceso de comunicación consiste en la transmisión de información sobre la actuación ambiental de la empresa a los partícipes (“stakeholders”) externos o internos, sobre la base de la valoración que la dirección realiza acerca de las necesidades e intereses, tanto de la empresa como de sus diferentes partícipes (Fundación Fórum Ambiental, 1999, p. 7).

Luego viene la creación del Balance Ambiental al identificar las partidas del Activo, Pasivo y Patrimonio que se ven afectadas en el proceso de gestión eficiente del agua de la Planta de Tratamiento de Agua de Sopó.

## 1.4. Metodología del sistema de información

Se van a aplicar dos metodologías. La primera es el diseño de indicadores ambientales y la segunda, la estructuración del ciclo de proceso aplicado en la valoración económica de los impactos ambientales empresariales; se centra en el diseño de indicadores monetarios para posibilitar el cálculo económico de los impactos en dos vías: puede ser desde el punto de vista de la inversión en minimizar las consecuencias negativas o por la implantación de tecnologías verdes o procesos de sostenibilidad.

El sistema de información se plantea en tres indicadores ambientales para delimitar, caracterizar y gestionar la información ambiental en cuanto a la Gestión Eficiente del Agua, un índice relacionado con planeación, organización y evaluación de los procesos normativos y regulaciones medioambientales tanto de orden nacional como internacional, es decir, cuantificar los elementos como insumos, mano de obra y actividades requeridas para estar actualizados y anticiparse a las decisiones para el cumplimiento de las normas en cuanto al manejo de la planta de producción.

Un segundo índice de carácter ambiental resulta del análisis y cuantificación monetaria de cada una de las actividades relacionadas con el proceso de tratamiento del agua, identificando los elementos principales en cantidad y precio, aplicando la metodología de Ciclo de Producto o proceso consignado en la Norma ISO 14001.

El tercero es la valoración económica de la capacitación del personal del área contable para gestionar los costos ambientales de manera eficiente, implementando horas de cursos con expertos para conocer el flujo del proceso de la información de carácter ambiental desde el inicio hasta la revelación en el Balance Ambiental.

## 2. Evaluación del sistema de información

Alpina se caracteriza por ser una compañía preocupada por el cuidado del medio ambiente; en su Informe de Sostenibilidad compara la disminución de los metros cúbicos de agua por cada tonelada producida; en el 2013 muestra una reducción del consumo; mediante los procesos de reutilización del agua, a través de su planta de tratamiento de aguas residuales, se reduce el daño al medio ambiente al mitigar el impacto sobre el suelo, agua o aire; dicha planta recoge y elimina los factores contaminantes del agua para poder usarla nuevamente para una nueva actividad sin el riesgo de producir virus o bacterias por los productos contaminantes que puede tener el agua.

Durante el año analizado, 2013, la compañía aumentó considerablemente la inversión en la gestión eficiente del agua, los indicadores cuantitativos y cualitativos de mantenimiento de la planta de tratamiento, cumplimiento de la normatividad y capacitación del personal.

## 2.1. Resultados

El sistema de información se centra en comparar las actividades de la compañía para gestionar el agua, este factor se puede medir en la cantidad de dinero invertido para realizar la estrategia ambiental GEA (Gestión Estratégica Ambiental), que proyectada a 2017, evidencia el aumento de la inversión ambiental en \$131.361.000.

En este sistema de información se realiza un estudio específico del Ecoíndice del Agua, bajo el supuesto que de las tres estrategias ambientales de Alpina, esta representa un 40% de su proyecto de Gestión Estratégica Ambiental, sería un valor de \$52.544.440. Esta ponderación se fundamenta en la importancia del uso del agua en la compañía para mantener en condiciones de calidad y salubridad sus equipos de producción.

El indicador ambiental del Ecoíndice de gestión eficiente del agua en Alpina se puede valorar también en su contribución con los ingresos de la compañía en términos monetarios, o en el aumento del posicionamiento o la calidad de la empresa en el periodo correspondiente al Balance.

En el Balance Ambiental se puede registrar como un Activo Diferido en inversión en Gestión Estratégica Ambiental y se puede amortizar mediante la relación con su aporte al aumento de la productividad sostenible, reflejado en sus ingresos operacionales.

## 2.2. Plan de acción propuesto

El plan inicia con el diagnóstico estratégico, donde se identifican las estrategias componentes de la Gestión Estratégica Ambiental; se fundamenta en tres ecoíndices: gestión eficiente del agua, disposición de residuos sólidos y consumo de energía.

