



REVISTA DE INVESTIGACIÓN

SIGMA

ESPE

**DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS,
ADMINISTRATIVAS Y DEL COMERCIO**



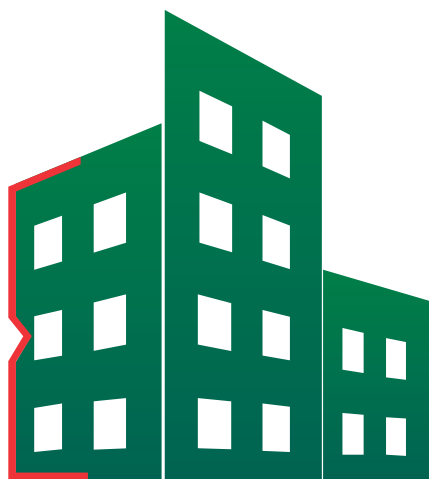
ESPE
UNIVERSIDAD DE LAS FUERZAS ARMADAS
INNOVACIÓN PARA LA EXCELENCIA



ESPE

UNIVERSIDAD DE LAS FUERZAS ARMADAS

INNOVACIÓN PARA LA EXCELENCIA



REVISTA DE INVESTIGACIÓN

SIGMA

ESPE

DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS ADMINISTRATIVAS Y DE COMERCIO.

**UNIVERSIDAD DE LAS FUERZAS
ARMADAS ESPE SEDE LATACUNGA**

TCRN. DE EM. Dielo Jiménez C.
Director de la Sede Latacunga.

Ing. Eddie Galarza, M.Sc.
Apoyo Subdirección de la sede Latacunga.

Ing. José Bucheli M.Sc.
Jefe Unidad de Investigación, (I+D+i) y
Vinculación.

Ing. Julio Tapia L. M.Sc.
Director del Departamento Ciencias
Económicas, Administrativas y de Comercio

Lic. Janeth Pila, M.Sc.

Dr. Carlos Proaño, M.Sc.

Correctores de texto de los resúmenes en
inglés.

Ing. Ruth Pullopaxi Gutiérrez

Diseño, imagen y diagramación.

REVISTA DE INVESTIGACIÓN SIGMA

ISSN No. 2631-2603

Vol. 7, Núm. 02 (2020)

Publicación digital

Periodicidad bianual

Distribución gratuita –

Acceso abierto en Open Journal System

La revista de investigación SIGMA, con ISSN impreso 1390-8871 (versión cerrada) e ISSN en línea 2631-2603, fundada en el año 2014, tiene por objetivo la difusión de artículos y documentos en los campos de economía, administración, contabilidad y finanzas. La revista de investigación SIGMA, de publicación digital con periodicidad bianual, somete todos los artículos recibidos al sistema de revisión por pares (peer review) con la modalidad de “doble ciego” (double-blind review).

- Dirección electrónica: <https://journal.espe.edu.ec/ojs/index.php/Sigma>

- Correo electrónico: revistasigma@espe.edu.ec

COMITÉ EDITORIAL

Equipo Editorial

Editora en Jefe
Econ. Alisva Cárdenas, M.Sc.

Editora Adjunta (Coeditora)
Ing. Iralda Benavides, M.Sc.

Editor Adjunto (Coeditor)
Ing. Aldrin Acosta, M.Sc.

Secretaria de Apoyo Editorial
Ing. Cristina Nasimba, M.Sc.

Miembros Internos del Comité Editorial

Econ. Francisco Caicedo, M.Sc., Universidad de las Fuerzas Armadas ESPE-
Ecuador

Dra. Magda Cejas, Ph.D., Universidad de las Fuerzas Armadas ESPE

Ing. Mariela Chango, M.Sc., Universidad de las Fuerzas Armadas ESPE-
Ecuador

Econ. María Elena Jeréz, M.Sc., Universidad de las Fuerzas Armadas ESPE-
Ecuador

Ing. Myriam Urbina, M.Sc., Universidad de las Fuerzas Armadas ESPE-
Ecuador

COMITÉ EDITORIAL

Miembros Externos del Comité Editorial

Econ. Eugenio Actis Di Pasquale, Ph.D.,	Universidad Nacional de Mar del Plata
Econ. Eliana Aspiazú, Ph.D.,	Universidad Nacional de Mar del Plata - Argentina
Dr. Williams Aranguren, Ph.D.,	Universidad de Carabobo – Venezuela
Lic. Héctor Betancur, Ph.D.	Universidad de Medellín - Colombia
Dr. Ender Carrasquero, Ph.D.,	Universidad del Caribe – Panamá
Dr. Luis Coromina, Ph.D.,	Universitat de Girona – España
Dr. Lenin Guerra, Ph.D.,	Universidad Técnica de Cotopaxi UTC – Ecuador
Dr. Manuel Herrera, Ph.D.,	Universidad Internacional de la Rioja UNIR - España
Econ. Leonardo Izquierdo, Ph.D.,	Universidad Técnica Particular de Loja UTPL – Ecuador
Dr. Gerardo Nieves, Ph.D.,	Universidad Nacional de Chimborazo UNACH – Ecuador
Lic. Roselia Morillo, Ph.D.,	Universidad del Zulia – Venezuela
Lic. Juan Carlos Pacheco, Ph.D.,	Universidad de Los Andes ULA - Venezuela
Lic. Sandra Perea, Ph.D.,	Universidad del Chocó - Colombia
Econ. Patricia Hernández, Ph.D.,	Universidad Técnica de Cotopaxi UTC - Ecuador
Lic. Cristina Seijo, Ph.D.,	Universidad del Zulia - Venezuela
Lic. Claudina Uribe, M.Sc.,	Universidad de La Frontera UFRO – Chile
Lic. Norka Vilorio, Ph.D.,	Universidad de Los Andes ULA - Venezuela
Econ. Nora Vega. M.Sc.,	Universidad Nacional de Loja UNL - Ecuador

Este año ha sido un tiempo de prueba para la investigación científica a nivel mundial. La pandemia causada por la COVID 19 nos cambió la vida a todos los investigadores, sin embargo, nuestra capacidad de adaptación a los cambios también se ha visto reflejada y para nuestra revista no ha sido la excepción. Por esta situación, queremos agradecer a nuestros autores y sobre todo a nuestro revisores del comité científico interno y externo, las revisiones de cada artículo sin duda ocuparon mucho de su tiempo y aunque no quisiéramos dejar a nadie por fuera, es necesario que las correcciones de las investigaciones se realicen a fin de pulir las investigaciones que salen a la luz por este medio, por ello, para los autores que no alcanzaron a enviar sus correcciones, tengan por seguro que serán publicadas en el siguiente número.

En esta edición, tenemos cinco artículos que sin duda serán de mucha ayuda para el incremento del acervo científico dentro de las áreas de la contabilidad, administración financiera, economía social y turística, y economía rural. Nuestros autores también se han visto en el trabajo extenuante de apurar sus correcciones, lo cual agradecemos sobremanera, puesto que esta es la labor incansable que los investigadores nos hemos echado a costas y que no es más que el compromiso que adquirimos con nosotros mismos y la sociedad, que va más allá de cumplir cualquier requisito de publicación que nos pudieran exigir nuestras instituciones educativas u organizaciones.

Aprovecho la ocasión para presentar en este número al Ing. Aldrin Acosta, Mgs., quien ha sido designado como segundo Editor Adjunto (Coeditor) de la revista, su ayuda en las revisiones de los artículos ha sido muy fructífera y estamos seguros que haremos un buen equipo de trabajo dentro de la publicación bianual de las investigaciones que se presentan en SIGMA. Con esto, presento este número, con el sueño de que en el 2021 consigamos las indexaciones internacionales por las que tanto nos hemos esforzado.

Esperamos que el año 2021 sea un año que nos traiga soluciones, aciertos, apoyo mundial, colaboración y sobre todo, empatía. Que vengan mejores tiempos para la investigación científica, para las universidades de todo el mundo, es el deseo de quienes conformamos la revista de investigación SIGMA.

Alisva Cárdenas de Mora
Editora en Jefe

EL PENSAMIENTO CRÍTICO INTERPRETATIVO EN CONTABILIDAD Y EL ACTO DE INTERPRETAR LAS NIIF	6 - 16 ■
Pereira Molina Gabriel Vicente (Universidad de Los Andes, Programa de Doctorado en Ciencias Contables, Mérida, Venezuela)	
<hr/>	
ANÁLISIS DE LA ADMINISTRACIÓN FINANCIERA EN EL SECTOR PÚBLICO	17 - 22 ■
Ramírez Casco Andrea del Pilar, Calderón Moran Edison Vinicio (Escuela Superior Politécnica de Chimborazo Riobamba, Ecuador)	
<hr/>	
ECONOMÍA SOCIAL EN EL TURISMO SOCIAL. EL CASO DE LA ASOCIACIÓN FRANCESA VTF L'ESPRIT VACANCES	23 - 32 ■
Guerra Avalos Eva Angélica, Reyes Uribe Ana Cecilia (Universidad de Guadalajara, Guadalajara, México)	
<hr/>	
BREVE REFLEXIÓN SOBRE LA RAZONABILIDAD DE LA INFORMACIÓN FINANCIERA Y LA TRIBUTACIÓN	33 - 47 ■
Bastidas Canelones Jorge (Universidad de los Andes, Venezuela)	
<hr/>	
ESTRUCTURAS ORGANIZACIONALES Y NUEVA RURALIDAD. EL ROL DE LAS COOPERATIVAS EN EL DESARROLLO TERRITORIAL RURAL	48- 63 ■
Álvarez Montalvo Amparo (Universidad de las Fuerzas Armadas-ESPE, Latacunga, Ecuador)	
<hr/>	

El pensamiento crítico interpretativo en Contabilidad y el acto de interpretar las NIIF

*Pereira Molina, Gabriel Vicente**

**Universidad de Los Andes, Venezuela*

**Universidad de Los Andes, Programa de Doctorado en Ciencias Contables, Mérida, Venezuela*

E-mail: gabrielp@ula.ve

<https://orcid.org/0000-0002-7207-8814>

Recibido: 20 de noviembre de 2020

Aceptado: 24 diciembre de 2020

Resumen

El presente artículo tiene como objetivo analizar la escuela del pensamiento crítico interpretativo en contabilidad y sus posibilidades para la fundamentación del acto de interpretar las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). La investigación tiene un carácter cualitativo, se realizó mediante la revisión documental y el análisis de artículos científicos de destacados pensadores contables de diversos países. Se concluye que estos postulados científicos de investigación crítico interpretativa, se mantienen neutrales ante los problemas de interpretación de la norma contable conociendo solo la realidad, además que permiten rasgos de subjetividad, lo que no favorece el acto de interpretar el texto normativo (NIIF) de modo objetivo.

Palabras clave: Pensamiento crítico interpretativo, interpretación, NIIF, normas contables.

Interpretative critical thinking in accounting and the act of interpreting IFRS

Abstract

This article aims to analyze the school of interpretive critical thinking in accounting and its possibilities for the foundation of the act of interpreting the International Financial Reporting Standards (IFRS). The research has a qualitative nature, it was carried out through the documentary review and the analysis of scientific articles by prominent accounting thinkers from various countries. It is concluded that these scientific postulates of interpretive critical research remain neutral in the face of the problems of interpretation of the accounting standard, knowing only the reality, in addition to allowing features of subjectivity, which does not favor the act of interpreting the normative text (IFRS) of objective mode.

Keywords: Interpretive critical thinking, Interpretation, IFRS, Accounting Standards.

1. Introducción

Para las ciencias contables, un objeto de estudio de interés se halla en las Normas Internacionales de Información Financiera -NIIF o IFRS, estas últimas por sus siglas en inglés- dada su importancia para la práctica profesional en jurisdicciones donde tienen validez; encausadas por el paradigma de la utilidad de la información financiera a la toma de decisiones económicas (Archel, 2007; Farfán, 2010).

Las mencionadas normas requieren sea interpretado el texto normativo para su posterior aplicación, tal y como lo expresa Tagliavia (1995): "...la aplicación requiere interpretación ya que esta pretende descubrir el verdadero sentido...". Debido a que en el acto de interpretar las normas contables, desarrollado por los profesionales de la contabilidad, pueden surgir problemas de interpretación y derivar en imprecisiones, ambigüedades o diversidad de criterios (Casal & Olaso, 2007); rasgos estos, que deben ser atendidos por un método que permita interpretar las NIIF -validado científicamente-. Esta investigación no pretende dar cuenta de un método interpretativo, solo exponer una óptica de reflexión académica.

En efecto, sobre la base de hechos contables similares se pueden desprender interpretaciones desiguales de las normas contables, acarreado

tratamientos contables distintos a eventos económico-financieros semejantes y por ende, información financiera no comparable y no acorde con las necesidades de información financiera útil que exige este modelo contable internacional.

Debido que las NIIF regulan el comportamiento social del quehacer contable y son parte de la interacción humana; surge el interés por desarrollar los principales rasgos teóricos del enfoque interpretativo. En razón de lo anterior, la intencionalidad particular de analizar la escuela del pensamiento crítico interpretativo en contabilidad y sus posibilidades para la fundamentación del acto de interpretar las NIIF.

Por consiguiente, hacer un acercamiento en la búsqueda de una metodología que permita una interpretación uniforme y sin ambigüedades, facilitando los procesos de obtención de información financiera útil y contribuir a una praxis contable acorde con las necesidades de sus usuarios. En consecuencia, discernir si esta base de pensamiento -la crítico interpretativa- facilita o no un modo idóneo para dicha fundamentación.

Una adecuada fundamentación para interpretar las NIIF, tiene que estar entrelazada con los caracteres o naturaleza de esta norma contable -su esencia

ontológica y epistemológica-. Desde luego, se debe alcanzar el cumplimiento de las características cualitativas de la información financiera, como también cumplir con las restricciones que el costo de esto puede representar –el beneficio debe ser superior- y cualquier otra condición que exista dentro de este sistema de normas o dentro del Marco Conceptual para la Información Financiera vigente (IFRS Foundation, 2018).

Para efecto de esta investigación, se toma en cuenta la característica cualitativa de mejora: Comparabilidad (IFRS Foundation, 2018); ya que producto de la interpretación de la norma contable y de la materialización de la actividad contable, se produce información financiera que busca satisfacer el parámetro comparativo, entre otros aspectos. El acto interpretativo de la norma contribuye en este aspecto.

La comparabilidad se relaciona con la congruencia que existe en la información financiera y permite identificar diferencias o semejanzas entre partidas, en adelante sería cotejable la información financiera a lo largo de la vida económica de la organización, tomando en consideración rasgos que evalúan financieramente a la entidad en el tiempo y contrastable con entidades similares (IFRS Foundation, 2018). Existe una asociación directa de esta característica con la interpretación de las NIIF, a pesar que no necesariamente la comparabilidad debe materializarse en información financiera uniforme –de una sola forma o método aplicar-. Las circunstancias de la realidad del evento económico repercuten en la información construida contablemente.

Sobre este sentido, el órgano emisor de las NIIF menciona en su Marco Conceptual: “la información sobre una entidad es más útil si puede ser comparada con información similar sobre otras entidades, así como con información similar sobre la misma entidad para otro periodo u otra fecha” (IFRS Foundation, 2018, p. 17); es decir, bajo la premisa de que una entidad posea características similares a otra, hace posible comparar su información financiera y da el valor de hacerse más útil a la misma, en correspondencia también con

los enunciados cualitativos fundamentales de este sistema normativo -relevancia, representación fiel, entre otros-; todo esto mejora el proceso de toma de decisiones económicas en la empresa y el acto interpretativo de las NIIF incide en este fin.

Ahora bien, en otro orden de ideas, la perspectiva que se tenga de la realidad en relación a las NIIF con respecto a su interpretación, representa un elemento significativo. Se deben considerar las diversas posibilidades al momento que un intérprete-investigador quiera abordar esta actividad, por lo tanto, hay que tener en cuenta que en líneas generales pueden ser: El plano idealista, en esencia concibe que la realidad se construye a partir del pensamiento humano y el intercambio social; esto, hace posible un conocimiento amplio y coherente dependiendo de su aceptación, no obstante, otra perspectiva puede ser, el plano realista, cuyo planteamiento es que la realidad es independiente del sujeto, buscando solo que el sujeto la conozca, estudie, represente o interprete objetivamente (Carrizo & León, 2007).

Ambos criterios ontológicos mencionados -el idealista y el realista- de amplia discusión a lo largo de la historia, no escapa del debate en contabilidad, aunado a la esencia epistemológica y metodológica que puede influir en investigaciones que se materialicen sobre este tema particular, donde el abordaje empírico o racional definiría el desarrollo de cualquier aporte teórico. En este caso, trascendiendo del horizonte del pensamiento dominante –positivista- a otra visión de la investigación científica de tipo interpretativo.

Por consiguiente, partiendo de los principales rasgos teóricos del pensamiento crítico-interpretativo en contabilidad y de una aproximación al acto de interpretación de la norma contable que realizan los contadores profesionales, se plantea la siguiente interrogante ¿Cuáles son las posibilidades para que sobre la base del pensamiento crítico interpretativo en contabilidad sea desarrollado un método que permita interpretar el texto de las NIIF?

A continuación, en la investigación, se presenta su abordaje metodológico haciendo la distinción de su carácter cualitativo. Luego se desarrollan las

premisas del pensamiento crítico interpretativo en contabilidad en conjunto con una aproximación al acto de interpretar las NIIF, posteriormente se analizan otros detalles de esta base de pensamiento que muestra el paradigma de la contabilidad como una práctica social e institucional en su contexto interpretativo y por último se presenta una conclusión.

2. Metodología

Para el desarrollo de la presente investigación, se toman en cuenta parámetros de orden cualitativo, esto conlleva la revisión documental y el análisis de contenido de artículos científicos y libros relacionados desde una perspectiva semántica y lógica, mediante lo cual, se identifican los principales rasgos de la corriente crítico interpretativa y se denotan algunos aspectos del acto de interpretar las NIIF.

Macías (2013) señala: “...los estudios interpretativos son radicalmente subjetivistas...” (p. 704). Visto de esta forma, se expresan ideas de la contabilidad, que muestran rasgos de subjetividad, propio de esta postura alternativa de investigación contable. De este modo, servir de sustento o refutación en el desarrollo teórico del acto de interpretar las NIIF o para la construcción de un método de interpretación mediante esta postura.

Lo anterior implica que puedan existir vicios de sesgo. Pero, son mitigados mediante: Un objetivo claro y preciso, un método preplaneado que permite referenciar autores que investigan estos aspectos teóricos e inferir lógica y descriptivamente esta base de pensamiento en contabilidad sobre información relevante en el área, cuya producción científica se ha materializado por investigadores destacados en revistas científicas y arbitradas conforme a las exigencias internacionales y que han proporcionado resultados firmes (Macías, 2013), aceptados por la comunidad científica contable alineada a este enfoque. Se muestran los aspectos más resaltantes que describen destacados pensadores contables de diversos países.

3. Premisas del pensamiento crítico-interpretativo

en contabilidad para la interpretación de las NIIF

El pensamiento crítico interpretativo contable, representa una corriente epistemológica alternativa a la dominante –positivista-, para el estudio, profundización y construcción de conocimiento en el mundo de la contabilidad. Anthony Hopwood (1944-2010), ha sido considerado uno de sus precursores y principales líderes intelectuales; esta propuesta desarrolla un compendio reflexivo que concibe el conocimiento contable con postulados diferenciados del positivismo y el pensamiento crítico social; en tanto, permite conocer la realidad contable desde múltiples matices para desarrollar conocimiento científico (Agudelo, 2013; Aquel & Cicerchia, 2011; Irausquín, 2012; Macías, 2013; Paredes, 2007; Villarreal & Córdoba, 2017).

Es importante acotar, que no debemos confundir dicha escuela del pensamiento como eje epistemológico, con el acto de interpretar la norma contable –NIIF-. Esto último, “interpretar” una norma, contempla el acto de averiguar el apropiado sentido del texto (Casal & Olaso, 2007), esclareciendo la intencionalidad dada en este y a su vez la guía correcta que marcará la pauta a la actividad contable.

Este enfoque investigativo tiene como propósito que los investigadores indaguen en el fenómeno de interés, para comprender los procesos de interacción del hombre en la sociedad -en este caso los contadores profesionales intérpretes de la norma-, de tal modo, luego de descifrar el contenido de la actividad contable mediante el discurso generado, se busca tener claridad de la magnitud del pensamiento humano y sus amplias posibilidades constructivas, atribuyendo significado a esos eventos que realizan los sujetos (Gómez, 2007; Larrinaga, 1999; Irausquín, 2012).

De acuerdo con lo anterior, se señala que la investigación interpretativa en contabilidad subyace en referencia que: “la realidad social es una construcción humana y que, por lo tanto, sólo podemos comprender un hecho social acudiendo e interpretando a sus actores” (Larrinaga, 1999, p.114). Esto fundamenta que los investigadores

contables apegados a éstos principios; conocen y comprenden una realidad particular a través de la interpretación de los hechos que se producen por la interacción social de los profesionales contables y no mediante la solución de problemas de la contabilidad –este último elemento se debe tener en cuenta, en el caso que se pretenda dar solución a las fallas interpretando normas contables-.

Es posible que se manifiesten elementos de subjetividad al momento de interpretar la norma; expresado mediante las palabras o en definitiva plasmado en la contabilidad – o información financiera de la entidad-, validado en algunos casos por el juicio del profesional de la contabilidad. Por consiguiente, la investigación interpretativa da cabida a entender y comprender los detalles asumidos por el profesional contable para conocer profundamente una realidad que puede resultar muy compleja – interpretar la norma-.

Por esto, el pensamiento interpretativo contable se caracteriza por ser amplio y hasta en la necesidad de apoyarse en diversas fuentes teóricas -contables, económicas, financieras, jurídicas, lógicas, entre otras- para tener una mejor aproximación al conocimiento de un fenómeno, justificado por el hecho que el profesional contable se involucra con estas teorías desde su formación y es el responsable de aplicarlas en su conjunto, en este fin, siempre afrontaría la realidad del hecho contable en función de su criterio y considerando su interacción con la comunidad contable (elementos subjetivos). Cabe resaltar, que esto debería hacerse sin menoscabo de lo que establecen los principios o normas contables, si se busca una interpretación objetiva, precisa y clara de las NIIF.

Obviamente, las relaciones humanas dan cabida a la profesión contable en sus máximas de formación y experiencia en el campo laboral, tácitamente, esto implica un discurso reflexivo de los presupuestos contables -normas y teorías-, dando sustento a su actuación profesional con base a las exigencias que pueden existir en algunas jurisdicciones –mediante leyes, costumbres, entre otras-, haciendo coercitivo o no el cumplimiento de dichos presupuestos teóricos o normativos de la contabilidad.

Por lo tanto, los interesados en indagar sobre esa realidad en contabilidad -la interpretación de las NIIF-, desde esta perspectiva, tienen que adentrarse en el panorama de ideas de la interacción discursiva de la sociedad de contadores, para poder descifrar y comprender las posturas asumidas con respecto de algún evento económico y su tratamiento en contabilidad. En correspondencia con esto, se dice: “...Las prácticas contables están inmersas en una realidad dinámica, en la cual las representaciones de las cosas dependen de las particularidades que experimentan las personas involucradas en ellas...” (Macías, 2013, pp. 703-704). Esto facilitaría un proceso de comprensión de la intersubjetividad contable, pero repercutiría en la aplicación uniforme de los planteamientos normativos, especialmente en su modo objetivo.

De tal modo, se infiere que la realidad del acto de interpretar se circunscribe en esta perspectiva al entorno social –la sociedad que rodea al sujeto intérprete- y la investigación interpretativa intervendría en el descubrimiento y comprensión de cualquier fenómeno -como los problemas de interpretación que puedan presentarse-, consecuentemente se captarían los elementos contables y no contables de esta actividad exegetica a través del discernimiento que hacen los sujetos mediante el lenguaje -conceptualizaciones, juicios y razonamientos-, configurando la interpretación discursiva, es decir, valorar los discursos hablados y escritos (Archel, 2007; Larrinaga, 1999; Macías, 2013; Puxty, 1993; Ramis, 2006).

Para lo anterior, se involucran aspectos cognoscitivos del profesional de la contabilidad con el conjunto de significados sociales existentes –relacionados con cultura, costumbres, sistemas normativos, sistemas de poder, entre otros- que predominan evidentemente en él y son identificados, definidos y aceptados por la sociedad contable (Quintero, 2019; Puxty, 1993).

El investigador que se alinea al eje epistemológico crítico-interpretativo, presupone que existe cierto significado construido socialmente, sobre el que puede surgir alguna comprensión –conocimiento, interpretación o reflexión-. A su vez, los seres

humanos -contadores profesionales- actuarían de acuerdo a los significados que las cosas tienen para ellos y ese significado será el resultado de la interacción social, lo más importante es, que esos significados requieren que el individuo permanezca activo en el proceso de interpretación para justificar su entendimiento y por ende, implica desentrañar el lenguaje y su validez (Quintero, 2019; Larrinaga, 1999; Puxty, 1993; Ramis, 2006).

En estas ideas, la actuación del contador profesional se perfecciona en función del significado que la sociedad contable fija sobre las cosas – organización en general, entes reguladores, entre otros- y dicho profesional lo acepta, haciéndolo parte de su dinámica de trabajo. Por lo tanto, la investigación interpretativa conocería esa realidad intangible pero posible –problemas de interpretación de las NIIF- y desde esos caracteres mencionados surgirían los aportes teóricos que contribuyen a la ciencia contable.

En ideas de la profesora australiana Chua (1986) sobre planteamientos de la investigación interpretativa, refleja que la teoría adecuada a su esencia lógica, se usa para explicar las intenciones humanas; cada sujeto producto de su aprehensión cognoscitiva desde los inicios de su formación contable, va asumiendo discrecionalmente de cada teoría o lineamiento normativo su propia percepción, sin menoscabar los mecanismos lógicos de dichas bases teóricas.

Mediante estas perspectivas se facilita explicar las intenciones y acciones del contador profesional interpretando las NIIF. Se añade también, la participación de la comunidad de profesionales contables y demás miembros involucrados con la contabilidad, asumiendo posturas que pueden llegar en algún momento a permear en la teoría o práctica de la contabilidad, interviniendo la escuela interpretativa en explorar éstas particularidades.

En relación con lo expuesto, Chua (1986) plantea que la realidad en estos parámetros, se articula y configura a partir de actividad social y es objetiva mediante este mismo mecanismo. Entonces, desde la ocurrencia del hecho contable, el proceso de

interpretación de la norma hasta el producto de la contabilidad -información financiera-, va inmersa la actuación humana y la singularidad intencional que se refleja en la práctica de la contabilidad mediante la implementación de cualquier acto – uso de técnicas o métodos contables, criterios de presentación de información financiera, entre otros-; siendo objetivado esto, si desde un punto de vista social se considera de ese modo.

Esto último surge, por los consensos teóricos de los sujetos contables que se desenvuelven en la sociedad y los referentes sobre temas contables -teorías o desarrollo doctrinario de aceptación generalizada- fijados en función de patrones históricos y/o lingüísticos aceptados. Complementado, además, por la aplicación obligatoria de las normas de orden técnico.

Ahora bien, Chua (1986) distingue la vinculación directa de la teoría con la práctica, la primera, tratando de explicar la segunda, respectivamente. Es fundamental evaluar la conducta del profesional contable, mediante un análisis de los postulados teóricos contables -donde se deben incluir aspectos normativos-, ya que no sería coherente hacer argumentaciones sobre prácticas en contabilidad, en jurisdicciones o ambientes donde determinaciones teóricas o normativas no tengan las mismas delimitaciones sociales, esto solo haría posible el desarrollo de factores comparativos de la práctica contable.

Sin lugar a duda, esta escuela del pensamiento tiene la disposición de ampliar la construcción de conocimiento contable sobre una base que se distingue del pensamiento dominante. En el caso interpretativo, se sustentaría en una realidad construida por los sujetos y abordando el profesional de la ciencia contable una investigación neutral –no influye en la realidad, solo la conoce-. Es así, que se dice que la investigación interpretativa: “... está desprovista de prejuicios y de intenciones de intervención...” (Macías, 2013, p. 704).

Se debe mencionar la salvedad, que los enfoques de tipo hermenéutico estrechamente ligados a área sociales, no llegan a abordar la realidad como los

enfoques crítico-sociales, los cuales parten de algunos supuestos asociados a las necesidades humanas, perdiendo neutralidad (Larrinaga, 1999).

El análisis precedente vislumbra, cómo otras disciplinas pueden apoyar con bases teóricas a las ciencias contables en la construcción de nuevo conocimiento sobre estas premisas interpretativas, así: La sociología, las ciencias políticas, el derecho, entre otras; hacen que la contabilidad se nutra del entorno y logre una mejor comprensión de los fenómenos, para fortalecer su desarrollo científico de tipo hermenéutico. Esto permite estudiar aspectos abstractos y entender la actividad humana y/o contable, mediante: La psicología, la cultura, entre otras áreas del conocimiento, facilitando elementos de comprensión del complejo mundo económico-financiero que se asocia a la interpretación normativa (Archel, 2007; Aquel & Cicerchia, 2011; Vargas, 2013).

En relación a esto, proponen algunos elementos metodológicos, que facilitan el descubrimiento de hallazgos que pueden impulsar la investigación crítico-interpretativa y se dice:

[...] Para abordar el estudio de la contabilidad, así entendida, la corriente interpretativa propone al lenguaje y la conversación como instrumento de investigación y traducirá a través de entrevistas semiestructuradas, observación participante, revisión de documentos, estudios históricos o estudios de casos [...] (Aquel & Cicerchia, 2011, p. 22)

En lo anterior, se refleja el papel que tienen algunas técnicas de recolección de información, adoptadas al momento de captar datos de un fenómeno y profundizar en su entendimiento.

Dependiendo del objeto de estudio, se marca la pauta sobre el alcance de dichas técnicas. Esto contribuye en descifrar el lenguaje inmerso dentro de la actividad interpretativa, procesado mediante los actos cognitivos de la mente pero que se perfeccionan en la comunicación, mediante el lenguaje verbal o escrito.

Por consiguiente, en contabilidad se dispone desde la etapa contable del registro -reconocimiento, en ambiente NIIF- o antes, hasta la elaboración de los estados financieros -preparación de información financiera, en ambiente NIIF- y toma de decisiones económicas, en su esencia de querer interpretar el lenguaje construido socialmente en la actividad contable, acarreando valoraciones subjetivas y distanciándose del carácter objetivo de las NIIF.

Sobre las valoraciones subjetivas del pensamiento interpretativo, se toma en consideración argumentos históricos, sociales, lingüísticos y sistemáticos aplicados en la contabilidad para lograr una mejor comprensión del entorno (Archel, 2007; Gómez, 2005; Macías, 2013), pero se corre un riesgo al interpretar la norma, al cambiar alguno de esos factores o sus circunstancias, va a variar el resultado de lo interpretado.

La realidad que trae consigo la interpretación de las NIIF, sobre la cual pueden recaer variables cualitativas como: Intereses económicos, sistemas de poder, tiempo... influyen en el acto de interpretar y de aplicar determinada política contable, pero se debe perseverar en interpretar las NIIF, en su carácter racional y lógico, tomando en consideración los constructos sobre que sustentan dicho sistema normativo.

Mediante este sistema normativo la contabilidad necesariamente va a redibujar –intentar representar del modo más idéntico posible- un evento económico, el cual, para ser admitido dentro de un proceso de contabilización, debe tomar en cuenta indicaciones expresas en las etapas de reconocimiento, medición, presentación, revelación y/o de baja en cuentas del evento económico (IFRS Foundation, 2018), pero el carácter utilitario a la toma de decisiones económicas, prescinde de la neutralidad que el pensamiento interpretativo amerita.

4. Otras perspectivas del pensamiento crítico interpretativo contable y sus posibilidades para la interpretación de la norma contable

Una apreciación sobre la que se puede acotar, es

que se vincula a la contabilidad como una práctica social e institucional, donde se toma en cuenta a la actividad contable con un grado mayor de complejidad que la simple técnica contable, esta tendría una influencia no solo para la organización, sino también para la sociedad en general. Convirtiéndose en un paradigma investigativo a nivel mundial, asociado con todos los elementos científicos de la contabilidad como una ciencia social (Larrinaga, 1999; Potter, 2005).

Desde la vista de este paradigma de investigación, Miller (1994) considera algunos elementos que distinguen esta forma de ver la contabilidad como: Técnica, lógicas de la contabilidad y dominio contable. Desde un punto de vista de la contabilidad como técnica, el investigador crítico interpretativo participa sobre el desarrollo de la práctica contable y tiene presente los hechos que sean de su interés y captan la atención al manifestarse lo intersubjetivo. En sí, esto permite comprender hasta cómo los grupos de poder influyen en la práctica contable, cómo los profesionales contables deciden aplicar determinado método o política en contabilidad y otros rasgos que se proyecten a través de la técnica en contabilidad.

Evidentemente, considerar la contabilidad como técnica, puede aportar elementos de la realidad en diversos contextos para que sean estudiados y así explorar consecuencias de estas, sean intencionales o no (Potter, 2005). Simplificado mediante la observación o análisis para encontrar hallazgos que den origen o continuidad a reflexiones, cuestionamientos y/o referencias de interés por conocer, tanto en la organización como en la sociedad en general.

Con relación a las lógicas de la contabilidad, un factor fundamental de la contabilidad está en su lenguaje especializado – extensamente desarrollado en las NIIF- y en los significados que la contabilidad adopta para poder construir su sustento teórico y práctico. Los constructos lógicos contables, permiten correlacionar armónicamente los elementos de la contabilidad con toda su complejidad. De este modo se toma en consideración cualidades que incluyen conceptos, características, mediciones, entre otros.

El elemento cognoscitivo que requiere el pensamiento interpretativo contable va de la mano en favorecer los procesos lógicos del mensaje contable, para entender con precisión, razones y fundamentos de los órganos reguladores desarrollando las normas, como también, todo aquello que se asocie al contador profesional en el desempeño de su actividad y la trascendencia o intercambio dentro de su entorno.

La última distinción de la contabilidad como práctica social e institucional, está en función del dominio de la contabilidad, ejerciendo influencia sobre eventos económicos y sus matices financieros (Miller, 1994; Potter, 2005). Donde una amplia dinámica de factores convergen en la praxis contable presentando muchos aspectos de interés que contribuyen a que la contabilidad deba rediseñarse para incorporar aspectos que deben ser tomados en cuenta.

A medida que se expande el desarrollo científico contable y se producen implementaciones de aceptación general, repercute en actos de la actividad profesional y en tanto sea manifestado, los investigadores podrán adherirse a esa realidad contable para aportar a la contabilidad como ciencia, en estas premisas que se han expresado.

Cualquier evento susceptible de ser contabilizado, con alguna trascendencia en la realidad y de interés para las ciencias contables, en forma de cuantificaciones, revelaciones, cualificaciones u otra variable que pretenda hacer valer estas perspectivas, sean nuevas – diseñadas; rediseñadas- marca la pauta en las teorizaciones motivadas por el dominio de la práctica contable (Potter, 2005). El desempeño contable, puede hacer que se proyecten aportes interesantes, que maximizan los recursos dentro y fuera de la organización.

De acuerdo a lo mencionado, destaca el auge en los últimos años de la literatura contable (Potter, 2005) – en muchos aspectos-, entre los cuales se encuentra; la regulación contable internacional ligada al pensamiento dominante, pero permite romper la línea imaginaria de la frontera de los países en cuanto a contabilidad se refiere,

para dar apertura a los discursos de contadores profesionales que se desempeñan en ambientes académicos - investigativos y de cualquier otro interesado en contribuir teóricamente a las ciencias contables. Apoyado sobre la base de estas premisas, contribuiría considerablemente al debate científico interpretativo.

El inexorable aporte lingüístico que se desprende de lo anterior, favorece el aprovechamiento del pensamiento crítico interpretativo y sus métodos, para contribuir con las organizaciones, su crecimiento financiero, el orden cultural, indagando hasta en las bases de la sociedad - valores y principios-. Conociendo posibles aciertos o desaciertos en los cuales la contabilidad participa.

No solo el positivismo puede contribuir en la expansión de las ciencias contables, sino que la hermenéutica puede desempeñar una función significativa en este papel, en referencia de lo cual, se dice: “La posibilidad del pensamiento contable admite y exige la construcción de conocimiento contable desde diversas posturas epistemológicas, concepciones ontológicas y alternativas metodológicas.” (Machado, 2012, p. 232).

Se amplía la visión investigativa, para no solo tener la óptica del ente material del fenómeno contable -factores objetivos e independientes del sujeto-, sino ver también la posibilidad de aprender del sujeto y su actuación -factores subjetivos que pueden ser objetivados-. Mediante el hecho de interpretar normas se vinculan caracteres mentales del sujeto y de impulso simbólico expresado a través de lo verbal y la escritura.