Se elige para el análisis la gestión eficiente del agua para construir un indicador financiero, mediante la participación porcentual en las inversiones totales para el año 2013; al diseñar una partida monetaria para identificar los procesos, elementos y características de la gestión eficiente del agua se puede visualizar la sostenibilidad de la empresa, la generación de confianza en los participantes y la delimitación de las acciones que agregan valor en la ventaja competitiva y la innovación.

Los indicadores de éxito del sistema de información ambiental se centran en aspectos nacientes de los procesos de innovación seguidos por la compañía en los últimos años, reflejados en innovación, sostenibilidad y Ecoeficiencia del agua.



Se representa en beneficios para los accionistas al aumentar la rentabilidad de la compañía y al gestionar los costos ambientales en la reutilización del agua; también se beneficia la empresa al determinar la composición financiera ambiental como un elemento vital para generar valor agregado al hacerla más competitiva, y el desarrollo sostenible en el cumplimiento de la normatividad ambiental vigente.

## Conclusiones

El sistema de información estratégico ambiental al diseñar un Balance Ambiental, refleja de manera integral las inversiones realizadas en los procesos de desarrollo sostenible de la empresa, conformando un indicador de valor agregado e instrumento de evaluación y medición de los impactos desde el punto de vista cualitativo y cuantitativo de la información contable para la toma de decisiones integrales.

El sistema de información integral ambiental es un elemento diferenciador de la dirección estratégica para cumplir con estándares internacionales de calidad integral, no solo con referencia al producto y a los clientes, sino a la gestión integral de los impactos sobre el medio que rodea el proceso productivo en la Planta de Producción ubicada en Sopó, Cundinamarca.

Constituye una propuesta de valor al permitir comparar la inversión en el desarrollo sostenible y el crecimiento en productividad, ventas, confianza, competitividad, entre otros aspectos, para posicionar a la compañía como una de las más importantes dentro de la economía colombiana, hasta el punto de llegar a otros países.

Cabe resaltar la relevancia de cuantificar no solo los impactos ambientales, sino la manera como se pueden minimizar o gestionar mediante la implementación de tecnologías verdes, procesos integrales o equipos como la planta de tratamiento donde se evidencia la reutilización de un recurso vital como es el agua, incluyendo una inversión fuerte para las empresas ambientalmente responsables.

Evidencia por otra parte, el cumplimiento de las normas ISO 14001 frente al cuidado del medio ambiente, gestión y evaluación de los impactos ambientales de la empresa, con el fin de garantizar un crecimiento sostenible en el tiempo y una repercusión mínima sobre los factores ambientales de la compañía.

La importancia de la contabilidad ambiental como fuente de información relevante para la toma de decisiones bajo los principios de la responsabilidad social empresarial, aplicados en Colombia y como oportunidad de desarrollo de la profesión del Contador Público.

# Referencias

- Accountability. (2013). *El compromiso con los stakeholders*. Recuperado de <http://www.accountability.org/images/content/2/0/204.pdf>
- Alpina Productos Alimenticios S. A. (2014). *Informe de Sostenibilidad 2013*. Recuperado de [http://informesostenibilidadalpina.com/informe\\_completo/images/informe\\_sostenibilidad\\_alpina\\_completo\\_2013.pdf](http://informesostenibilidadalpina.com/informe_completo/images/informe_sostenibilidad_alpina_completo_2013.pdf)
- Alpina S. A. (2012). *Informe de Sostenibilidad 2011*. Recuperado de <http://www.cecodes.org.co/reportes/archivos/alpina/Informe-de-Sostenibilidad-2011.pdf>
- Consejo Empresarial Colombiano para el Desarrollo Sostenible, CECODES. (2011). *Informe de Sostenibilidad 2011*. Recuperado de <http://www.cecodes.org.co/reportes/archivos/alpina/Informe-de-Sostenibilidad-2011.pdf>
- Consejo Empresarial Colombiano para el Desarrollo Sostenible, CODECES. (2009). *Cambiando el Rumbo 2009*. Bogotá: CODECES.
- Checkland, P. (1980). Working Paper: Formulating Problems for Systems Analysis. IIASA–International Institute for Applied Systems Analysis.
- Fundación Fòrum Ambiental. (1999). *Contabilidad Ambiental: Medida, Evaluación y Comunicación de la Actuación Ambiental de la Empresa*. Barcelona: IDEC.
- Mogollón, G., & Vergara, L. (2007). Diseño de un estado de propósito especial ambiental para la industria de lácteos. *Equidad y Desarrollo*, 99-111.
- Ordoñez, R. (2013). Alpina Productos Alimenticios S. A. Una Organización Corporativa. Recuperado de <http://ribuc.ucp.edu.co:8080/jspui/bitstream/handle/10785/1662/ALPINA%20PRODUCUTOS%20ALIMENTICOS%20S%20A%20informe%20de%20practica%20terminado.pdf?sequence=1>
- Revista Dinero. (2009). Empresas sostenibles: del dicho al hecho. *Revista Dinero, Especial Comercial*. 04/30/2009. Recuperado de <http://www.dinero.com/edicion-impresa/especial-comercial/articulo/empresas-sostenibles-del-dicho-hecho/77403>
- Zambrano, A. (2012). Procesos lácteos. Recuperado de <http://agroindustria.jimdo.com/procesos/>

**POLÍTICAS EDITORIALES**  
**EDITORIAL POLICY**

# Science Of Human Action

## Presentación, enfoque y alcance

---

La revista **Science of Human Action** es una publicación semestral, en formato digital, en la que se tratan temas de las Ciencias Administrativas, Económicas, Contables, los Negocios Internacionales y las áreas afines, con un amplio sentido a la discusión y divulgación de resultados de proyectos de investigación de carácter nacional o internacional. Así mismo, la revista espera contribuir al desarrollo de estas ciencias por medio del debate con relación a problemáticas actuales disciplinares y teóricas.

## Objetivo y público

---

### Objetivo:

Publicar artículos relacionados con las Ciencias Administrativas, Económicas, Contables, los Negocios Internacionales y las áreas afines, con el propósito de aportar conocimiento científico y académico en las áreas en mención.

### Público:

La revista está dirigida a estudiantes, investigadores, profesionales y personas interesadas en temas investigativos, científicos y académicos de los diferentes sectores educativos, productivos, empresariales que desarrollen actividades relacionadas con las áreas administrativas, económicas, contables y de negocios internacionales.

## A propósito del nombre

Armand Hatchuel (2000), profesor de la Ecole de Mines de París y director adjunto del *Centre de Gestion Scientifique*, propone la creación de una “axiomática inédita de la acción colectiva” que parta de la revisión del papel de la administración y de la empresa en la sociedad para sacarlas de lo que él llama las “metafísicas de la acción”<sup>1</sup> y llevarla a un proyecto científico organizado en torno a la *acción colectiva* como objeto de estudio en la que son inseparables los *saberes* de los individuos de las *relaciones sociales* (principio de la no-separabilidad) que los hombres tejen en el desarrollo de su trabajo y su producción.

Las *ciencias de la gestión*, para Hatchuel, nacieron sin objeto central ni núcleo conceptual (es decir, sin *coeur* o *core* para utilizar respectivamente la acepción francesa e inglesa) y deben buscar definir uno alrededor del cual puedan construir un proyecto de conocimiento. *La empresa*, en los principios pedagógicos de la administración, se dio como el objeto de referencia, pero ésta no puede constituirse como tal pues la diversidad de los fenómenos que encierra (económica, contable, jurídica, social, psicológica, comercial) hace necesaria una precisión mayor en cuanto a lo que realmente interesa a la administración. Pero no es la empresa en sí el objeto sino *la acción reflexiva y transformadora de los sujetos* inmersos en el proceso de hacer empresa lo que debe focalizarse como el objeto de interés de la gestión; *la acción colectiva empresarial* que, aunque no es la única forma de acción colectiva, si es una de las más universales teniendo en cuenta que la humanidad casi enteramente se ha enrutado en el capitalismo y el mercado concurrente como forma de gestión de su subsistencia y progreso.

Desde esta propuesta epistemológica, es justificable que las disciplinas administrativas y contables tengan como objeto de estudio *la acción humana empresarial*, por tanto es muy pertinente que haya una publicación con pretensión global que divulgue su producción, lo que demanda un título en inglés, que facilitaría la recepción de artículos en inglés y la indexación en bases de datos de alto impacto como ISI y Scopus.

A partir del nombre de la revista se busca integrar las ciencias administrativas, económicas, contables y que los autores que publiquen en ella teniendo en cuenta las diversas áreas de conocimiento manifiesten sus experiencias, reflexiones, apuntes, desarrollos. Con el propósito de mejorar la gestión del conocimiento.