La naturaleza humana conlleva que el ser, en su conducta social e individual, pueda trascender por condiciones que nutren cualquier acontecimiento. Derivado de la capacidad que puede llegar a tener la mente humana: Describiendo, evaluando, analizando, infiriendo e interpretando, para luego representar en lenguaje un hecho cualquiera, del cual no escapa tampoco el hecho contable – o la actividad contable-. Esto se refleja en los estudios interpretativos, dando valor a la interacción entre sujetos y su capacidad constructiva.

Ahora bien, en relación al acto de interpretar las NIIF y su aproximación para consolidar las bases teóricas apropiadas de un posible método de interpretación -aceptado científicamente-, involucra de manera directa un fin utilitario a la práctica profesional, donde los rasgos subjetivos y el entorno no deben fijar las premisas interpretativas –contribuiría en aumentar las posibilidades o formas interpretativas-, distanciándose de la esencia objetivista de la norma contable, afectando su interpretación precisa.

El enfoque interpretativo estaría en favor de comprender las múltiples posibilidades subjetivas al momento de interpretar la norma y no de homogeneizar parte de esta actividad contable –de orden funcionalista-. En cuanto a nuevos aportes teóricos interpretativos hay que tener presente

[...]En la pretensión de construir pensamiento contable, la Contabilidad debe referir la realidad, las organizaciones, la circulación de valor y comprenderlos en sus diversas expresiones; ello implica abandonar la tradicional autoreferencia a prácticas y actividades contables, así como a criterios para elaborar estados financieros cuando se desarrollan los conceptos de teoría, modelo y sistema [...] (Machado, 2012, p. 234)

En este sentido, se debe tomar en cuenta que la compleja realidad de la contabilidad en relación a interpretar las NIIF, la investigación interpretativa podría facilitar hallazgos o mecanismos interpretativos, dando paso a descifrar cualquier expresión de los sujetos intérpretes. Pero debe quedar claro, que las NIIF en su desarrollo, plantean elementos prácticos –el paradigma de la utilidad- que deben ser atendidos por los profesionales con intención de evitar múltiples formas de interpretación, que pueden distanciarse de esta esencia, su distinción lógica, ontológica y epistemológica.

El profesional contable, debe materializar en contabilidad efectos financieros y económicos, apegados a lineamientos normativos definidos por estructuras lógicas y racionales que buscan seguridad jurídica (Molina Sánchez & Tua Pereda,

2010) para representar activos, pasivos, patrimonio, ingresos, costos y gastos desde un punto de vista cuantitativo y cualitativo. La estructura financiera de la organización debe expresar objetivamente la realidad; en cambio desde horizontes interpretativos se puede reflexionar sobre estos actos contables y sus repercusiones para la organización y la sociedad. El desempeño del profesional de la contabilidad interpretando la norma, hace que se proyecten oportunidades interesantes en estas perspectivas, pero no para participar activamente y fijar bases de interpretación al texto de las NIIF.

5. Conclusiones

Para finalizar, dentro de la diversidad de posibilidades para la construcción de conocimiento en las ciencias contables, la investigación crítico interpretativa se presenta como una alternativa que favorece aspectos subjetivos, facilitando el discernimiento y comprensión de cualquier hecho que se vincule a la actividad de la contabilidad y al acto de interpretación de las NIIF, destacando la importancia del entorno y su influencia en eventos que la hermenéutica va a buscar entender y del mismo modo, darlos a conocer a la sociedad de contadores, sin cuestionar, si es favorable o no al interés organizacional de tomar decisiones económicas, tal y como lo prevén las NIIF. Es decir, la investigación interpretativa se mantiene neutral, no participa activamente para intentar corregir cualquier falla de interpretación de la norma contable.

Por lo tanto, el acto de interpretar las NIIF puede verse desfavorecido en criterios objetivos. La información financiera que se produzca sobre la base de este sistema normativo, debe seguir el paradigma de la utilidad de la información por parte de sus usuarios. En tanto, la interpretación y aplicación de la norma debe considerarse en parámetros donde la subjetividad, no contribuya a desarrollar múltiples criterios de interpretación, que impulsan el hecho de que dicha información no se apegue a las características cualitativas establecidas en el marco conceptual de la IFRS Foundation (2018), en especial, la comparabilidad. Por consecuencia, se puede ver afectada la actividad contable en su fin del paradigma de la utilidad.

Referencias bibliográficas

- Agudelo Vargas, M.V. (2013). Análisis de los aportes de Anthony Hopwood a la disciplina contable. *Lúmina*, (14), 290-315.
- Aquel, S. & Cicerchia, L. (2011). Alternativas vigentes en investigación contable: una introducción a su estudio. *SaberEs: Revista de Ciencias Económicas y Estadística, Universidad Nacional de Rosario*, (3), 15-26.
- Archel, P. (2007). Discurso contable, ideología e informes anuales: un enfoque interpretativo. *Contaduría Universidad de Antioquia*, (51), 41-64.
- Carrizo, W., & León, S. (2007). ¿Qué realidad representa la contabilidad? *Pecunia: Revista de la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales, Universidad de León*, 0(5), 17-27. doi:<http://dx.doi.org/10.18002/pec.v0i5.709>
- Casal, J.M. & Olasso, L.M. (2007). Curso de introducción al derecho: Introducción a la Teoría General del Derecho. Caracas: Publicaciones Universidad Católica Andrés Bello.
- Chua, W.F. (1986). Radical Developments in Accounting Thought. *The Accounting Review*, 51(4), 601-632.
- Farfán L, M.A. (2010). Análisis de la vigencia del paradigma de utilidad en la contabilidad moderna. *Lúmina*, (11), 242-263.
- Gómez, M. (2005). Breve introducción al estado del arte de la orientación crítica en la disciplina contable. *Contaduría Universidad de Antioquia*, (43), 113-132.
- Gómez Villegas, M. (2007). Comentarios sobre el aprendizaje-construcción de la teoría contable. *Lúmina*, 07, 129-153. <https://doi.org/10.30554/lumina.07.1180.2006>
- IFRS Foundation. (2018). Marco Conceptual para la Información Financiera. Londres: Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad.
- Irausquín, C.A. (2012). Perspectivas hermenéuticas

- como metodología en la investigación de las ciencias contables. *Multiciencias*, 12(2), 167-173.
- Larrinaga, C. (1999). Perspectivas alternativas de investigación en contabilidad: Una revisión. *Revista de contabilidad. Spanish accounting review*, 02(03), 103-131.
- Machado, M. (2012). Del positivismo a la diversidad epistemológica: un paso necesario para la construcción de pensamiento contable. *Contaduría Universidad de Antioquia*, (60), 219-237.
- Macías, H. (2013). Vínculos de la investigación contable interpretativa con la producción académica colombiana: avances y oportunidades, *Cuadernos de Contabilidad*, 14(35), 699-727.
- Miller, P. (1994). Accounting as a social and institutional practice: an introduction. En A. Hopwood and P. Miller (Eds.), *Accounting as a social and institutional practice* (pp. 1-36). Cambridge University Press.
- Molina Sánchez, H. y Tua Pereda, J. (2010). Reglas versus Principios contables, ¿son modelos incompatibles? *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, 39(146), 259-287.
- Paredes, G. (2007). Críticas Epistemológicas y Metodológicas a la Concepción Positivista en las Ciencias Sociales, *ACADEMIA*, 6(12), 24-42.
- Potter, B.N. (2005). Accounting as a Social and Institutional Practice: Perspectives to Enrich our Understanding of Accounting Change. *Abacus*, 41(3), 265-289.
- Puxty, A.G. (1993). *The Social & Organizational Context of Management Accounting*. Advanced Management Accounting and Finance Series. CIMA. San Diego: Academic Press.
- Quintero Cardona, A.C. (2019). Teoría, práctica y praxis en contabilidad: una aproximación desde el materialism dialéctico. *Lúmina*, (20), 102-120. <https://doi.org/10.30554/lumina.20.2856.2019>
- Ramis, P. (2006). *Lógica y crítica del discurso*. Mérida: Consejo de Publicaciones Universidad de Los Andes.
- Tagliavia, A. (1995). *LA INTERPRETACIÓN DESDE LA TEORÍA DEL DERECHO*. Tesis de doctorado no publicada, Universidad Complutense de Madrid, Madrid.
- Vargas Restrepo, C. M. (2013). Caracterización de la investigación contable. *El aporte de Chua*. *Lúmina*, (14), 262-289. <https://doi.org/10.30554/lumina.14.1082.2013>
- Villarreal, J., & Córdoba Martínez, J. (2017). Fundamentos para el estudio de las corrientes de investigación en contabilidad. *Tendencias*, 18(2), 139-151. <https://doi.org/10.22267/rtend.171802.81>

Análisis de la Administración Financiera en el Sector Público

*Ramírez Casco, Andrea del Pilar **

<https://orcid.org/0000-0002-1128-2272>

*Calderón Moran, Edison Vinicio**

<https://orcid.org/0000-0002-4016-6801>

**Escuela Superior Politécnica de Chimborazo*

E-mail: andrea.ramirez@epoch.edu.ec

Recibido: 24 de noviembre de 2020

Aprobado: 22 de diciembre de 2020

Resumen

La presente investigación se basa en realizar un análisis de la Administración Financiera en el sector público, llegando a considerar una medición a través del uso de los presupuestos y el cumplimiento de sus competencias con eficacia, con el fin de resaltar la importancia que tiene el uso como potencial informativo a la hora de examinar la situación financiera de las entidades públicas, para poder evaluar su cumplimiento con relación al servicio que presta a la ciudadanía, los resultados de este trabajo brindarán a la sociedad una información sistematizada de la realidad financiera de las entidades públicas, la cual será de gran importancia para la toma de decisiones por parte de los distintos sujetos interesados en el funcionamiento de las organizaciones y mejoras en la gestión financiera, así como también servirá de guía para que el sector público puedan tener una información financiera que permita comparar con otras de su segmento por la actividad que desarrolla. Finalmente, para analizar la Administración Financiera de cada entidad, este estudio compilará indicadores que midan el desempeño y los resultados de su gestión, la cual permite tener una visión integral de la situación en la que se encuentran estas, y el servicio que dan a la comunidad.

Palabras clave: Administración Financiera, Presupuesto, Empresas.

Analysis of Financial Administration in the Public Sector

Abstract

This research is based on carrying out an analysis of Financial Administration in the public sector, coming to consider a measurement through the use of budgets and the fulfillment of its competencies effectively, in order to highlight the importance of the use of As an informative potential when examining the financial situation of public entities, in order to evaluate their compliance in relation to the service provided to citizens, the results of this work will provide society with systematized information on the financial reality of the entities which will be of great importance for decision-making by the different subjects interested in the operation of organizations and improvements in financial management, as well as serve as a guide so that the public sector can have financial information that allows you to compare with others in its segment by the activity it develops. Finally, to analyze the Financial Administration of each entity, this study will compile indicators that measure the performance and results of their management, which allows a comprehensive view of the situation in which they are, and the service they provide to the company. community.

Keywords: Financial Management, Budget, Companies.

1. Introducción

Las instituciones que conforman el sector público, tienen el deber de satisfacer las demandas de la ciudadanía para lo cual necesitan contar con una adecuada Administración Financiera ya que su estructura presupuestaria de ingresos y gastos les permita la sostenibilidad de los diferentes proyectos de inversión que realizan para atender la demanda creciente de bienes y servicios públicos, la cual será la encargada de proveer a los ciudadanos para que mejoren las condiciones de vida de la sociedad.

Se hace necesario identificar las características de la Administración Financiera, como también las diferentes normativas que rigen a las instituciones del sector público teniendo en cuenta que las mismas deben realizar el ciclo presupuestario como premisa de cumplimiento, de las necesidades de la ciudadanía y su expectativa de dar valor y apoyo a la gestión de cada entidad.

En la empresa, las áreas consideradas como principales funciones financieras son las siguientes:

- Análisis de los aspectos financieros de todas las decisiones.
- La cantidad de inversión que se requerirá

para generar las ventas que la empresa espera realizar.

- La forma de obtener los fondos y de proporcionar el financiamiento de los activos que requiere la empresa para elaborar los productos y servicios cuyas ventas generarán ingresos.

2. Metodología

El método implementado en este estudio parte de la investigación teórica, se pretende recolectar datos de la bibliografía especializada, con la finalidad de desarrollar un primer acercamiento hacia el tema objeto de estudio, para analizar a la Administración Financiera en el sector público, para poder identificar las características de los administradores financieros los cuales se encuentran involucrados en la toma de decisiones, a largo plazo. Se utiliza la investigación científica definida como una estrategia donde se observa y reflexiona sistemáticamente sobre realidades teóricas y empíricas sobre el análisis de la Administración Financiera en el sector público.

Discusión

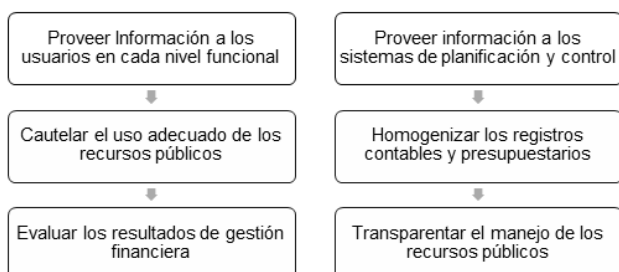
Las finanzas generan procesos sociales

profundamente marcados por la civilización donde requieren una estimación cuidadosa de sus fuerzas motrices y un conocimiento profundo de sus interrelaciones con la sociedad (Núñez Jover, 2007). Es el conjunto de elementos que debidamente ordenados y coordinados entre sí, persiguen la consecución de un fin común, la transparente administración de los fondos públicos.

Entre los subsistemas más importantes podemos citar: Presupuesto, Contabilidad Gubernamental, Tesorería, Nómina, Control Físico de Bienes, Deuda Pública y Convenios, los que están regidos por principios y normas técnicas destinados a posibilitar la asignación y utilización eficiente de los recursos públicos, de la cual se generen los adecuados registros que hagan efectivos los propósitos de transparencia y rendición de cuentas, es por eso que se debe tomar en cuenta los siguientes objetivos de la Administración Financiera:

Tabla 1

Resumen de las áreas temáticas, categorías, subcategorías y dimensiones



La Administración Financiera de manera directa y en forma detallada debe estar presente, menciona Fred Weston (1995), con los administradores financieros ya que se encuentran involucrados con estas decisiones y deben interactuar con ellas. Se deben articular los objetivos de la administración financiera en cada uno de los procesos del sector público para evaluar las transacciones financieras, así como de la maximización del valor de la empresa en el mercado y los riesgos en las decisiones empresariales.

Según Vizcaya (2017), empezar una empresa

no es fácil, la vida del emprendedor trae cada día nuevos retos y también nuevas oportunidades; sin embargo, todo es más fácil cuando se aprovechan las oportunidades que se presentan para promocionar la empresa, con el propósito de atraer más clientes y tener mayores posibilidades de expansión.

Presupuesto

Se registran tanto los ingresos que se esperan obtener, así como los diferentes gastos en que se incurrirán en base al financiamiento previsto. En otras palabras, por un lado, refleja el origen de las fuentes de financiamiento, las cuales se obtienen a través de las diversas fuentes tributarias y no tributarias y, por otro lado, el destino que se le dará a los recursos financieros durante su vigencia.

Las normas técnicas presupuestarias rigen para todas las instituciones del sector público no financiero, es decir para aquellas que no manejan efectivo de manera directa, cuya aplicación es de carácter obligatorio, pues no se pueden administrar recursos financieros en forma extrapresupuestaria, además el presupuesto debe mostrar un equilibrio entre ambos rubros, los ingresos deben ser siempre iguales a los gastos.

Las máximas autoridades de cada entidad deben remitir las proformas institucionales anuales y la programación cuatrianual de ingresos, egresos permanentes y no permanentes, en el plazo que el ente rector de las finanzas establezca. En caso de existir observaciones por parte de la Asamblea Nacional, la Función Ejecutiva tiene un plazo de diez días para remitir una nueva propuesta. La Asamblea Nacional por su parte, tiene diez días más para ratificar sus observaciones en un solo debate, caso contrario, se darán por aprobadas.

Los presupuestos de estas entidades constan de las siguientes partes: ingresos, egresos y disposiciones generales, además de un anexo con el detalle distributivo de los sueldos y salarios, el cual debe ser preparado antes del 10 de septiembre de cada año. La máxima autoridad ejecutiva del gobierno autónomo descentralizado debe presentar al órgano legislativo local el presupuesto final hasta el 31 de

octubre, el cual va acompañado de los informes y documentos que explican los cambios realizados en las provisiones de los ingresos y gastos, así como la liquidación del presupuesto del año anterior y un estado de ingresos y gastos efectuados durante el primer semestre del año en curso.

No se aprobará el presupuesto de los GAD si estos no destinan como mínimo el 10% de sus ingresos no tributarios a la planificación o creación de programas sociales que brinden asistencia a grupos vulnerables (COOTAD, 2010). Se prohíbe que las instituciones tanto públicas como privadas otorguen créditos a los GAD que excedan estos límites de endeudamiento (Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas, 2010).

La Constitución de la República del Ecuador (artículos 294 y 295) en su función ejecutiva, elabora cada año la proforma presupuestaria anual y la programación presupuestaria cuatrienal las cuales serán remitidas a la Asamblea Nacional para aprobación durante los primeros noventa días de su gestión y en los años siguientes sesenta días antes del inicio del año fiscal respectivo.

El Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas, COPLAFIP (artículo 5, numeral 1) entre otras disposiciones, estipula que en todas las fases del ciclo presupuestario los presupuestos públicos y todos los recursos públicos se sujetarán a los lineamientos de la planificación del desarrollo, de igual manera el artículo 100 del COPLAFIP, dispone que las proformas de las instituciones que conforman el Presupuesto General del Estado deben elaborarse de conformidad con el Plan Nacional de Desarrollo, la programación fiscal y las directrices presupuestarias.

Entre las atribuciones del Ministerio de Economía y Finanzas, como ente rector del Sistema Nacional de Finanzas Públicas, SINFIP, señaladas en el COPLAFIP (artículos 74, numeral 6 y 101), se establece dictar las directrices para el diseño, implementación y cumplimiento del SINFIP, las mismas que son de cumplimiento obligatorio por parte de las entidades del sector público, incluidas las empresas públicas, gobiernos autónomos

descentralizados, banca pública y seguridad social.

La Secretaría Nacional de Planificación y Desarrollo, como ente rector de la inversión pública, tiene la competencia de formular los planes de inversión del Presupuesto General del Estado, las entidades que lo conforman deben presentar los proyectos de inversión, para la obtención del dictamen de prioridad, con el fin de ser incluidos en el Plan Anual y Plurianual de Inversiones, y su correspondiente financiamiento.

Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas

Todas las entidades públicas engloban un conjunto de organismos, recursos, sistemas y procedimientos que debidamente ordenados y coordinados entre sí buscaban transparentar el manejo de los fondos económicos que poseen las organizaciones, es decir, la captación y utilización eficiente de los recursos públicos, con el fin de concretar las metas propuestas por el Estado, las mismas que se dan a conocer a través de las rendiciones de cuentas periódicas que deben realizar (Ley Orgánica de Administración Financiera y Control, 2001).

Sin embargo, en el campo de las finanzas públicas existían varios cuerpos legales, que debido a su dispersión causaba que su aplicación se torne confusa y algunas veces hasta contradictoria.

Es por esto que para el 2010 se realizó una reforma más profunda a la legislación sobre finanzas, con el objetivo de que los programas económicos de ahora en adelante también incluyan garantías del buen vivir, participación ciudadana y estabilidad fiscal a mediano y largo plazo.

Todos los organismos son dirigidos por el Gobierno Central los cuales forman parte de un solo Ente Financiero, que de acuerdo al Ministerio de Economía y Finanzas se manejan por medio de una contabilidad centralizada y un presupuesto desconcentrado, los mismos que son administrados por medio de la caja fiscal (Normativa del Sistema de Administración Financiera, pág. 4).

El COOTAD (Código Orgánico de Organización Territorial), se encarga de establecer la organización administrativa del Estado en los diferentes niveles de GAD (Gobierno Autónomo Descentralizado) y regímenes especiales, este código desarrolla un modelo de descentralización obligatorio para todos, el cual busca reparar los desequilibrios existentes en el desarrollo territorial (COOTAD, 2010).

Resultados

Las Finanzas se encargan de entender las causas y consecuencias de las transacciones financieras, así como de la maximización del valor de la empresa en el mercado y de la medida de los riesgos en las decisiones empresariales, es un ejemplo vivo de aciertos previos. Es preciso señalar dentro de la función la contabilidad como ciencia económica, se encarga de entender su devenir histórico por lo que propone dirigir la discusión en términos de las ventajas y desventajas de implementar presupuestos dirigidos a resultados, partiendo de la premisa de que las Instituciones dependiendo del presupuesto no necesariamente van a cambiar la presupuestación sabiendo que es una actividad técnica en operación, pero política en naturaleza.

Para Brugué y Goma (1998), la política pública incluye mecanismos de asignación de recursos y oportunidades, entre diferentes grupos sociales, como se observa existen una serie de elementos que se conjugan para que las Finanzas y las Políticas Públicas sean compatibles entre sí, en el caso de estas últimas, pasen por un proceso de validación social en el que el ciudadano especifique las demandas sociales que deben tener respuesta por parte del Estado, mediante las metas establecidas en sus instituciones.

Según Ayuda Urbana (2002), el manejo de las finanzas locales permite erradicar muchos de los problemas que afectan el desarrollo y bienestar de las comunidades en la esfera empresarial, el desarrollo de las finanzas implica la ocurrencia de cambios en la administración financiera, en un mundo que se vinculó estrechamente con los requerimientos del registro y análisis sistemático de las operaciones derivadas de la complejidad de las

actividades comerciales, el surgimiento del proceso de industrialización y la internacionalización de las empresas.

El análisis del impacto que tienen las finanzas en la economía y en la sociedad no puede realizarse al margen del papel que juegan en ello la ciencia y la tecnología ya que, como procesos sociales profundamente marcados por la civilización donde han crecido, requieren una estimación cuidadosa de sus fuerzas motrices e impactos y un conocimiento profundo de sus interrelaciones con la sociedad (Núñez, 2007)

Conclusiones

La participación de los ciudadanos en las diferentes fases del proceso de formulación de políticas públicas es, en principio, deseable y conveniente. Como regla general, esta parece bastante razonable. No obstante, puede demostrarse que incluso esta regla de inspiración democrática no es aplicable a todos los niveles de la acción pública. De un lado tenemos la participación efectiva, con igualdad de oportunidades para los diferentes sectores interesados, donde a nivel local es más fácil incentivar a sectores afectados, aunque inicialmente menos motivados y poco organizados, sin debilitar demasiado la capacidad decisoria del Estado.

En cambio, a nivel nacional, la participación se ve más restringida a sectores altamente organizados y con gran capacidad de movilización. El Sistema de Administración Financiera para la gestión del Sector Público como un conjunto de elementos interrelacionado que persiguen la consecución de una administración transparente de los recursos públicos; la normativa vigente en el Ecuador garantiza, dispone, es decir, obliga el cumplimiento de una gestión eficiente, eficaz y calidad de los servicios a la comunidad.

El integrar: Presupuesto, Contabilidad Gubernamental, Tesorería, Nómina, Control Físico de Bienes, Deuda Pública y Convenios, permite alcanzar los objetivos y metas trazadas por las diferentes instituciones del Estado causando un impacto en las áreas: Educación, Salud, Empleo,

Vivienda, Desigualdad y pobreza, Inversión social, Desarrollo infantil, Acción social, Población y Economía.

Referencias bibliográficas

- Ayuda Urbana, Red Intermunicipal. (2002). Finanzas Municipales ¿Qué es? www.ayudaurbana.com/pages/finanzas/que_es.
- Brugue, Q. y Goma, R. (1998), Gobiernos locales y políticas públicas. Bienestar social, promoción económica y territorio, Barcelona, Editorial Ariel S.A
- Cardoso, G., Bermeo, E., y Fresa, M. (2012). Ecuador: Economía y Finanzas Populares y Solidarias, para el Buen Vivir Quito: Editorial Imprefepp.
- Código Orgánico de Finanzas Públicas y Planificación. (2010). https://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2012/09/CODIGO_PLANIFICACION_FINAZAS.pdf
- Código Orgánico de Ordenamiento Territorial Autonomía y Descentralización. (2010). https://www.oas.org/juridico/pdfs/mesicic4_ecu_org.pdf
- Constitución de la República del Ecuador. (2008). <https://www.wipo.int/edocs/lexdocs/laws/es/ec/ec030es.pdf>
- Constancio, R. (1996). Un Modelo para Interpretar los Vínculos entre Presupuesto Público y Estabilidad Política. *Política y Cultura* 7: 289–302.
- Franciskovic, J. (2013). Retos de la Gestión Pública: Presupuesto por Resultados y Rendición de Cuentas. *Journal of Economics, Finance and Administrative Science* 18: 28–32.
- Gómez, C. (2004). El Presupuesto Público En la Gestión Eficiente de los Municipios. *INNOVAR. Revista de Ciencias Administrativas y Sociales* 24: 105–11.
- Gutiérrez, A. (2015). Gasto Público y Presupuesto Base Cero En Mexico. *El Cotidiano* 192: 13–32.
- Hernández, J. (2014). Reinventando la Política Fiscal: ¿Una Nueva Estrategia para la Estabilización y el Crecimiento Económico? *Cuadernos de Economía* 2: 33–60.
- Manual de Contabilidad Gubernamental. (2010). <https://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2012/09/Manual-contabilidad-CAPITULOIYII.pdf>
- Núñez, J. (2007): La ciencia y la tecnología como procesos sociales. Lo que la educación científica no debería olvidar, Félix Varela, La Habana.
- Normas Técnicas de Presupuesto. (2011). <https://www.finanzas.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2012/09/Normativa-Presupuestaria-Actualizada-al-11-10-2011.pdf>
- Pinilla, D.; Jiménez, J.; Montero, R. (2013). “Gasto Público y Crecimiento Económico: Un Estudio Empírico en América Latina. *Cuadernos de Economía* 32: 181–210.
- Vizcaya, P. (2017). La papelería corporativa de un emprendedor. <https://www.printu.co/blog/identidad-corporativa/papeleriacorporativa>
- Weston, J. F., y Thomas, C. (1995). Finanzas en Administración. Novena edición. Vol. I y II. Mc GrawHill.

Economía social en el turismo social. El caso de la asociación francesa VTF L'Esprit Vacances

Guerra Ávalos, Eva Angélica*

<https://orcid.org/0000-0002-3668-9765>

Reyes Uribe, Ana Cecilia*

<https://orcid.org/0000-0001-9622-9448>

***Universidad de Guadalajara, México**

E-mail: neotropia@gmail.com

Recibido: 16 de diciembre 2020

Aprobado: 22 de diciembre de 2020

Resumen

La economía social propone la primacía de las personas antes que las ganancias de capital. Es una alternativa al neoliberalismo integrada por entidades sin fines lucro creadas por la sociedad civil con un objetivo de beneficio colectivo. En Francia, las organizaciones de turismo social están fuertemente vinculadas a un pensamiento económico solidario, al propiciar el acceso justo y equitativo a las vacaciones, el bienestar humano y el desarrollo territorial. El objetivo de este artículo es evaluar la integración de las dimensiones y principios de la economía social y solidaria en el modelo de turismo social de la asociación francesa VTF L'Esprit Vacances (El Espíritu de Vacaciones). La investigación cualitativa interpretativa se basó en la metodología del estudio de casos y fue sustentada en el marco teórico de la economía social y solidaria. Se realizó una observación participante en cinco pueblos vacacionales de VTF. Los resultados muestran que las características del turismo social en VTF se interrelacionan armónicamente con la economía social y solidaria. Se concluye que el caso francés de economía social en el turismo social aporta bases para investigaciones posteriores sobre el acceso incluyente al turismo, la gestión socioeconómica solidaria y los valores humanos, culturales y ambientales.

Palabras clave: Economía social y solidaria, Turismo social, VTF, Francia.

Social economy in social tourism. The case of the French association VTF L'Esprit Vacances

Abstract

The social economy proposes the primacy of people over capital gains. It is an alternative to neoliberalism, made up of non-profit entities created by civil society with an objective of collective benefit. In France, social tourism organizations are strongly linked to a solidarity-oriented economic thought, promoting fair and equitable access to vacations, human well-being and territorial development. The objective of this article is to evaluate the integration of the dimensions and principles of the social and solidarity-based economy in the social tourism model of the French association VTF L'Esprit Vacances (The Holidays Spirit). The qualitative interpretive research was based on a case study methodology and it was supported by the theoretical framework of the social and solidarity-based economy. A participant observation was conducted in five VTF holiday villages. The results show that the characteristics of social tourism in VTF are harmoniously interrelated with the social and solidarity-based economy. It is concluded that the French case of social economy in social tourism provides the basis for further research on inclusive access to tourism, solidarity socio-economic management and human, cultural and environmental values.

Keywords: Social and solidarity-based economy, social tourism, VTF, France.

1. Introducción

El neoliberalismo ha sido descrito por Puello-Socarrás (2013) como una expansión de los mercados globales donde imperan la acumulación del capital, la explotación, la dominación, la opresión y la alienación. Para Ortner (2011), la corriente neoliberal en el mundo ha tenido resultados polarizados entre las naciones ricas que amasan fortunas y aquellas donde el empobrecimiento de las personas ha sido desastroso. Coraggio (2011) explica que esta situación se ha debido a factores como la competencia feroz, los castigos impuestos a los que no pueden competir, la exclusión de empleos, el desgaste de salarios y el sector informal. Adicionalmente, Acosta (2011) argumenta que la libre competencia sin regulación de los mercados ha derivado en una inequidad social, en especulación financiera y en la violación de derechos económicos, sociales, culturales y ambientales.

Contrariamente, la economía social propone una realidad diferente a la capitalista que se fundamenta en alcanzar el buen vivir; es una alternativa para el desarrollo de una sociedad, sustentada en la convivencia humana, el reconocimiento de la diversidad cultural de cada país y la relación armónica con la naturaleza (Acosta, 2011). Se

trata de una transición a otra economía construida colectivamente con estrategias sociales y políticas que dignifican la vida, independizan a los trabajadores, valoran la historia, las culturas e identidades distintas y reconocen los saberes (Coraggio, 2011). Así, la economía social se identifica en las dimensiones política, económica, social, humana, cultural y ecológica, en las que las entidades del sector trabajan con base en ciertos principios éticos.

En el contexto de la economía social se encuentran las organizaciones de turismo social, cuyo objetivo no es el lucro, sino garantizar mediante una gestión con enfoque solidario que el mayor número posible de personas, sin distinciones, tengan acceso a las vacaciones. A la vez, se busca detonar el desarrollo territorial, el intercambio sociocultural, la cohesión comunitaria y el desarrollo humano. VTF L'Esprit Vacances es una asociación francesa de turismo social que se desenvuelve en el sector de la economía social y solidaria.

El objetivo de este estudio es evaluar la integración de las dimensiones y principios de la economía social y solidaria en el modelo de turismo social de la asociación francesa VTF L'Esprit Vacances.

La trabajo se expone en cuatro apartados: el marco teórico de la economía social y solidaria, la caracterización de las organizaciones de turismo social, la descripción del funcionamiento de turismo social en VTF y la discusión de las interrelaciones observadas.

2. La economía social y solidaria

Las nociones de la economía social se remontan a finales del siglo XIX en Francia para referirse a las asociaciones voluntarias de obreros y campesinos formadas en defensa de sus derechos sociales y económicos, frente a la explotación y el empobrecimiento causado por el capitalismo industrial. Los aportes pioneros a la economía social correspondieron a Charles Dunoyer, Constantin Pecquer, Frédéric Le Play, Charles Gide y Leon Walras. El término repuntó en la década de 1970 durante movimientos cooperativos, mutualistas y asociativos franceses que fortalecieron su reconocimiento institucional mediante la creación de un comité nacional, el cual aprobó en 1982 la Carta de la Economía Social. En el documento se reconoció el valor de una economía fundada en la solidaridad para resolver necesidades insatisfechas, sobre todo de las poblaciones con menos recursos (Borge y Li, 2015).

La economía social ha sido definida como un conjunto de entidades autónomas a los poderes públicos que brindan un servicio colectivo sin fines de lucro, están organizadas formalmente bajo un principio de adhesión voluntaria, funcionan con una gestión democrática e igualitaria en derechos y obligaciones de los socios, aplican los principios de solidaridad y de responsabilidad, y practican un régimen de propiedad y distribución de ganancias y excedentes en beneficio de la organización, los asociados y la sociedad, en el que priman las personas y el objetivo social antes que el capital (Ávila y Campos, 2018). La economía social se presenta a través de una diversidad de iniciativas que integran criterios éticos en las dimensiones política, económica, social, humana, cultural y ecológica, a lo largo de la cadena de producción, distribución, intercambio y consumo (Coheur, 2015).

En la economía social, la acción conjunta de personas, familias, comunidades y colectivos organizados en ámbitos locales, conlleva a la distribución de riqueza más equitativa y al desarrollo humano que incide en una mejor calidad de vida. La competencia puede regularse de forma transparente y se dan vínculos fraternales de trabajo cooperativo en libre asociación, sin privilegiar únicamente la utilidad económica. Las empresas tienen un rostro social que se despliega para todos los ciudadanos, incluyendo a sectores usualmente excluidos del trabajo (Coraggio, 2011). No se trata de una economía para pobres, sino de una propuesta de inclusión para el desarrollo de lazos sociales durante la satisfacción de necesidades y el ejercicio de derechos.

Las organizaciones de la economía social son privadas, pero se crean por la sociedad civil para dar respuesta a problemas y demandas sociales que no han sido resueltas ni por el sector público, ni por las empresas tradicionales basadas en la lógica del capital. Las formas organizativas incluyen a cooperativas, mutualidades, asociaciones, fundaciones y otras formas de empresa social que compartan las características de la economía social. Se identifican dos subsectores, uno que obtiene recursos de la venta de bienes y servicios sin fines de lucro, y otro de productores que suministran servicios de forma gratuita o a precios muy bajos. Se ha vinculado al Tercer Sector con las entidades de la economía social y las organizaciones no lucrativas (non-profit organizations), sin embargo, estas últimas no reúnen a iniciativas privadas que operan en el mercado, aún con una forma empresarial distinta al capitalista. De cualquier forma, ambas se ubican en el espacio entre la Economía Pública y la Economía Capitalista (Ávila y Campos, 2018).

Desde el año 2014, en Francia se ha ampliado el concepto a economía social y solidaria para reforzar su enfoque en el bienestar humano, y ha sido descrita como el conjunto de iniciativas socioeconómicas que priorizan la satisfacción de las necesidades de las personas y no el lucro, son independientes de los poderes públicos y se orientan por valores de equidad, solidaridad, sostenibilidad, participación, inclusión y compromiso con la comunidad. La

economía social y solidaria promueve la mejora en la calidad de vida, el desarrollo territorial y el fortalecimiento del tejido social (Tapia y Alvarado, 2019). Los emprendimientos solidarios se han desarrollado de manera diferenciada a la clásica empresa capitalista (Vera y Ramírez, 2018).

La Ley 2014-856 (2014), relativa a la economía social y solidaria en Francia, establece que las organizaciones deben cumplir con al menos una de las siguientes condiciones: brindar apoyo a las personas en situación de fragilidad económica, social o personal, ya sean empleados, usuarios, miembros o beneficiarios; contribuir a la lucha contra la exclusión y las desigualdades, a la educación ciudadana, al desarrollo de lazos sociales y a la cohesión territorial; favorecer al desarrollo sostenible en sus dimensiones económica, social, ambiental y participativa, a la transición energética o a la solidaridad internacional.

Se infiere que los principales principios éticos compartidos por las organizaciones de la economía social y solidaria son: autonomía, autogestión, carácter no lucrativo, cooperación, solidaridad, trabajo, compromiso con el entorno, equidad, desarrollo humano y sostenibilidad ambiental (Acosta, 2011; Ávila y Campos, 2018; Coheur, 2015; Coraggio, 2011; Tapia y Alvarado, 2019).

3. Organizaciones de turismo social en la economía social y solidaria

Al turismo social pertenece cualquier organización turística, autónoma y formalizada, con un objetivo social diferente a la maximización de ganancias. Su finalidad es hacer accesibles los viajes y el turismo para un mayor número de personas. Este tipo de organizaciones se enmarcan en la economía social y solidaria (Caire, 2011). El término social evoca un sentido de fraternidad en la dinámica turística. También se le ha llamado turismo popular, turismo asociativo, turismo de base social o turismo no lucrativo. Particularmente en Francia, se ha utilizado la expresión turismo para todos -tourisme pour tous-.