## Políticas Editoriales

### Tipos de artículos que se reciben:

Recibe artículos de acuerdo al documento Guía: Servicio Permanente de Indexación de Revistas de Ciencia, Tecnología e Innovación Colombianas (Departamento Administrativo de Ciencia, 2010), del siguiente tipo:

<sup>1</sup> Hatchuel en su diagnóstico preliminar, considera que tradicionalmente la administración se ha organizado en torno a supraindeas o metafísicas de la acción (las utilidades, la estrategia, la cultura organizacional, el líder, etc.) que buscan totalizar e imponer de manera exógena a los colectivos actuantes, comportamientos ajenos a sus dinámicas sociales.

Artículos de investigación científica y tecnológica: documento que presenta, de manera detallada, los resultados originales de proyectos terminados de investigación. La estructura generalmente utilizada contiene cuatro apartes importantes: introducción, metodología, resultados y conclusiones.

- ▶ Artículos de reflexión: documento que presenta resultados de investigación terminada desde una perspectiva analítica, interpretativa o crítica del autor, sobre un tema específico, recurriendo a fuentes originales.
- ▶ Artículo de revisión: documento resultado de una investigación terminada donde se analizan, sistematizan e integran los resultados de investigaciones publicadas o no publicadas, sobre un campo en ciencia o tecnología, con el fin de dar cuenta de los avances y las técnicas de desarrollo. Se caracteriza por presentar una revisión bibliográfica de por lo menos 50 referencias.
- ▶ Artículo corto: Documento breve que presenta resultados originales preliminares o parciales de una investigación científica o tecnológica, que por lo general requiere de una pronta difusión.

### **Estructura de los artículos:**

Los artículos deben ser inéditos, digitados en Word a espacio y medio, con fuente Arial de 12 puntos, con una extensión mínima de 16 cuartillas y un máximo de 25 en papel tamaño carta incluyendo tablas e ilustraciones, notas, referencias bibliográficas. Debe incluir el título, resumen y palabras clave en español e inglés. En el caso de que el artículo esté escrito en un idioma diferente al inglés, tanto el título como el resumen y las palabras clave deberán ser traducidos a este idioma y al español; el resto del contenido permanecerá en el idioma original.

La extensión máxima de los títulos debe ser de 12 palabras, que describan la idea principal del artículo. Se evitará el uso de números, símbolos y abreviaturas, puesto que dificultan la posterior búsqueda en bases de datos, catálogos y sistemas de indexación.

Cada artículo debe incluir el nombre del autor(es), entendido éste(os) como la(s) persona(s) responsable(s) directamente de la redacción del contenido. Cada autor debe incluir una nota a pie de página con los siguientes datos en estricto orden: el nombre tal como habitualmente lo registra en sus publicaciones, último nivel de formación, institución (sin abreviaturas) en la que labora, ciudad, país, correo electrónico y grupo de investigación, en caso de que pertenezca a uno.

El resumen debe ser analítico, de máximo 250 palabras. En el caso de los artículos productos de investigación incluirá el objetivo, la metodología, el tamaño de la muestra, las estrategias o instrumentos para recolectar la información y los principales resultados encontrados. En el caso de los artículos que no sean resultado de

investigación, el resumen debe, del mismo modo, expresar clara y sucintamente el objetivo del artículo, los principales supuestos de los que parte, los argumentos y autores que utiliza como soporte y la tesis o las tesis que lo estructuran.

Las tablas deben identificarse consecutivamente con números (tabla 1), tener un encabezamiento descriptivo, estar citadas en el texto; tener las abreviaturas y símbolos explicados y señalar la fuente al pie de la tabla.

Cuando se requiere el apoyo de cuadros, gráficas, mapas, fotos y demás, estos se llamarán *figuras* y deben identificarse consecutivamente con números (figura 1), tener un encabezamiento descriptivo, estar citados en el texto; tener las abreviaturas, símbolos explicados y señalar la fuente al pie de la figura.

Para las referencias y la citación se utilizarán los lineamientos de APA, sexta edición.

### Organización del texto:

- ▶ Título en español e inglés.
- ▶ Resumen analítico en español e inglés con extensión máxima de 250 palabras en el que se describa la idea central, los objetivos, conclusiones, y en caso de ser un artículo de investigación científica, la metodología.
- ▶ Cinco palabras clave en español e inglés, provenientes de un tesoro de la disciplina.
- ▶ Reseña del autor en la que se indique: el nombre y los dos apellidos, último nivel de formación, institución (sin abreviaturas) a la que pertenece, ciudad, país, correo electrónico y grupo de investigación, en caso de que pertenezca a uno.
- ▶ El texto debe enviarse en Microsoft Word, tamaño carta, con márgenes de 3cm en cada uno de los lados de la hoja, con espacio 1.5, letra Arial, con un tamaño de 12.