El turismo ha sido uno de los escenarios del

capitalismo en un proceso global de movilización entre fronteras. Grandes grupos turísticos internacionales se han expandido en sitios subdesarrollados para transformar recursos culturales y naturales en atractivos, con el apoyo del Estado en la apropiación y modificación del territorio (Palafox, 2013). Las empresas transnacionales buscan concesiones fiscales o legales del poder público en los países destino para alcanzar una alta rentabilidad, frente al deterioro territorial y de los recursos de la región anfitriona (Córdoba, 2014). Por otro lado, el acceso de las personas a las vacaciones puede volverse insostenible por los altos precios de un mercado en constante competencia.

En contraparte, en el turismo social los poderes públicos intervienen en conjunto con las organizaciones en economía social y solidaria, sustentadas en una gestión democrática, para detonar el desarrollo de las regiones y poner al alcance de los ciudadanos con menores recursos la posibilidad del bienestar a través de las relaciones familiares, la vida social y el ocio (Pyke, Pyke y Watuwa, 2019).

Las premisas del turismo social son aumentar la calidad de vida de grupos en situación vulnerable, disminuir prejuicios, reforzar lazos de familias, dignificar al ser humano y elevar el contacto cultural entre pueblos (Muñiz, 2001). La demanda se integra por colectivos de familias, jóvenes, adultos mayores, personas con discapacidad, obreros y emigrantes.

Caire (2011) explica que el proceso de integración de la economía social en el turismo social tiene sus antecedentes en Francia después de la Segunda Guerra Mundial. Tras el logro de las vacaciones pagadas en 1936, los hoteles no estaban adaptados en precios para recibir a familias de bajos ingresos y aún en 1945 la provisión de vacaciones familiares no era una prioridad del gobierno. Para cubrir esa ausencia de interés, activistas y voluntarios crearon casas de vacaciones familiares económicas en viejos hoteles, mansiones o castillos, donde las actividades y quehaceres estaban a cargo de los visitantes durante el verano, a quienes el sector público apoyaba con vales de las Cajas de Asignación Familiar (Caisses d'Allocations Familiales, CAF), un fondo de seguridad social.

En 1958, la colaboración entre organizaciones y movimientos sociales dio origen a la construcción de los primeros pueblos vacacionales (*village vacances*) para todos, sin diferencia de clases, con el propósito de que expandieran los viajes y contribuyeran al desarrollo territorial; el precio de las estancias correspondía al salario mínimo, con una tarifa menor para niños. Con el aumento paulatino de la demanda en estos alojamientos, entre 1962 y 1965 el gobierno otorgó subsidios a las organizaciones y tarifas subvencionadas de transporte público. Los subsidios comenzaron a disminuir en los años 80, dando paso a la subvención de la construcción de instalaciones y al apoyo directo al turista.

Una de esas ayudas está a cargo de la Agencia Nacional para los Cheques Vacacionales (*Agence Nationale pour les Chèques-Vacances, ANCV*). Estos cheques son distribuidos a agentes económicos, públicos y sociales para que se otorguen a sus empleados o beneficiarios conforme a su salario y puedan canjearse por servicios turísticos de alojamiento, transporte, alimentación y actividades de ocio con proveedores adheridos al programa. Mientras menor sea el salario más cheques se reciben y con estos se obtiene una rebaja entre el 5 y el 25 por ciento del precio de los servicios (ANCV, 2020).

Actualmente, son numerosos los agentes franceses privados y públicos que trabajan en reciprocidad, equidad y fraternidad para gestionar el turismo social: la administración central, las administraciones territoriales, sindicatos, cooperativas, mutualistas y asociaciones. Un ejemplo de organización de turismo social en economía social es la Unión Nacional de Asociaciones de Turismo (*Union Nationale des Associations de Tourisme, UNAT*), que pretende lograr cuatro principios fundamentales: garantizar el acceso a las vacaciones al mayor número de personas de diversos orígenes sociales y fomentar el intercambio social; enfatizar los valores humanistas y colectivos del turismo para el bienestar personal y la cohesión social; apoyar el desarrollo sostenible de los alojamientos turísticos, considerando el respeto de las características socioculturales y ambientales del destino; y lograr beneficios económicos mediante el apoyo de organizaciones sociales (UNAT, 2020). Entre las asociaciones que pertenecen a la UNAT

se encuentra VTF (*Vacances, Tourisme, Famille*) *L'Esprit Vacances*.

4. Metodología

Se realizó una investigación cualitativa interpretativa con la metodología del estudio de casos. En ésta, se explora una situación en su contexto real, donde el investigador debe permanecer, familiarizarse, centrarse en interacciones personales y directas, identificar las relaciones dentro del sistema y buscar la comprensión de los resultados en su totalidad (Gutiérrez, Pozo y Fernández, 2002).

En un estudio de caso interpretativo una formulación teórica conduce la recolección y análisis de datos; las descripciones de información clave se utilizan para ilustrar, defender o desafiar teorías (Jiménez y Comet, 2016). De tal manera, primeramente, se elaboró un marco teórico de la economía social y solidaria. Así mismo, se caracterizaron las organizaciones de turismo social pertenecientes al sector de la economía social y solidaria.

La fase de trabajo in situ se llevó a cabo en junio 2015 durante una Misión Académica entre México y Francia organizada por la Asociación Mexicana de Centros de Enseñanza Superior en Turismo y Gastronomía (AMESTUR) y coordinada por la Asociación VTF. La recolección de datos sobre el funcionamiento del turismo social en VTF se hizo mediante la observación participante en cinco pueblos vacacionales de VTF: *Les Bruyères y Le Domaine de Françon en la región de Aquitaine, Le Clair Canigou en Languedoc Rousillon, Le Castelet y Les Esquirousses en la región de Provence - Alpes Côte d'Azur (PACA)*. Se utilizaron las técnicas de diario de campo, entrevistas no estructuradas, reuniones con expertos, revisión de folletos, exploración del sitio web y registro fotográfico.

La intervención de las investigadoras se hizo en el rol de participantes en la misión académica y clientes de los complejos vacacionales. Los informantes clave fueron los coordinadores de la Misión Académica, trabajadores de los pueblos vacacionales, algunos huéspedes y representantes

de AMESTUR, VTF, UNAT-PACA, ANVC y del Comité de Turismo Región PACA, con quienes se tuvo una reunión en Marsella.

5. Resultados: modelo del turismo social en VTF

VTF es una asociación independiente de turismo social que forma parte del sector de la economía social y solidaria. Fue fundada en 1956 en Thionville, Francia, por activistas sindicales, obreros y familiares que pugnaban por el derecho fundamental de las vacaciones para todos, bajo principios de precios solidarios, igualdad sociocultural y desarrollo personal de cada individuo. En 1962 abrió su primera residencia vacacional en Alsacia (VTF, 2015).

Con una vocación enfocada principalmente en las familias y en grupos juveniles o de la tercera edad, VTF rechaza el ultraliberalismo y trabaja por una sociedad más justa e igualitaria donde se privilegie al ser humano, no sólo a las relaciones de capital. Su objetivo es que el turismo social sea reconocido como un componente del desarrollo individual y colectivo.

Como organización sin fines de lucro, VTF permite a las familias viajar según sus necesidades, medios e ingresos; estos últimos son la base para calcular las tarifas que se pagan. Ofrece precios justos y solidarios en la prestación de servicios. Además, hay gratuidad en la estancia de un niño menor de seis años por familia y para familias numerosas se ofrece un 50 por ciento de descuento a partir del tercer hijo y los siguientes, entre otras fórmulas más de descuento en los precios. Se reciben cheques vacacionales, bonos CAF y los afiliados de las comisiones obreras pueden beneficiarse de un descuento del 5 al 13 por ciento según los destinos elegidos y la temporada.

VTF no recibe subsidios públicos. Está a cargo de un consejo directivo constituido por voluntarios que supervisan el funcionamiento de la asociación. Administra 57 establecimientos de hospedaje –pueblos vacacionales, residencias y algunos bungalós–, la mayoría ubicados en la zona Sur del país. 25 complejos se localizan cerca del mar, 18

están en destinos de montaña y 14 en la campiña; 33 son propiedad de VTF y 24 pertenecen a sus socios colaboradores.

Los complejos son, según la propia asociación, de “talla media” y prescindan de lujos. Están alejados de grandes y masificados núcleos turísticos. La infraestructura permite la realización de actividades o la relajación, a elección de cada huésped. Las áreas comunes varían, pero son recurrentes las instalaciones para recepción, comedor, bar, deportes y usos múltiples. Pueden tener clubes de animación infantil y salas de televisión. 33 alojamientos tienen adecuaciones para personas con movilidad reducida. Los restaurantes proporcionan tres comidas al día, con un menú que incorpora gastronomía local.

Las habitaciones brindan el confort suficiente, son higiénicas y tienen camas cómodas. Se otorgan toallas, ropa de cama y papel higiénico, pero ninguna amenidad. No tienen teléfono y, por lo general, tampoco televisión, ni conexión a Internet. Con esto se pretende que quienes comparten el alojamiento dejen de lado la tecnología y vuelvan al diálogo.

La limpieza del alojamiento está a cargo de los huéspedes, a quienes se provee de lo necesario; es al final de las estancias cuando el personal asea las instalaciones. El precio es todo incluido en régimen de pensión completa. Se ofrecen también media pensión o sólo hospedaje. Se cubren vacaciones a lo largo del año; durante el invierno cobran popularidad los complejos vacacionales en entornos nevados para la práctica del esquí.

VTF pertenece a la UNAT y trabaja en una red asociativa con otros actores del turismo social, como colectividades locales, comités de empresas, mutualistas, sindicatos, las CAF y la ANVC. Participa corresponsablemente en proyectos para el desarrollo social.

La operación de VTF se garantiza con el trabajo de su personal, que se ciñe a una política de capacitación interna. La fuerza laboral es mayoritariamente de jóvenes, contratados aún cuando no cuenten con experiencia previa. El equipo base es limitado, por ello, se contratan asalariados temporales. En adición,

se mantiene un convenio con AMESTUR para que estudiantes mexicanos de educación superior, adscritos a programas de turismo y gastronomía, realicen estancias de prácticas profesionales durante los periodos vacacionales de verano e invierno. Aunque hay puestos con labores específicas, algunos trabajadores son polivalentes, de modo que pueden atender la recepción, organizar un cóctel o hacer actividades de animación. Los directores se involucran en varias tareas; con este esquema de trabajo se alimenta el espíritu de cooperación. La política salarial es coherente con la responsabilidad social.

VTF se concentra en el turismo doméstico, al que atrae en su mercadotecnia –¿Y si nos quedamos en Francia durante las vacaciones?–. Los pueblos vacacionales se consideran servicios de interés económico general, con una misión social hacia el desarrollo local a través de la hospitalidad. Se establecen acciones participativas con entidades en diversas localidades, particularmente en las más aisladas y pequeñas, para dinamizar la economía con la venta de productos y servicios para la asociación o para los visitantes interesados en consumir particularidades culturales.

El modelo de VTF se dirige a todos los públicos, sin hacer distinciones ni exclusiones por condiciones religiosas, raciales, sociales, profesionales, físicas, de edad o de género. Promueve la mezcla social y el intercambio cultural, respetando las diferencias y la dignidad humana.

La animación sociocultural es un servicio esencial en VTF. Se basa en programas variados de actividades colectivas que buscan generar alegría, diversión, interacción social, desarrollo de aptitudes y conocimientos. Con juegos, deportes, excursiones, espectáculos, bailes, reuniones, entre otros, se logra un ambiente agradable de convivencia. Los animadores han sido capacitados en diplomados de especialización.

VTF apunta a una concepción no elitista de la cultura y a un turismo respetuoso de las comunidades. Da valor a la diversidad de identidades y al patrimonio, mediante la organización de paseos para

que los huéspedes descubran el entorno, aprendan de él y convivan con los pobladores locales.

Las opciones de alojamiento se integran en armonía al ambiente natural y los descubrimientos territoriales permiten la inmersión en distintas geografías. Se procura evitar el gasto innecesario de recursos, por ejemplo, en la mayor parte de establecimientos se limitan los aparatos eléctricos en las habitaciones, se presta servicio de wifi sólo en ciertas áreas comunes o se apagan las luces de las instalaciones exteriores por la noche. Se han integrado energías renovables en algunas áreas de recepción.

6. Discusión

Las dimensiones y principios de la economía social tienen una integración efectiva en el modelo de turismo social de VTF, como se muestra en la Tabla 1.

Tabla 1. *Economía social en el modelo de turismo social de VTF.*

Dimensiones de la economía social	Principios de la economía social y solidaria	Características del Modelo de Turismo Social en VTF
Política A	Autonomía	Libertad de asociación Beneficio colectivo Vacaciones accesibles para todos
Económica C	Carácter no lucrativo P	Precios justos
	Autogestión	Gestión democrática Sostenibilidad de servicios
	Cooperación	Colaboración recíproca entre agentes
Social	Trabajo	Bienestar Creación de empleo
	Compromiso con el entorno	Desarrollo territorial
Humana E	Equidad I	Inclusión y cohesión social
	Desarrollo humano	Convivencia
Cultural I	Identidad y diversidad	Conocimiento cultural Valoración de la diversidad
	Sostenibilidad ambiental	Cuidado del medio ambiente

Elaboración propia.

En la dimensión política, VTF ejerce autonomía y libertad de asociación; se ha convertido en un agente de transformación social a través de un turismo solidario y más humano. En la dimensión económica, la asociación contribuye al crecimiento de la economía en beneficio de los ciudadanos. Su carácter no lucrativo ayuda a las familias y grupos menos favorecidos, por medio de tarifas diferenciadas y decrecientes adaptadas a los ingresos y necesidades de cada colectivo; ofrece diferentes opciones de reducción de precios. Sus mecanismos de autogestión hacen de VTF un proyecto económicamente viable y sostenible, con servicios diversificados en múltiples regiones de Francia y en cada estación del año. El trabajo en redes de cooperación mantiene relaciones corresponsables en

el desarrollo de los espacios sociales.

Respecto a la dimensión social, la economía social ha sido una plataforma para que VTF coadyuve en mejorar la calidad de vida de las personas. Destacan la creación de puestos de trabajo en los complejos vacacionales y la igualdad de oportunidades laborales. El compromiso de VTF con el entorno social, mediante la dinamización de economías locales en diversos territorios, valida su participación en desarrollo local sostenible y comunitario.

Para la dimensión humana, la práctica ética de la equidad en la recepción de todo tipo de personas impulsa los derechos humanos y los valores sociales.

La animación es una pieza capital que conduce al desarrollo de las personas al motivarlas a sentirse felices y relacionarse en armonía con los demás. La puesta en valor de la diversidad y el patrimonio, en la dimensión cultural, refuerza la identidad francesa. Finalmente, en la dimensión ecológica, VTF participa en la preservación de la sostenibilidad ambiental, pues reduce el impacto del consumo energético con medidas de austeridad.

7. Conclusiones

Se ha evidenciado que la economía social se interrelaciona armónicamente con el turismo social. La interpretación permite analizar de qué manera se alinean las dimensiones de la economía social con los principios de la economía social y solidaria, y cómo ambos parámetros se integran en el funcionamiento del turismo social en la organización VTF L'Esprit Vacances. La limitación más significativa del estudio fue la recolección de datos en únicamente cinco de los 57 establecimientos administrados por VTF, no obstante, se cotejó con los informantes clave que el modelo de turismo social observado es aplicable a la totalidad de los pueblos y residencias vacacionales. Es importante resaltar que actualmente la asociación opera con las mismas características reportadas en los resultados.

La capacidad de Francia de garantizar a sus ciudadanos el acceso justo e incluyente a las vacaciones, sin ningún tipo de discriminación y con atención especial en los colectivos más vulnerables, es un referente a considerar para la investigación de la economía social y el turismo social en el contexto de otras naciones. El criterio de solidaridad para el beneficio común, alejado de la lógica capitalista, abre oportunidades para indagar formas de gestión económica, cooperación y compromiso social conducentes a una mejor calidad de vida de las personas y al desarrollo territorial, bajo una óptica de fraternidad donde el ganar – ganar en el turismo es posible. Además, puede explorarse con mayor profundidad el reencuentro con los valores humanos, las identidades culturales y los espacios naturales propuesto por la economía y el turismo social.

Agradecimientos

Gracias a la AMESTUR por la organización de la Misión Académica México – Francia; a VTF y UNAT – Región PACA por facilitar el trabajo de campo y otorgar el alojamiento en pueblos vacacionales, los alimentos y la transportación terrestre; a la Universidad de Guadalajara (UDG) por el financiamiento del transporte aéreo internacional a través del PROFOCIE. Se reconoce especialmente el apoyo de José Luis Santana Medina (UDG), José Luis Isidor Castro (AMESTUR), Michael Gallien (VTF) y Salvador Gómez Nieves (UDG).

Referencias bibliográficas

- Acosta, A. (2011). La economía social y solidaria en el centro del debate. Un aporte sustantivo desde la economía del trabajo. En J. L. Coraggio, Economía social y solidaria. El trabajo antes que el capital (pp. 9-32). Quito, Ecuador: Ediciones Abya-Yala.
- ANCV (2020). *Parce que les vacances, c'est essentiel*. Recuperado de: <https://www.ancv.com/>
- Ávila, R. C. y Campos, J. L. (2018). La economía social ante los paradigmas económicos emergentes: Innovación social, economía colaborativa, economía circular, responsabilidad social empresarial, economía del bien común, empresa social y economía solidaria. CIRIEC-España, Revista de Economía Pública, Social y Cooperativa (93), 5-50. doi:10.7203/CIRIEC-E.93.12901
- Borge, D. y Li, F. (2015, septiembre). Economía social, economía solidaria y economía laboral: un abordaje comparativo desde sus perspectivas conceptuales. IX Congreso RULESCOOP, La Plata, Argentina. <http://sedici.unlp.edu.ar/handle/10915/50006>
- Caire, G. (2011). Social Tourism and the Social Economy. En S. McCabe, L. Minnaert & A. Diekmann (Eds.) Social Tourism in Europe Theory and Practice (pp. 73-88). Bristol, UK:

- Channel View Publications.
- Coheur, A. (2015). Libro Blanco: La Economía Social... retoma la iniciativa. Propuestas para hacer de la Economía Social un pilar de la Unión Europea. Bruselas, Bélgica: Social Economy Europe.
- Coraggio, J.L. (2011). Economía social y solidaria. El trabajo antes que el capital. Quito, Ecuador: Ediciones Abya-Yala.
- Córdoba Hernández, R. (2014). El modelo de urbanismo neoliberal enfocado en el turismo y el ocio como ejemplo de insostenibilidad. Encrucijadas. Revista Crítica de Ciencias Sociales (8), 189-203. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=4999338>
- Gutiérrez Pérez, J., Pozo Llorente, T. y Fernández Cano, A. (2002). Los estudios de caso en la lógica de la investigación interpretativa. Arbor, 171(675), 533-557. <https://doi.org/10.3989/arbor.2002.i675.1045>
- JiménezChaves, V.E. y Comet Weiler, C. (2016). Los estudios de casos como enfoque metodológico. Academo, Revista de Investigación en Ciencias Sociales y Humanidades, 3(2). <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5757749>
- Ley 2014-856 (2014). Loi 2014-856 du 31 juillet 2014 relative à l'économie sociale et solidaire. Journal Officiel de la République Française 0176. <https://www.legifrance.gouv.fr/jorf/id/JORFTEXT000029313296/>
- Muñiz Aguilar, D. (2001). La política de turismo social. Andalucía, España: Junta de Andalucía.
- Ortner, S. Sobre el neoliberalismo (R. Llanes y A. Horta, Trad.) (2015). Antrópica: Revista de Ciencias Sociales y Humanidades, 1(1), 126-135. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7402365>
- Palafox Muñoz, A. (2013). El turismo como eje de acumulación. Nómadas. Revista crítica de Ciencias Sociales y Jurídicas, 161-174. http://dx.doi.org/10.5209/rev_NOMA.2013.42347.
- Puello-Socarrás, J.F. (2013) Ocho tesis sobre el Neoliberalismo (1973-2013). En H. Ramírez (Ed.) (pp. 13-57). O neoliberalismo sul-americano em clave transnacional: enraizamento, apogeu e crise. São Leopoldo, Brasil: Oikos.
- Pyke, J., Pyke, S. y Watuwa, R. (2019). Social tourism and well-being in a first nation community. Annals of Tourism Research (77), 38-48. doi:10.1016/j.annals.2019.04.013
- Tapia-Toral, M.C. y Alvarado-Espinoza, F.G. (2019). Principios básicos de la economía social y solidaria en el marco de la satisfacción de las necesidades humanas colectivas. Dominio de las Ciencias, 5(3), 731-740. <http://dx.doi.org/10.23857/dc.v5i3.961>
- UNAT (2020). Tourisme Social et Solidaire. Recuperado de: <https://www.unat.asso.fr/>
- Vera Peña, V. M. y Ramírez Frías, C. H. (2018). La economía solidaria para el desarrollo del turismo comunitario en la Isla Santay. Universidad y Sociedad, 10(3), 159-164. <https://rus.ucf.edu.cu/index.php/rus/article/view/900/990>
- VTF (2015). L'Esprit VTF Vacances. Recuperado de: <https://www.vtf-vacances.com/fr>

Breve reflexión sobre la razonabilidad de la Información Financiera y la Tributación

Bastidas Canelones, Jorge
**Universidad de los Andes, Venezuela*
E-mail: jorgebastidas1983@gmail.com
<https://orcid.org/0000-0002-5076-0249>

Recibido: 17 de diciembre de 2020
Aprobado: 22 de diciembre de 2020

Resumen

En esta reflexión se tratará de evidenciar primeramente el carácter interdisciplinario entre Contabilidad Financiera y Tributación, como preámbulo a develar las tensiones que se producen en la relación diaria y práctica entre estas dos disciplinas. Se comentará en una reflexión autocrítica sobre la imposibilidad del modelo de regulación contable internacional de conseguir que la información que se produce a partir de la aplicación del modelo sea razonable y las consecuencias que tiene para la Tributación tener que usar esa información para efectos de determinación de obligaciones materiales, ya que, para criterio del investigador, esa información no está ajustada a la razón por no representar fielmente los hechos y transacciones de la empírea económica; lo cual hemos denominado como tensión otológica. Probablemente la tensión que produce la información razonable construida a partir del uso del modelo contable internacional en su interacción con la Tributación en las distintas jurisdicciones donde se relacionen, se produzca por lo disímil de su sistema de creencias. Para esta investigación no se pueden develar todas las tensiones por razones de espacio, pero, en criterio del investigador, la tensión llamada Información Razonable Vs. Tributación es un elemento probatorio para afirmar que ambos sistemas conviven en conflictos y que no basta subsanar las diferencias a través de las conciliaciones tributarias.

Palabras clave: Contabilidad Financiera, Razonabilidad, Tributación, Interdisciplina.

Brief reflection on the reasonableness of Financial Information and Taxation

Abstract

This reflection we will try to first demonstrate the interdisciplinary nature between Financial Accounting and Taxation, as a preamble to uncovering the tensions that occur in the daily and practical relationship between these two disciplines. It will be commented in a self-critical reflection on the impossibility of the international accounting regulation model to ensure that the information produced from the application of the model is reasonable and the consequences for Taxation of having to use that information for tax purposes. determination of material obligations, since, in the opinion of the researcher, this information is not adjusted to the reason for not faithfully representing the facts and transactions of the economic empyrean; which we have termed as otological tension. Probably the tension produced by the reasonable information built from the use of the international accounting model in its interaction with Taxation in the different jurisdictions where they are related, is produced by the dissimilarity of their belief system. For this investigation, not all tensions can be revealed for reasons of space, but, in the researcher's opinion, the tension called Reasonable Information Vs. Taxation is an element of evidence to affirm that both systems coexist in conflicts and that it is not enough to correct the differences at through tax conciliations.

Keywords: Financial Accounting, Reasonable, Taxation, Interdiscipline.

1. Introducción

1.1. La interacción disciplinal

Antes de comentar sobre la razonabilidad de la Información Financiera (que plantea la Contabilidad Financiera) y la Tributación es preciso recordar que la Contabilidad Financiera y la Tributación son disciplinas que interactúan constantemente. Estas disciplinas están íntimamente relacionadas, de hecho, la contabilidad es interdisciplinaria desde sus inicios (Lowe y Tucker 1976) y, quizás, en la relación con el tributo en la praxis disciplinal, se hace más evidente la interdisciplinariedad pues reconocen y representan conjuntamente hechos presentes en la empírea económica. Por ello, sostengo que la Contabilidad Financiera y la Tributación, se han visto obligadas a interactuar entre sí y con otras ciencias sociales a pesar de que los esquemas de poder que producen los discursos contables y tributarios procuran, a mi entender, soslayar la existencia de una y la otra en la producción del conocimiento desde sus distintos linderos científicos.

La Tributación necesita de las manifestaciones de riqueza que cuantifica metodológica y

científicamente la Contabilidad Financiera para dar magnitud numérica a la materia gravable y, en ocasiones, a la obligación tributaria material. Por su parte, la Contabilidad Financiera solo necesita de la Tributación para reconocer el monto de las acreencias tributarias con el sujeto pasivo en los Estados Financieros. Si en un supuesto negado, la Tributación desaparece como disciplina, la Contabilidad Financiera puede seguir funcionando e interactuando con otras ciencias sociales, no obstante, si la Contabilidad Financiera desapareciera, la Tributación se vería obligada desarrollar criterios propios para reconocer, medir y presentar los hechos económicos y transacciones que se dan en el entorno empresarial.

En esta interacción disciplinal hay conceptos tributarios como el Hecho Imponible, la Base Imponible, la Materia Gravable, entre otros, con los cuales la Contabilidad Financiera se relaciona de forma directa. Si bien es cierto que la materia gravable es una realidad independiente del mundo jurídico y como entidad, antecede al hecho imponible y a la base imponible, no es menos cierto que para que exista como hecho económico, debe tener un correlato monetario subyacente.

La materia gravable puede tener “una regulación específica en el mundo jurídico como objeto de contratos o como objeto imponible pero no es una creación del derecho. Incluso, su denominación puede ser creación del derecho” (Hevia 2010 p. 42), de la norma contable o del lenguaje común; sin embargo, existe como materia, como entidad, como un “hecho bruto” (Searle 1995), sin que se le incluya como objeto del gravamen regulado por una norma jurídica con contenido tributario, pero al incluirseles, necesita de una disciplina que le asigne valor para que tenga representatividad en la empresa económica.

Una maquinaria, una herramienta, un camión, una casa, un terreno, el efectivo, el vehículo, la materia prima, los insumos, un software, etc., como entidades, no son creaciones del derecho ni de la contabilidad, son materias gravables, pero a su vez son entidades físicas (aunque el lenguaje, como construcción social, es la que determina su significado) Son creaciones materiales del hombre, incluso, pudieran ser realidades pertenecientes a un campo normativo distinto al jurídico o al contable, empero, todas tienen un código lingüístico común, son expresadas y reconocidas en términos monetarios y la Contabilidad Financiera coadyuva en la asignación del valor a las materias gravables, es decir, es la interfaz entre su representación física pura y su representación financiera, pues la reflejará con un correlato monetario determinado.

Señala Hevia (2013) que la existencia de “la materia gravable no depende de la juridificación y existe independientemente de la delimitación del presupuesto imponible y de su cuantía” (ob. Cit.), sin embargo, sin un valor asociado será inútil para el entorno comercial y tributario. Una persona natural o jurídica que sea propietaria de un edificio que no tenga un correlato monetario asignado, no tendrá sino una estructura de concreto sin utilidad en el campo de los negocios, pues no se contarían con valores que faciliten el proceso del goce, usufructo o intercambio del bien en la realidad comercial.

En un sentido práctico, la Tributación determina cuál materia será la gravable, cuál es el supuesto de imposición y cómo es su proceso de medición, es

decir, éstas últimas variables estarán en función de la materia gravable, pues si no hay materia que gravar “no habrá hecho imponible, ni base imponible. Así por ejemplo, sin un inmueble, no hay objeto para vender, ni tampoco habrá un bien para determinar un enriquecimiento por la diferencia entre su precio de venta y su costo fiscal” (Ob. Cit.) y muchos menos una hipotética obligación tributaria.

Un ejemplo para visualizar la relación Tributación – Contabilidad Financiera en la que se incorporan los conceptos descritos es en la determinación del Impuesto sobre la Renta (ISR en adelante) La verificación de la existencia de la Renta Neta en el ISR es el Hecho Imponible, la cuantificación de la Renta Neta a partir de la disposiciones de la ley y de los valores y partidas contables admisibles sería la Base Imponible y, el inmueble, el activo fijo, el objeto, el derecho o el bien mueble, sobre el cual recae el hecho imponible, es la materia gravable.

En algunas jurisdicciones, por ejemplo, se parte del valor según libros (Base Financiera) para determinar si hubo una ganancia o pérdida fiscal por la hipotética venta de un inmueble, la cual generaría, dependiendo del país donde ocurra, un impuesto a la renta. Para este caso, salvo disposición en contrario, se necesitaría de la Contabilidad Financiera para determinar si se configuró el presupuesto de hecho que de origen a la obligación tributaria, es decir la obtención de una renta, el cual surge por la diferencia positiva entre el ingreso bruto producto de la venta de ese activo y su costo, lo cual, según lo descrito, es el Hecho Imponible.

También la requeriría para determinar el monto a gravar (Base Imponible) a partir de la inclusión o exclusión de valores reconocidos en contabilidad de ingresos y costos y, a su vez, necesitará a la Contabilidad para valorar inicialmente “el activo, objeto, derecho, bien mueble o inmueble que interviene en la verificación del hecho imponible, lo cual es la Materia Gravable” (Ob. Cit.); sin esta valoración de la materia gravable sería imposible tener un correlato monetario que permita determinar su costo fiscal. Esto da muestra de la dimensión interdisciplinaria en que actúan estas dos disciplinas.

La interacción disciplinal también puede

observarse para el caso de la transmisión por causa de muerte del titular de un bien. En Venezuela, para la determinación del Impuesto sobre Sucesiones, no se establecen definiciones específicas para Activos, Pasivos o Patrimonio, simplemente se asume en la ley que quien la aplique conoce el concepto de Activo (tal vez el legislador tiene la creencia de que en el Derecho el concepto de Activo debe entenderse de la misma forma que se hace en Contabilidad) Este impuesto se calcula al restar al Activo Sucesoral el Pasivo Sucesoral, obteniendo así el Patrimonio Neto Hereditario (Art. 15 al 26, y 59 Ley de ISSDYDRC)

En los ejemplos anteriores se visualiza como en este proceso de categorización y de medición la Tributación debe apoyarse de la Contabilidad Financiera. Es así como se necesita de la Contabilidad Financiera para conocer en un momento inicial o a la fecha del periodo que se reporta, el valor de una determinada materia gravable, pues la existencia de un bien o derecho tiene implícito un componente cuantitativo que la Contabilidad se encarga de representar (relación existencia -valoración) Si no hay materia gravable que cuantificar (la cuantifica la Contabilidad), no habrá objeto para vender que origine un ingreso (lo cuantifica la Contabilidad) y luego una renta (Hecho Imponible), por tanto, tampoco habrá un objeto que sea susceptible de imposición y de cuantificación de esa imposición (Base Imponible)

Para que la Tributación obvie a la Contabilidad Financiera en este proceso de categorización debe desarrollar sus propias técnicas de medición, criterios de reconocimiento de transacciones, reglas de representación de la realidad económica, etc. Mientras tanto, la Contabilidad Financiera estará presente en estas tres dimensiones. Cabe aclarar que, por ahora, la Tributación no tiene como objetivo disciplinal el desarrollo de teorías, conceptos y métodos propios para el reconocimiento y medición de hechos económicos o transacciones que les permita representarlos en Activos, Pasivos, Ingresos, Costos o Gastos y que tengan solo consecuencias tributarias.

En ocasiones la Tributación, basándose en el principio de reserva legal establecido en el corpus

normativo de una determinada jurisdicción, decide la forma y el grado en que debe apoyarse o no en otros conocimientos, como, por ejemplo, en el conocimiento contable. Aquí vemos la justificación del por qué existen Bases Financieras y Bases Contables para la medición de una determinada partida que sea de interés para la Tributación.

La descripción hecha hasta ahora sugiere que la relación entre la Contabilidad Financiera y Tributación es estrecha. Si bien es cierto, la Tributación tiene como finalidad contribuir al gasto del Estado pues representa la forma de obtener dichos ingresos para el cumplimiento de los fines sociales del Estado, es decir, tiene por objeto recaudar los fondos que el Estado necesita para su funcionamiento y se vale de las leyes para este fin, en ese proceso de diseñar la forma de obtener los ingresos para una determinada jurisdicción, la Tributación debe inexorablemente apoyarse en otras disciplinas para darle forma a los procedimientos de exacción y para configurar la relación jurídico-tributaria en un Estado de Derecho (Sociología, Derecho, Ciencias Políticas, Economía, Contabilidad Financiera, Psicología Social, entre otras), por ello, cabe afirmar que la Tributación no solo es interdisciplinaria con la Contabilidad Financiera, también es multidimensional.

Por su parte, la Contabilidad Financiera, aunque en menor grado, necesita de la Tributación para el cumplimiento de sus fines pues es quien le suministra la información sobre los Pasivos Tributarios que deben ser reconocidos en el Balance. Es decir, los Pasivos Tributarios Corrientes o No Corrientes surgen a partir de una imposición legal existente en el marco de un sistema tributario (nullum tributum sine lege) y no propiamente por el intercambio comercial que realice la entidad con sus clientes, acreedores, entre otros. No obstante, es de reconocer que si la Tributación deja de existir, la Contabilidad Financiera (o la Contabilidad) seguirían existiendo como disciplina.

1.2 La interacción disciplinal en la región

Dando una mirada a otros países de la región también se puede notar la interacción en la praxis disciplinal de ambos conocimientos. Para el caso

peruano, el art. 33 del Reglamento de la Ley de Impuesto a las Rentas establece que

La contabilización de operaciones bajo principios de contabilidad generalmente aceptados, puede determinar, por la aplicación de las normas contenidas en la Ley, diferencias temporales y permanentes en la determinación de la renta neta. En consecuencia, salvo que la Ley o el Reglamento condicionen la deducción al registro contable, la forma de contabilización de las operaciones no originará la pérdida de una deducción.

Señala Durán y Mejías (2016) que producto de la aplicación del art. 33 del Reglamento de la ley del ISR citada se establecen las siguientes reglas:

- a) La determinación del ISR se hace sobre la base de lo que señalen la LIR y su Reglamento.
- b) La contabilización de las operaciones de las personas jurídicas, es decir, la elaboración de los EE. FF., se hace –de conformidad con el art. 223 de la Ley General de Sociedades (LGS) - bajo principios de contabilidad generalmente aceptados (que el Consejo Normativo de Contabilidad ha interpretado que son las NIIF vigentes en el Perú)
- c) La determinación del ISR por parte del contribuyente se hace en la declaración anual del ISR, partiendo del resultado contable (para tal efecto deben consignarse en la declaración los EE. FF. del ejercicio), al que deben practicarse (consignarse en la declaración jurada) ajustes correctivos (denominados comúnmente como “agregados y deducciones” o “reparos aditivos y reparos deductivos”) con base en la aplicación de la regla a) anterior.

De estas reglas que proponen Durán y Mejías (2016) se puede concluir que para ellos el resultado que se plasma en los reportes contables debe ser el punto de partida de la determinación del ISR en el Perú, y que funciona “como una “base fáctica”, un

“medio de prueba” o una “base metodológica”, pero no como norma jurídica con el fin de determinar la base imponible del impuesto” (p. 6)

Sobre la postura de Durán y Mejías (2016) es necesario aclarar que el hecho de que la Tributación necesite de la Contabilidad Financiera no significa que las empresas deban adaptar sus registros contables a los requerimientos fiscales, pues la empresa debe utilizar un Marco de Referencia de Información Financiera aplicable a la jurisdicción en donde tenga su establecimiento permanente, lo que tampoco significa que de cara al futuro, no se construyan epistemes interdisciplinarias que hagan que los procesos de comunicación sean más efectivos, ya que como se describió, en ocasiones la información provenientes de una u otra disciplina es procesada y presentada de forma distinta.