### Estructura de las citas:

Para las normas de citación se utilizará el sistema APA, 6ta edición:

- ▶ Las citas textuales de tres líneas o menos deben ser incorporadas en el texto usando comillas. Las citas textuales extensas deben ser separadas del texto por un espacio a cada extremo y se tabulan desde el margen izquierdo sin necesidad de usar comillas. En los dos casos, la fuente debe ser citada del siguiente modo: autor, año y número de página del texto, así como su referencia completa.



- ▶ Citas en el texto: el apellido del autor y la fecha de la obra se incluye en paréntesis dentro de la oración.
- ▶ Si el apellido del autor está incluido en la oración, se escribe únicamente la fecha entre paréntesis, por ejemplo:
 

*Según Saldarriaga (2011), estar con el “otro” virtualmente, es la clara de mostración de la más profunda soledad.*
- ▶ Si no se incluye el autor en la oración, se escribe entre paréntesis el apellido y la fecha:
 

*Estar con el “otro” virtualmente, es la clara demostración de la más profunda soledad (Saldarriaga, 2011).*
- ▶ Si la obra tiene más de dos autores, se cita la primera vez con el apellido de todos los autores, en las menciones subsiguientes, sólo se escribe el apellido del primer autor, seguido de la abreviatura *et al.*:
 

*El estudio de la teoría política es importante para el devenir de las naciones (Villa, Díaz, Ortega & Perdomo, 2001). Villa et al. (2001) establece que para el análisis histórico de las ideas políticas es prioritario una lectura interdisciplinar.*
- ▶ Si la obra tiene más de seis autores, se utiliza *et al.* Desde la primera mención.
- ▶ Las notas al pie de página se emplean sólo para hacer aclaraciones o aportar datos adicionales. No para referencias bibliográficas.

## Lista de referencias:

---

### *Libros*

- ▶ Libros con autor: Apellido, A, A. (Año). Título. Ciudad: editorial.
- ▶ Libros electrónicos: Apellido, A, A. (Año). Título. Recuperado de <http://>
- ▶ Libro con editor: Apellido, A, A, (Ed.). (Año). Título. Ciudad: Editorial.

### *Capítulos de libro u obra de referencia*

- ▶ Apellido, A, A. & Apellido, B. B. (Año). Título del capítulo o entrada. En Apellido, C. C. (Ed.), título del libro (pp. XX -XX). Ciudad: Editorial.
- ▶ Apellido, A, A. & Apellido, B. B. (Año). Título del capítulo o entrada. En Apellido, C. C. (Ed.), título del libro (pp. XX -XX). Ciudad: Editorial. Recuperado de [http:// www.xxx.xx](http://www.xxx.xx)

### *Publicación periódica*

- ▶ Artículo de revista impresa: Apellido, A. A. (Año). Título del artículo. Título de la publicación, volumen (número), pp. XX-XX.
- ▶ Artículo de la Web: Apellido, A. A. (Año). Título del artículo. Título de la publicación, volumen (número), pp. XX-XX. Recuperado de [http:// www.xxx.xx](http://www.xxx.xx)

## Políticas de recepción, evaluación y publicación

### Recepción:

- ▶ El autor debe enviar diligenciado la manifestación de cesión de derechos patrimoniales y declaración de conflictos de intereses, que será suministrada por la dirección de la revista. Dicho documento indica la originalidad del artículo, que no está publicado en otro medio y que no se encuentra simultáneamente postulado en otra revista.
- ▶ El autor hará cesión de todos los derechos sobre el artículo a la revista **Science Of Human Action**.
- ▶ No se recibirán versiones parciales del texto, es decir, aquellas que no estén estructuralmente ajustadas al tipo de artículo.
- ▶ La recepción de artículos no implica obligación de publicarlos. Los autores son los responsables directos de las ideas, juicios y opiniones expuestos en los artículos; de tal manera que el contenido no compromete el pensamiento del Comité Editorial ni de la Institución.
- ▶ Una vez remitido el artículo, se entiende que el autor autoriza la publicación de los datos correspondientes a la nota de autor.
- ▶ La contribución debe enviarse mediante el OJS o al siguiente correo: [sciencehumanact@funlam.edu.co](mailto:sciencehumanact@funlam.edu.co). No se recibirán artículos impresos.
- ▶ La dirección de **Science Of Human Action** dará respuesta en un máximo de tres (3) días acerca de la recepción de la contribución recibida al autor.