No existe separación absoluta suponiendo independencia disciplinal entre la Contabilidad Financiera y la Tributación. Así lo considera Romero–Muci (2011) al reconocer que:

Una separación absoluta entre ambos modelos contables (financiero y fiscal) no se da en la realidad de los sistemas legales, pues de alguna manera siempre se presenta una interrelación entre ambos sistemas de fuentes. La razón es eminentemente práctica: no se pueden llevar varias contabilidades a la vez. Hay una sola contabilidad y las demás son complementarias de la principal, pues sólo puede haber una situación financiera. Lo contrario atentaría contra la confiabilidad y comparabilidad de la información

Y, a pesar de que los practicantes pudieran considerar como propios conceptos tradicionalmente de otras disciplinas, eso no hace que desaparezca su interrelación. Así, la Corte Suprema de la Argentina ha expresado que el concepto del devengo es propio del Derecho. Esto consta en el caso “Compañía Tucumana de Refrescos S.A.” en el que se aclara el alcance de este concepto tipificado en la Ley de Impuesto a las Ganancias de ese país, a los efectos de su aplicación en un determinado año fiscal. A tenor de lo dicho, para lo corte

'Devengar' es un concepto general del derecho empleado usualmente para dar cuenta de la circunstancia misma del nacimiento u origen de un derecho de contenido patrimonial. Alude, en tal sentido, al fenómeno mismo de la génesis de un derecho. En dicha inteligencia, cuando el art. 18 de la Ley de Impuesto a la Ganancia emplea el citado término lo hace para que se realice la imputación de las ganancias y los gastos al ejercicio en que acaecieron los hechos jurídicos que son su causa, con independencia de otras consideraciones que no surjan de lo dispuesto por la ley (sentencia leída en digital, Buenos Aires, 24-5-11)

Esta postura de la Corte Suprema de la Argentina, si bien se extralimita en la interpretación del concepto del 'devengo' al apropiárselo de la contabilidad, demuestra la necesidad de mejorar los procesos de comunicación interdisciplinarios y hacerlos más efectivos, en vista de que es innegable que en la praxis existen zonas de dependencia e independencia entre ambos conocimientos.

En este orden, Ferullo y otros (2006) destacan la existencia de un grado de compatibilidad necesario entre el discurso tributario y el contable que permita a ambas áreas del conocimiento el cumplimiento de sus fines y así garantizar una comunicación efectiva entre ambas disciplinas. Con base en la legislación colombiana, identifica los nichos de interacción de ambas, destacando las zonas en donde la comunicación interdisciplinaria puede ser fluida (zonas de dependencia), donde puede ser conflictiva (zonas de conflicto) y donde la comunicación es inexistente (zonas autónomas), así para el autor

En la aplicación de las normas legales y reglamentarias del impuesto a las Ganancias y otros impuestos en Colombia, su vinculación con las normas y aplicaciones de los principios de la contabilidad, se puede apreciar la existencia de zonas de dependencia, de autonomía de ambas disciplinas y de conflicto, donde por falta de previsiones taxativamente establecidas en la norma tributaria, la materia contable puede tener

algún grado de influencia en la interferencia (p. 1)

En cuanto a las zonas de dependencia que se visualizan por la aplicación de la norma tributaria colombiana este autor destaca el período fiscal, la anualidad del balance comercial y fiscal, el sistema de determinación del resultado impositivo ya que las empresas parten del balance comercial y vía ajustes se determinara la obligación tributaria, la aplicación en general del criterio de lo devengado en la imputación de ingresos y deducción de gastos y la valuación de inventarios. Para las zonas de independencia, este autor describe el desuso del concepto de devengado para las ventas a plazo y para los bienes de construcción de obra pública, la depreciación por trimestres y en función de una vida útil determinada en cincuenta (50) años, el sistema de depreciación según el método lineal, costo de las mercaderías vendidas, entre otros.

La existencia de zonas de independencia (autónomas) se debe a la aplicación de una norma tributaria, por lo que ante dichas exigencias muchos contribuyentes en Colombia (al igual que en Venezuela) han optado por dos opciones, o bien por llevar una doble contabilidad a efectos de cuantificar la renta gravable, o a que se tributarice la contabilidad por el peso del discurso tributario por sobre el discurso contable, ergo, a que sus registros contables se hagan con base en lo que la ley puede reconocer como Ingreso, Gasto, Costo, Pasivo o Activo. Se debe recordar que en algunos países las normas contables aún son emitidas por una institución distinta al Congreso de la República (caso Venezuela) lo que le quita peso y rango jurídico a su aplicación.

En muchas jurisdicciones se intenta resolver este conflicto a través de su régimen normativo. Para el caso del Impuesto sobre Rentas (ISR) "se remite al resultado contable como punto de partida normativo, regulando tan solo aquellas partidas que, a juicio del legislador, deban tener un tratamiento diferente para efectos del ISR empresarial" (Mejías et al 2015, p. 6) Tal

es el caso de países como Alemania, Francia, Hong Kong, España e Italia, en consecuencia, las diferencias temporales que dan origen a Bases Financieras y a Bases Fiscales diferentes tienden a desaparecer, puesto que los hechos y transacciones deben reconocerse y registrarse y valorarse en concordancia con las normas contables y serán instrumentales a los fines de la Tributación.

Así, independientemente del tratamiento tributario o del grado en que la Tributación acuda al conocimiento contable para la determinación de las obligaciones (zonas de dependencia) la Contabilidad Financiera siempre será una herramienta para la Tributación.

Como se ha observado existen varias formas relacionales entre la Contabilidad Financiera y la Tributación. Los fenómenos que estas disciplinas abordan tienen una dinámica que le es propia y que van mutando a medida que dichos fenómenos se conectan con otros, es decir, estas disciplinas están condicionadas por el hecho de que los fenómenos que abordan están interconectados entre sí, dando origen a lo que Tamayo (2010) denomina como “estructuras de fenómenos” (p. 15) los cuales son más amplios y complejos que sus componentes y, a su vez, estas estructuras se interconectan nuevamente, presentando como resultado un tejido conceptual más complejo.

Esta interdisciplinaria sugiere que la Tributación se ve en la necesidad de ampliar su tejido conceptual, su sistema de creencias, sus métodos de reconocimiento, necesitando en mayor o menor grado de los métodos, conceptos y principios contables para representar en un lenguaje tributario las obligaciones tributarias materiales que surjan de la relación jurídico-tributaria entre las entidades comerciales y el Estado.

La Tributación también necesita de la Contabilidad Financiera para ser garantía metodológica y científica en cuanto a la preparación de información financiera con

incidencia fiscal, a menos que, una ley o criterio jurisprudencial obvie el uso de los principios contables para el cálculo de las obligaciones tributarias y establezca criterios propios para el reconocimiento y medición de los hechos económicos que serán considerados como hechos imposables. No obstante, como se observó, incluso para la asignación monetaria de la materia gravable, se debe acudir a la Contabilidad.

En contraste, la Contabilidad Financiera necesita en menor grado de la Tributación para el cumplimiento de sus fines ya que los hechos económicos que reconoce y mide la Contabilidad y que pueden estar sujetos a transformarse en obligaciones tributarias (Pasivos Tributarios que deben ser reconocidos en el Balance) representan, según Bastidas (2016), “un porcentaje relativamente bajo del universo de operaciones de las entidades lucrativas” (p. 5).

No obstante, existen tensiones en la interacción de ambos conocimientos que se visualizan en sus respectivos discursos y que probablemente son producidas por la divergencia existente en el sistema de creencias que subyace en cada disciplina. Nobes y Parker (1985) señalan que esas creencias están presentes en las siguientes categorías que hacen inestable al sistema contable y a su interacción con otros subsistemas: a) características del sistema legal; b) forma de financiación de las empresas que determina el tipo de usuario; c) conformación e influencia del sistema impositivo c) tamaño y fuerza de la profesión contable; d) nivel de inflación; e) enfoque de la teoría contable en cuanto a los objetivos asignados al sistema; f) acontecimientos de carácter económico o político que condicionan la respuesta de las normas contables.

Sin embargo, a continuación, se comentará la primera parte de una serie de reflexiones sobre algunas de las tensiones que a juicio del investigador pudieran tener su origen en lo disímil de cada sistema de creencias. Abordaremos la razonabilidad financiera como

tensión disciplinal en la relación práctica entre Contabilidad Financiera y Tributación, pero antes, debo mencionar una diferencia epistemológica que me obliga a separar a la Contabilidad de la Contabilidad Financiera.

2. Contabilidad Financiera Vs Contabilidad

Hacer contabilidad no es igual a producir información financiera. La función de la contabilidad es registrar y presentar realidades económicas, es decir, intenta narrar la interacción económica de las empresas de la forma más fidedigna posible. No obstante, el proceso de globalización contable planteó la fusión de las finanzas y la contabilidad lo que diera origen a la Contabilidad Financiera. Hoy, las finanzas más que la economía, tienen una incidencia mayor en la Contabilidad Financiera lo que “produce que la contabilidad luche por definirse a sí misma en relación con los acontecimientos del pasado y la anticipación de eventos futuros que todavía no han ocurrido, o tal vez no ocurran” (Pacheco 2017)

La relación interdisciplinaria de la Contabilidad históricamente se produjo con la Economía y no con las Finanzas, aunque hubo una relación de cercanía, como previamente cité. Esta relación tan estrecha permitió que los Estados Financieros estuvieran dedicados casi exclusivamente a datos objetivos dado que a esta le interesaban sólo los hechos económicos y sus precios de intercambio. Sin embargo, visto el carácter predictivo (ex ante) de la Contabilidad Financiera, se hace evidente que los elementos de objetividad deben ser sacrificados.

En este sentido, es factible afirmar que si el registro histórico está ausente la contabilidad no realizará su función comunicativa (relatar - discurso) y no proporcionará una base de datos validada a los fines de la toma de decisiones de cara el futuro. Y aunque los informes financieros puedan definirse como reportes consecuencias de decisiones, compromisos y eventos que ya han ocurrido, es un acto meramente declarativo ya que el modelo contable internacional se basa en las expectativas y esto, en términos prácticos, se puede observar en la medición posterior de las partidas, el cual se basa

en los posibles comportamientos de los sucesos que inciden en las valoraciones en el futuro de la entidad que reporta. Para este modelo el referente histórico es de poca utilidad.

La realidad es que la fusión de Contabilidad y Finanzas también ha generado una variedad de propuestas (algunas controvertidas) de medición que, dentro de los informes financieros, presentan igualmente cifras históricas basadas en el costo que son consecuencia de los hechos, y valores predictivos basados en flujos que son asociados con expectativas. Explica Hoogervorst (2012) que “(...) la multitud de técnicas de medición indica que los emisores de normas contables a menudo tienen dificultades para encontrar una respuesta clara a la pregunta de cómo un activo o pasivo debería valorarse” (p. 2) en función de las expectativas. En total, aclara el autor, los estándares internacionales emplean más de veinte (20) variantes basadas en el costo histórico o en valores predictivos.

Esta variedad en las formas de medición ocurre fundamentalmente por dos razones. La primera, la falta de una teoría generalmente aceptada de medición en contabilidad lo que hace que no se tengan referentes teóricos que sirvan de base para construir metodologías de medición y, la segunda, porque para las finanzas “el devengo” tiene muy poco valor. A las finanzas no le interesa lo que se haya vendido o comprado en términos fácticos, solo el resultado neto (el flujo neto de recursos futuro) Cabe aclarar que el “recurso” no es un concepto de la contabilidad, es un concepto eminentemente financiero.

Pareciera con esta fusión de la Contabilidad con las Finanzas que el objeto de estudio ya no son los Estados Financieros tal como tradicionalmente se conocían sino únicamente la información financiera, lo que obliga a que la Tributación tenga que desarrollar métodos para lidiar con nuevos conceptos, nuevos sintagmas, nuevos paradigmas e incluso con más imprecisiones y subjetividades que certezas. También pudiera obligar a que la Contabilidad Financiera desarrolle formas de conciliar tensiones desarrolladas hasta ahora, cuestión que parece difícil de materializar por los

intereses y creencias de los productores del discurso.

Otra cosa para resaltar es la confusión por alevosía que el ente productor de normas hace al pretender que las entidades económicas en el mundo lleven Contabilidad Financiera como si fuera Contabilidad. Emular estas dos disciplinas equivaldría a pedirle a un abogado que aplique los principios del derecho mercantil al a las situaciones inherentes al derecho tributario. La Contabilidad Financiera es una contabilidad especializada, tal como lo es la bancaria, la de costos, la agropecuaria, la hotelera, la de seguros entre otras. Este error epistemológico será difícil de ser corregido dada las estructuras de poder en las que se mueven los entes productores de normas contables.

En conclusión, si la interacción entre ambas disciplinas bajo el esquema actual se mantiene, no sería tan irracional avizorar el desarrollo de una nueva arista de la Tributación para garantizar su efectiva comunicación con la Contabilidad Financiera que se denomine la “Tributación Prospectiva”, pues se evidencia en la literatura especializada que el discurso tributario está poco dispuesto a ceder en su comunicación con otras áreas afines por el carácter imperativo, regulador y sancionador sobre el que está construido y por el afán recaudatorio de esta disciplina. Lo que sí es probable es que las tensiones disciplinares tenderán a profundizarse.

También es probable vislumbrar que la homogeneidad del discurso tributario se diluirá entre la multiplicidad de intereses que tienen los gobiernos de cada jurisdicción y entre los principios y metodologías que provienen del Derecho. Por otro lado, el discurso contable pareciera con más influencia global que el discurso tributario ya que proviene de estructuras de poder que tienen un peso muy importante en la generación de la riqueza mundial, lo que permitiría asegurar que lamentablemente en el mundo se seguirá obligando a las entidades a llevar Contabilidad Financiera

en lugar de Contabilidad, aunque la mayoría de empresas en el mundo no participen en mercado de valores. Esta tensión es política.

2.1 La razonabilidad de la información y la Tributación

Una vez hecho esta separación ya es prudente mencionar el centro epistémico de esta reflexión, la razonabilidad de la información y su relación con la tributación. La razonabilidad financiera es un producto de la aplicación del modelo de regulación contable internacional. Para este modelo, la información financiera será razonable, si y solo si, se aplican todas las reglas que este modelo tipifique, lo que quiere decir que un reconocimiento o medición distinto a los que están en ellas contenidos hará que se pierda esta cualidad. No obstante, la Tributación no contempla la razonabilidad de la información tal y como lo concibe la Contabilidad Financiera, pues ella prima la certeza por sobre la incertidumbre. A la Tributación le interesa la realidad material no la realidad proyectada.

Según la Norma Internacional de Contabilidad 1 (NIC 1) en su párrafo 15, los Estados Financieros deben reflejar razonablemente, la situación, el desempeño financiero y los flujos de efectivo de la entidad. Esta presentación razonable exige proporcionar la imagen fiel de los efectos de las transacciones, así como de otros eventos y condiciones, de acuerdo con las definiciones y los criterios de reconocimiento de Activos, Pasivos, Ingresos y Gastos fijados en el Marco Conceptual y todos los requisitos de las normas internacionales.

Al asumir que la aplicación de las NIIF, acompañada de información adicional cuando sea necesario, dará lugar a Estados Financieros que proporcionen una presentación razonable es una falacia de petición de principio¹ por parte del ente emisor de normas, pues la razonabilidad de los Estados Financieros no solo debe ser “consecuencia

1. Sobre la degradación de la representación fiel en el modelo de regulación contable internacional y su vinculación con la relevancia más que con la fiabilidad de la información ver Wüstemann, Sonja. Does faithful representation mean reliability? Working Paper, Goethe University Frankfurt am Main Version 4.0, as of 24 April, 2011.

de un juicio de conformidad con algún marco técnico de referencia” (Romero- Muci 2011 p. 48), sino debe ser su grado de correspondencia con los hechos que se dan en la empírea económica.

También, cabe destacar otros requerimientos de la NIC 1. Esta norma no contempla los flujos de efectivo futuros de la entidad (solo de flujos de efectivo), en cambio, el Marco Conceptual (2018) contempla reflejar la entrada o salida de los flujos de efectivo en el futuro como requisito para representar fielmente las partidas contables expresadas en los Estados Financieros; he aquí otro problema representacional que tiene el modelo internacional al mezclar valores objetivos y subjetivos en el cuerpo de los Estados Financieros.

A pesar de que la representación de la información fiel (que da origen según el modelo internacional a la información razonable) tiene según el Marco Conceptual (2018) tres características, es decir, que sea completa, neutral y libre de errores, en opinión del investigador es solo una declaración retórica en el discurso normativo contable, incluso casi manipuladora por parte del IASB.

Por ejemplo, la neutralidad es un concepto que no es multidimensional y no tiene implícitos los conceptos de incertidumbre o de predicción de eventos futuros. Aunque no existe consenso en su delimitación conceptual, puede enmarcarse en una dicotomía fáctica, es decir, no se puede ser parcialmente neutro, o se es neutro o no se es. En términos temporales, la neutralidad es aplicable ante situaciones que ocurrieron sin entrar a analizar o justificar las razones que les dieron origen. La neutralidad no es aplicable para situaciones que están por ocurrir.

En este sentido, la contabilidad al relatar los hechos económicos trata de no tomar partido por los sucesos de la empírea económica que ocurrieron, simplemente los comunica para que la gerencia y otros usuarios puedan tomar decisiones. No se les puede pedir a los practicantes de la disciplina que sus representaciones sean neutrales en un contexto de estimaciones y de juicios de valor como en efecto pasa en la Contabilidad Financiera. El acto de

predecir no es un acto neutro, es una acción de juicio subjetivo entre varias opciones en las que se obvia la realidad tal y como es y se propone tal y como pudiera ser a juicio del practicante. Este es un acto influenciado (sesgado) por el mercado, creencias sobre el sistema financiero, expectativas, experiencia profesional, modelos mentales, ideologías, entre otras cosas.

Por otro lado, desde el punto de vista contable la razonabilidad pudiera ser definida como la cualidad que tienen los Estados Financieros de ser razonables. Esto no es circularidad en el lenguaje, simplemente existe la razonabilidad cuando los Estados Financieros son razonables, de lo contrario, no existirá. Es como afirmar que existe la solidaridad en una persona producto de su comportamiento solidario; sin comportamiento solidario no hay presencia de la solidaridad en la persona. No obstante, como se mencionó, para el IASB la razonabilidad es otra cosa.

En opinión del investigador, para que la elaboración y presentación sea razonable debe estar conforme a la razón, y los Estados Financieros estarán conforme a la razón cuando las transacciones y los acontecimientos se reconozcan y contabilicen en función del correlato fáctico que les dio origen, es decir, debe existir una coherencia entre el correlato fáctico, su reconocimiento, su medición y la posterior aseveración hecha de esos correlatos en los Estados Financieros.