### Proceso de revisión por pares:

- ▶ La revista **Science Of Human Action** someterá los artículos recibidos a evaluación inicial por parte del Comité Editorial, en caso de que el Comité encuentre pertinente el material, se someterá a evaluación por dos árbitros anónimos quienes determinarán si es publicable. Si un árbitro lo aprueba y el otro lo rechaza, se nombrará un tercero.

- ▶ Una vez iniciada la evaluación del artículo, los autores se comprometen a no retirarlo hasta la finalización del proceso.

### **Frecuencia de publicación:**

La revista **Science Of Human Action** es una publicación seriada de carácter semestral.

### **Política de acceso abierto:**

Esta revista provee acceso libre inmediato a su contenido bajo el principio de que hacer disponible gratuitamente investigación al público apoya a un mayor intercambio de conocimiento global.

### **Declaración de privacidad:**

Los nombres y direcciones de correo-e introducidos en esta revista se usarán exclusivamente para los fines declarados por esta revista y no estarán disponibles para ningún otro propósito u otra persona.

### **Ética de la publicación:**

- ▶ El Comité Editorial, en virtud de la transparencia en los procesos, velará por la calidad académica de la revista.
- ▶ Se consideran causales de rechazo: el plagio, adulteración, invento o falsificación de datos del contenido y del autor, que no sean inéditos y originales.
- ▶ En ningún caso, la dirección de la revista exigirá al autor la citación de la misma ni publicará artículos con conflicto de intereses.
- ▶ Si una vez publicado el artículo: 1) el autor descubre errores de fondo que atenten contra la calidad o científicidad, podrá solicitar su retiro o corrección. 2) Si un tercero detecta el error, es obligación del autor retractarse de inmediato y se procederá al retiro o corrección pública.

# Science of Human Action

## Presentation, Focus and Scope

---

**Science of Human Action** is a digital biannual publication, interested in themes related to Management Sciences, Economics, Accounting, International Business and related areas. It has a broad sense of argumentation and dissemination of results of national or international research projects. In addition, the journal expects to contribute to the development of these sciences by encouraging current disciplinary and theoretical debates.

## Goal and Target

---

### Goal:

To publish papers related to Management Sciences, Economics, Accounting, International Business and related areas, in order to provide scientific and academic knowledge in these fields.

### Target:

The journal is aimed at students, researchers, professionals and people interested in research related issues, scientific and academic, regarding educational, productive and business sectors developing activities related to management, economics, finance and international business.

## About the name

Armand Hatchuel (2000), professor at the *Ecole de Mines de Paris* and deputy director of the *Centre de Gestion Scientifique*, proposes the creation of an “unprecedented axiomatic of the collective action” based on the review of the roles of management and business in society, to release both of them from what he calls the “metaphysics of action”<sup>1</sup> and lead them into an organized scientific project regarding *collective action* as an object of study in which the different *knowledges* of individuals are inseparable from the *social relations* they weave as they undertake their own work and production (principle of non-separability).

For Hatchuel, *management sciences* were born without a central object or a conceptual core (i.e., without *coeur*, to use French words) and should aim at defining one around which to build a project of knowledge. *The business*, in management’s pedagogical principles, was given as the reference object, but it cannot be constituted as such because the diversity of the phenomena it contains (economic, accounting, legal, social, psychological, commercial) makes it necessary to define with greater precision what really matters to management. But the object itself is not the business *but the reflective and transforming action of the subjects* involved in the process of doing business, which should be aimed at as the object of interest of management; *collective business action* which, in spite of not being the only form of collective action, is one of the most universal, given that humanity almost entirely has embraced the path of capitalism and the concurrent market as a way of managing its survival and progress.

From this epistemological approach, it is justifiable that both disciplines, management and accounting, have *the corporate human action* as their study object, so it makes sense for a publication with global aims to disclose their production. This requires a title in English, which would make the reception of papers in this language easier, as well as their being indexed in high impact databases such as ISI and Scopus.

The journal’s name intends to integrate management, economic, and financial sciences and to push authors into publishing by considering different areas of knowledge, and into expressing their experiences, reflections, notes, developments, and thus improve knowledge management.

## Editorial Policies

### Types of acceptable papers

The Journal only accepts papers following the guidance document: Permanent Indexing Service of Colombian Science, Technology and Innovation Journals (Administrative Department of Science, 2010), as follows:

<sup>1</sup> Hatchuel, in his preliminary assessment, believes that management has traditionally been organized around supra-ideas or metaphysical action (profits, strategy, organizational culture, the leader, etc.) which seek to totalize and impose exogenously behaviors outside their social dynamics upon the acting collectives.

- ▶ Scientific and technological research paper: A document introducing in detail the original results of completed research projects. The most commonly used structure consists of four important sections: introduction, methodology, results and conclusions.
- ▶ Reflection paper: A document introducing the results of a finished research project from the author's analytical, interpretative or critical perspective, on a specific issue, based on original sources.
- ▶ Review paper: A document resulting from a finished research project in which the published or non-published results of research projects on a given field on science or technology are analyzed, systematized and integrated, in order to account for the progress made and for the techniques in development. It reviews at least 50 bibliographic references.
- ▶ Short paper: A brief document introducing original preliminary or partial results of a scientific or technological research project which generally require quick dissemination.

### **Paper Structure:**

Papers must be unpublished, typed in Microsoft *Word*, spacing 1,5, font *Arial* 12 points, with a minimum length of 16 pages and a maximum of 25, in letter-size paper, including tables and illustrations, notes, and bibliographical references. It should include the title, abstract and keywords both in Spanish and English. In case the article is written in a language different from English, the title, the abstract and the key words must be translated both into English and Spanish; the rest of the content will remain only in the original language.

The maximum length of titles should be 12 words describing the paper's main idea. The use of numbers, symbols and abbreviations should be avoided, since it hinders later searches in databases, catalogs and indexing systems.

Each paper must include the author's name(s), who is (are) understood as the person(s) directly responsible for writing the content. Each author should include a footnote with the following information given in strict order: the name as usually registered in his/her publications, the last level of academic training, institution (no abbreviations) to which s/he belongs, city, country, e-mail and research group, in cases/he belongs to one.

The abstract should be analytical, maximum 250 words long. In the case of research papers it should include objectives, methodology, sample size, strategies or instruments used to collect information, and main findings. For papers which are not resulting from research, the summary must, likewise, clearly and briefly express the paper's purpose, its main assumptions, the author's arguments to support them, and the structuring thesis.

Tables: They must be identified with consecutive numbers (Table 1), have a descriptive heading, be cited in the text; have abbreviations and symbols explained, and indicate the source at the foot of the table.

Illustrations: When the support of illustrations, graphs and/or maps is required, they will be part of the text and must be consecutively identified with numbers (Figure 1), have a descriptive heading, be cited in the text, have abbreviations and symbols explained, and indicate the source at the foot of the figure.

For references and citation, APA style guidelines, Sixth Edition, are used.

### **Text Organization:**

- ▶ Title in Spanish and English.
- ▶ Analytical abstract in Spanish and English with a maximum length of 250 words in which the central idea, the objectives and conclusions are described, and, if it is a scientific research paper, the methodology.
- ▶ Five key words in Spanish and English, from a thesaurus of the discipline.
- ▶ Review of the author indicating: the name and two surnames, last level of education, institution (no abbreviations) to which s/he belongs, city, country, email and research group in case s/he belongs to one.
- ▶ The text should be sent in *Microsoft Word*, letter size paper, with margins of 3 cm in each side of the sheet, 1.5 spacing, and Arial 12 font.

### **Citation Structure:**

For citation norms, the APA style 6th edition will be used:

- ▶ Three line long quotes or shorter should be incorporated into the text by using quotation marks. Longer quotes should be separated from the text by a space at each end, and tabulated from the left side without using quotation marks. In both cases the source should be cited as follows: author, year and page number of the text, as well as its complete reference.
- ▶ Quotes within the text: both the author's name and the date of the work are included in the sentence between parentheses.
- ▶ If the author's name is already mentioned in the sentence, write only the date in parentheses, eg:  
According to Saldarriaga (2011), being with the "other" only virtually, is clear evidence of the deepest loneliness.
- ▶ If the author is not referred to in the sentence, his/her last name and date should be written between parentheses, eg:

To be with the "other" only virtually, is clear evidence of the deepest loneliness (Saldarriaga, 2011).



- ▶ If the piece has more than two authors, the first quote should include the name of all authors, in subsequent quotes, only the first author will be mentioned, followed by the abbreviation et al., eg: The study of political theory is important for the future of nations (Villa, Diaz, & Ortega Perdomo, 2001). Villa et al. (2001) states that for historical analysis of political ideas an interdisciplinary reading is priority.
- ▶ If the text has more than six authors, use et al. from the first mention.
- ▶ Footnotes are only used to clarify or provide additional information, not for references.

## List of references

---

### *Books*

- ▶ Books with author: Surname, A, A. (Year). Title. City: publisher.
- ▶ Electronic books: Surname, A, A. (Year). Title. Retrieved from <http://>
- ▶ Book with editor: Surname, A, A, (Ed.). (Year). Title. City: Publisher.

### *Book chapters or reference work*

- ▶ Surname, A, A. & Surname, B. B. (Year). Title of chapter or entry. In Surname, C.C. (Ed.), Title of the book (pp. XX-XX). City: Publisher.
- ▶ Surname, A, A. & Surname, B. B. (Year). Title of chapter or entry. In Surname, C.C. (Ed.), Title of the book (pp. XX-XX). City: Publisher. Retrieved from <http://www.xxx.xx>

### *Periodical publication*

- ▶ Paper from printed journal: Surname, AA (Year). Paper title. Title of periodical, volume (number), pp. XX-XX.
- ▶ Paper from the Web: Surname, A. A. (Year). Paper title. Title of periodical, volume (number), pp. XX-XX. Retrieved from <http://www.xxx.xx>

## Policy reception, evaluation and publication

### Reception:

- ▶ The author must sign a surrender of property rights agreement and a disclosure of conflicts of interest (provided by the journal direction. This document indicates the originality of the paper, its being unpublished and its not having been submitted simultaneously to another journal.
- ▶ The author will transfer all property rights on the paper to **Science Of Human Action Journal**.
- ▶ No partial versions of any text will be accepted, that is, those that do not structurally adjust to the type of paper acceptable.
- ▶ The receipt of papers does not imply an obligation to publish them. The authors are directly liable for the views, judgments and opinions expressed in papers; so that the content does not compromise the Editorial Committee or the Institution's thought.
- ▶ Once the paper is submitted, it is understood that the author authorizes the publishing of the data corresponding to the author's note.
- ▶ The Direction of **Science Of Human Action Journal** will respond within a maximum of three (3) days acknowledging receipt of the author's contribution.
- ▶ The contribution should be sent to the following email: [sciencehumanact@funlam.edu.co](mailto:sciencehumanact@funlam.edu.co) or system OJS. Printed papers will not be considered.

### Peer Review Process:

- ▶ The journal **Science Of Human Action** will submit the papers received to initial evaluation by the Editorial Committee; should the Committee find any material to be relevant, it will be submitted for evaluation by two anonymous referees who will determine whether it is publishable. If a referee approves and the other rejects it, a third one will be appointed.
- ▶ After starting paper assessment, the authors commit not to withdraw it until the end of the process.

### Publication Frequency:

The **Science Of Human Action Journal** is a periodical biannual publication.

### **Open Access Policy:**

This Journal provides immediate open access to its content on the principle that making research available to the public for free, supports a greater global exchange of knowledge.

### **Privacy Statement:**

The names and email addresses provided to this Journal will be used exclusively for the purposes stated by it and will not be available for any other purpose or to any other person.

### **Publication Ethics:**

- ▶ The Editorial Committee, by virtue of transparency in the process, ensures the Journal's academic quality.
- ▶ The following are considered grounds for rejection: plagiarism, forgery, invention or falsification of data on content and on the author; the papers submitted are either not unpublished or not original.
- ▶ In no case will the Journal's Direction require the author's citation or publish articles with conflicts of interest.
- ▶ If once published the article: 1) the author discovers misstatements that threaten the quality or scientific nature, s/he may request removal or correction. 2) a third party detects the error, it is the author's obligation to retract his/her statement immediately, and then the Journal will proceed to either its withdrawal or public correction.

**La contribución debe enviarse únicamente mediante el OJS:**

<http://www.funlam.edu.co/revistas/index.php/SHA>  
[sciencehumanact@funlam.edu.co](mailto:sciencehumanact@funlam.edu.co)

Universidad Católica Luis Amigó

Facultad de Ciencias Administrativas, Económicas y Contables

Transversal 51A N° 67B - 90. Medellín, Antioquia, Colombia

Tel: (574) 448 76 66

[www.funlam.edu.co](http://www.funlam.edu.co)