Por lo tanto, si los encargados del diseño del modelo de regulación contable internacional quieren aplicar este concepto, deben privilegiar la realidad existencial por sobre la estimación de la misma. No es que se obvие la cuantificación como forma de comunicar información económica asociada al intercambio de bienes y servicios, es que se privilegie los precios de transacción por sobre los valores de predicción en el proceso de relatar los hechos y transacciones de una entidad.

Estimar un beneficio económico no es reconocer la realidad, es predecirla, y esto no puede ser considerado como imagen o representación fiel. En tal caso, el enunciado más apropiado sería

“estimación fiel”. Incluso el sintagma “estimación fiel” es un tanto ambicioso en cuanto a su extensión, así que, como se citó, pudiera dársele cabida al sintagma “estimación probable” y con una aplicabilidad única en el modelo de regulación contable internacional para aquellas empresas que coticen en el mercado de valores. El modelo de regulación contable internacional debe ser aplicable solo a este tipo de empresas.

Como se dijo, es creencia del investigador que desde el punto de vista contable la razonabilidad es la cualidad que tienen los Estados Financieros de ser razonables y, para que éstos sean razonables, tienen que estar preparados y presentados conforme a la razón. Ahora, ¿Cuándo el reconocimiento de una transacción o hecho económico está conforme a la razón, para que posteriormente tengan la cualidad de ser razonables en el cuerpo de los Estados Financieros y por ende, se configure la razonabilidad en los EEEF en su conjunto? A juicio del investigador existen muchas vías, pero, una práctica es cuando se cumplan de forma concurrente con los siguientes principios que vienen de la lógica de Aristóteles y luego perfeccionados por Leibenz:

a) El principio de identidad

El cual evidencia que un concepto es ese mismo concepto (A es A). Por ejemplo, el concepto de “Ingreso” contiene el incremento de beneficios económicos según el modelo internacional, no los posibles incrementos. Ningun otro concepto en Contabilidad Financiera puede representar hipotética y simbólicamente los hechos que involucren el aumento de beneficios económicos, solo el concepto de “Ingreso” tiene la identidad para hacerlo. Ingreso es Ingreso, no es Egreso ni Activo, ni es Pasivo. El problema bajo el modelo actual surge cuando se incorporan valores probables para medir el “Ingreso” y no aquellos que dicte la empírea, la identidad que surge a partir de la única consideración de su concepto se ve afectada, no hay una realidad monetaria ocurrida, sino por ocurrir. Aunque el investigador está consciente de la teleología del modelo internacional hay serias consecuencias epistemológicas en la interacción disciplinal con la Tributación.

b) El principio de no contradicción

Esta evidencia que un mismo concepto no puede ser y no ser a la vez (A no es negación de A) Un mismo hecho no puede ser reconocido de formas distintas en contabilidad y así ser reflejado en los Estados Financieros. Ejemplo, según el modelo internacional un arrendamiento financiero es un Activo controlado por la entidad que reporta y debe ser reconocido como Activo, no puede ser reconocido como gasto, pues al hacerlo, sería la negación del concepto de activo que considera el constructo del “control”. Este principio no se ve reflejado en el modelo internacional, por ejemplo, para el caso de los Activos Intangibles desarrollados por la propia empresa en el que a pesar de cumplir con todas las definiciones de Activo, el modelo internacional decide denotarlo como un Gasto.

c) El principio del tercero excluido

Sugiere que entre el ser o no ser de un concepto, no cabe situación intermedia (A es A, o no lo es, no hay parcialidades de A) Por ejemplo, un Pasivo o es contingente o es Pasivo, o se revela o en su defecto se cuantifica y se presenta, en vista de que A no es B, A es A y no hay intervalos de reconocimiento de A. No existen Pasivos intermedios que hagan que el Pasivo pueda ser o no al mismo tiempo. O es Pasivo contingente o es Pasivo. Por ejemplo, para el caso de unos posibles litigios por demandas ambientales, mientras sale la decisión de la demanda se tiene un Pasivo Contingente, al salir el fallo se tendrá un Pasivo (si involucra algún tipo de desembolso)

d) El principio de la razón suficiente,

Evidencia que toda idea verdadera debe tener suficiente fundamentación para que soporte los procesos de falsación. Así, por ejemplo, la representación fiel que la Contabilidad Financiera pretende argüir en su modelo, debería tener el soporte empírico y normativo suficiente para coadyuvar en la representación de la realidad económica de las empresas que hagan los practicantes de esta disciplina tal y como se dieron, y no representar un conjunto de percepciones como en realidad pasa. Este concepto del IASB es válido en un contexto

de mercado de valores, no de empresas que no estén en ese sistema y, lamentablemente, el modelo pretende ser universal para todas las empresas. Es imposible fundamentar suficientemente una tesis falsa, y por más que el IASB asegure y fundamente que hace representación fiel, no podrá hacerlo, pues su tesis de representación fiel es en algunos casos impracticable.

Sin ánimos de pretender que estos principios se conviertan en aproximaciones teóricas para el desarrollo de una teoría sobre fiabilidad, cuya ausencia demanda elocuentemente Wuestman (2011), si se pretende a través de ellos comprobar que el modelo de regulación contable internacional, al hacer estimaciones probables en la medición posterior de los hechos y transacciones que irán al cuerpo de los Estados Financieros, lo que causa es que ya no se representen fehacientemente los fenómenos de la empírea sino lo “relevante” a los efectos de los usuarios previstos. Por ejemplo, véase el caso de las “Provisiones”, las cuales son Pasivos con cuantía o vencimiento inciertos.

Señala la Sección 27 (IASB PYME) que las entidades reconocerán la provisión como un Pasivo en el estado de situación financiera, y el importe de la provisión como un gasto.² La medición posterior para estos casos pareciera también verse influida por el efecto predictivo del modelo, puesto que existe el deber de cargar contra la “provisión únicamente los desembolsos para los que fue originalmente reconocida y de ajustar las provisiones en cada fecha sobre la que se informa para reflejar la mejor estimación actual del importe requerido para cancelar la obligación en esa fecha” (párrafo 21.11 *eiusdem*)

Empero, esa provisión por obligación también pudo haberse calculado en un momento inicial bajo la estimación del valor presente de los importes que se espera sean requeridos para liquidarla en el futuro si el efecto del valor del dinero en el tiempo resultase significativo (párrafo 21.11 *eiusdem*) En

este contexto los valores de la provisión no reflejarán hechos de la empírea, lo relevante, a los fines de los usuarios previstos, es hacer estimaciones de los posibles desembolsos sobre esta posible obligación.

En este sentido, si la Tributación utiliza enteramente a la Contabilidad Financiera de forma instrumental para fines de determinación, pudiera encontrarse con gastos producto de una obligación futura en el Estado de Resultados que no tienen un correlato fáctico, por lo que existiría incerteza sobre el monto a deducir y, tal vez, los productores del discurso tributario deberían poner en entre dicho esa valoración para el caso concreto del Impuesto a las Ganancias. Si bien parece normalizado este criterio en la corriente legalista lo que hace es desproveer a la Contabilidad de su rol probatorio ante terceros ya que hace aseveraciones que en efecto no existen, solo que pudieran existir. Lo que es obvio es la aparición de un Impuesto Diferido en el caso de que las Bases Fiscales y las Bases Financieras para este tipo de obligación sean diferentes.

En este orden, cabe citar las palabras de Pacheco (2013) en el que afirma que el IASB es “realista ingenuo” cuando pretende que el objetivo de la utilidad de la información sea satisfecho a través de la representación fiel. A la representación fiel no debe interesarle si la información es útil, solo debe reflejar en un lenguaje contable y con un alto grado de correspondencia con la realidad, todos los fenómenos y transacciones de la empírea económica que rodea a una determinada entidad; la Contabilidad debería comportarse como un espejo factual que refleje fielmente lo que pasó en la realidad económica. Luego, los usuarios tomarían las decisiones que consideren pertinentes con base en esa información que debe comunicarles la Contabilidad.

En el proceso de identificación de los fenómenos económicos no debe existir ningún filtro, como en efecto lo plantea el párrafo 2.21 del Marco Conceptual (2018), lo cual va en contra de lo que

2. A menos que otra sección de esta NIIF requiera que el costo se reconozca como parte del costo de un activo tal como inventarios o propiedades, planta y equipo. Párrafo 27.5 IASB PYME.

tradicionalmente se conoce en la doctrina contable como representación fiel. Representar fielmente la sustancia de los fenómenos que se pretende representar es impracticable si se hacen estimaciones valorativas de esos fenómenos y se pasan por el tamiz de la relevancia y la utilidad informativa para un determinado grupo de usuarios.

Cabe preguntarse, ¿Cómo una información relevante sobre un fenómeno que tenga una estimación altamente incierta proporcionaría una representación suficientemente fiel de cómo ocurrió ese fenómeno? Es imposible, de allí el calificativo de realista ingenuo. El IASB concibe como válidas informaciones útiles aún y cuando tenga estimaciones altamente inciertas; esa no es información representada fielmente y la Tributación debe lidiar con estas situaciones en los procesos de determinación de las obligaciones tributarias.

3. Conclusiones

En resumen, en opinión del investigador, la aplicación del modelo de regulación contable internacional en ocasiones produce distorsiones en la representación de la realidad económica que circundó a la entidad que reporta, por lo que podría afirmarse que este modelo pudiera ser una interfaz inadecuada para representar fielmente las transacciones o hechos económicos que se dan en la realidad, en consecuencia, tampoco el modelo sería una base metodológica o instrumental confiable para la determinación de obligaciones tributarias. Sin embargo, en la praxis disciplinal ambos conocimientos se ven obligados a interactuar de forma constante, dada la pretensión del IASB de hacer Contabilidad Financiera en lugar de Contabilidad, y a la juridificación que se ha visto en el mundo sobre las normas contables emitidas por este organismo.

En definitiva, los Estados Financieros originados a partir de la aplicación de este modelo no deben ser confundidos con un juicio de certeza absoluta sobre los hechos económicos dada las estimaciones presentes en la medición de la información, lo que le da un carácter subjetivo a la información financiera, la llena de incertezas en la medición de los hechos

económicos y origina incerteza en la medición de las obligaciones tributarias cuando se use a la Contabilidad Financiera de forma instrumental con fines de determinación impositiva. La información financiera es valorativa y descriptiva de los hechos relevantes que allí se sintetizan, pero no es un juicio de certeza como bien sostiene Romero-Muci (2011 p. 82)

Somos del criterio que la información financiera construida aplicando el modelo internacional no es razonable en los términos de lo que la palabra razonable significa para el lenguaje común, ergo, información reconocida y procesada fundamentada en la lógica y en la razón. Resulta que el “lenguaje ordinario y el contable no son independientes, sino que están estrechamente relacionados ya que el segundo se desarrolla a partir del primero” (López 1998, p. 1) por lo que el lenguaje ordinario no debe ser obviado en el estudio interdisciplinario, ya que es la base comunicativa de la interacción disciplinaria y a partir de allí debería construirse una semántica especializada de uso común, pero siempre considerando la semántica y semiótica del lenguaje ordinario.

Información razonable no es información ajustada a la razón bajo el enfoque del modelo de regulación internacional, es información útil para ciertos usuarios y con ciertos propósitos. Si el modelo quiere ser coherente se propone que la información razonable debería denotarse como “información probable” pues tiene pocos referentes empíricos y depende de la probabilidad de que las estimaciones sean acertadas. Al menos el uso de este sintagma sería más congruente con la teleología del modelo.

Bajo este modelo, la información financiera solo es construida para ser útil a los fines de los que toman decisiones en el mercado de valores, y aún si fuera razonable (acorde con la razón) aplicando las reglas del modelo, su uso para fines fiscales debiera tener la condición de verificable, es decir, que “tenga existencia” (Li 1963 p. 104) y que no se abuse de las estimaciones; o al menos que estos juicios y estimaciones no sean el punto neurálgico de la representación.

La razonabilidad, tal y como lo entiende el modelo internacional, admite en mayor grado estimaciones (no verificables con un hecho de la empresa) en lugar de exactitudes; y la Tributación tiene que lidiar con esta forma de representar la realidad en los procesos de determinación impositiva. Dicho de otro modo, la Tributación recibe de la Contabilidad Financiera hechos relevantes y no hechos o transacciones fielmente representados. Esta reflexión permite al autor pensar que esta tensión es ontológica, en próximos artículos se estará comentado sobre otras tensiones en la relación interdisciplinar entre Contabilidad Financiera y Tributación.

Referencias bibliográficas

- American Accounting Asociación (1966). A Statement of Basic Accounting Theory (ASOBAT). American Accounting Association Publications. Estados Unidos de América.
- Arreghini, H. (2012). Contabilidad: Sus fundamentos conceptuales. Resumen de tesis doctoral. Argentina: Universidad de Buenos Aires. Disponible en <http://ojs.uba.ar>
- Arthur Andersen & Co. (1972). Objetivos de los Estados Financieros para las Empresas de Negocios. Arthur Andersen & Co.
- Arthur Andersen & Co. (1974). Normas de Contabilidad para Empresas de Negocios en todo el mundo. Arthur Andersen & Co.
- Baudrillard, J. (1978). Cultura y Simulacros. Barcelona, España: Editorial Kairos.
- Baudrillard, J. (1998). Simulacros y simulaciones. Estados Unidos: Stanford University Press.
- Belkaoui, A. (1993). Accounting Theory. Hartcourt Brace, Jovanovich College Publishers, Gran Bretaña.
- Berger, P. y Luckmann, T. (2001). La construcción social de la realidad. Argentina: Amorrortu Editores (décimo séptima impresión).
- Biondi, Y., Glover, J., Jamal, K., Ohlson, J., Penman, S., Sunder, S. y Tsujiyama, E. (2012). Some Conceptual Tensions in Financial Reporting. Estados Unidos de América. Accounting Horizons. Volumen 26. Número 1. pp. 125-133. Disponible en <http://aaajournals.org>
- Boter, F. (1959). Las doctrinas contables. Editorial Juventud, S.A., Barcelona, España. Burton, J. (1976). Conflicts and compromises in financial reporting. Disponible en www.sechistorical.org
- Cañibano, L., Tua, J., López, J. (1985). Naturaleza y filosofía de los principios contables. Revista Española de Financiación y Contabilidad. Volumen XV, número 47, pp. 293-355.
- Cañibano, L. (1975). Teoría de la Contabilidad. Ed. ICE, Madrid, España.
- Day, R. (2000). UK accounting regulation: an historical perspective. School of Finance & Law Working Paper Series. Número 20. Bournemouth University.
- Demkis, J., Fellingham, J., Ijiri, Y. y Sunder, S. (2002). Some thoughts on intellectual foundations of accounting. Conferencia de la Universidad Carnegie Mellon. Publicado en American Accounting Association: Accounting Horizons. Volumen 16, número 2. pp. 157-168. Disponible en www.citeseerx.ist.psu.edu
- Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española. Versión electrónica. Disponible en <http://www.rae.es/recursos/diccionarios/drae>
- Durán y Mejías (2013). La interdisciplina tributaria. Lima, Perú.
- Dussel, E. (2000). Sobre el Sujeto y la Intersubjetividad; El Agente Histórico como Actor en los Movimientos Sociales. Disponible en www.Pasos841.htm (búsqueda realizada en 2018).
- FASB e IASB (2006). A Roadmap for Convergence between IFRSs and US GAAP-2006-2008.

Memorandum of Understanding between the FASB and the IASB. Statement, Conceptual Framework for Financial Reporting. Norwalk, Estados Unidos de América. Disponible en www.ifrs.org

management accounting. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 27(3), 394–425

Ferullo y otros (2000) La contabilidad como base de la determinación tributaria. Quintas Jornadas "Investigaciones en la Facultad" de Ciencias Económicas y Estadística, Noviembre de 2000. Universidad del Rosario.

Financial Accounting Standards Board (FASB) and the International Accounting Standards Board (IASB) (2018). Preliminary Views, Conceptual Framework for Financial Reporting: Objective of Financial Reporting and Qualitative Characteristics of Decision-Useful Financial Reporting Information. Norwalk, Estados Unidos de América. Disponible en www.ifrs.org.

Hevia, B (2010) Arrendamiento Financiero e Impuesto sobre la Renta. Caracas Venezuela.

Ley de Impuesto sobre Sucesiones, Donaciones y demás Ramos Conexos. Venezuela. (1982).

Norma Internacional de Contabilidad 12. Impuesto a las Ganacias. IASB (2018).

Pacheco, J (2013) Los conflictos en Contabilidad a luz del modelo de regulación contable internacional. Tesis doctoral. Mérida, Venezuela.

Romero Mucci, H (2009). El Derecho y el Revés de la Contabilidad. Caracas, Venezuela.

Searle J. (1997) La construcción social de la realidad. México. Paídos.

Sentencia Corte Suprema de Argentina caso "Compañía Tucumana de Refrescos S.A" (s.a)

Tucker, B. y Lowe, A. (2014). Practitioners are from Mars; academics are from Venus?: An investigation of the research-practice gap in

Estructuras Organizacionales y Nueva Ruralidad. El rol de las Cooperativas en el desarrollo territorial rural

*Álvarez Montalvo, Amparo**
Universidad de las Fuerzas Armadas ESPE
E-mail: adalvarez2@espe.edu.ec
<https://orcid.org/0000-0002-2736-4993>

Recibido: 17 de diciembre de 2020
Aprobado: 24 de diciembre de 2020

Resumen

Las organizaciones dinámicas se caracterizan por su complejidad, incertidumbre y capacidad para evolucionar y adaptarse a nuevos entornos. En los territorios rurales los cambios gestados en las sociedades modernas han propiciado la aparición de la denominada nueva ruralidad, que articula la tradicional dimensión productiva de agricultura con las restantes (social, institucional, ambiental, educativa y cultural), resultando en un ambiente más dinámico, competido y exigente para las organizaciones participantes. En este escenario, modelos horizontales de organización como las cooperativas retoman importancia para materializar la acción colectiva. Para abordar el tema se diseñó una investigación cualitativa, cuyo objetivo fue contrastar los fundamentos teóricos de las estructuras de organización vertical y horizontal para el desarrollo territorial rural. Los principales aportes revelan la idoneidad de las cooperativas como modelos de organizaciones horizontales más flexibles para la gestión del negocio rural. Estas permiten además alcanzar exitosamente una transición desde la teoría (ideal de la acción colectiva) a la práctica (organizaciones sociales hacia fines comunes específicos), basada en los recursos y especificidades del territorio, así como en la sustentabilidad de las funciones por ellas ejecutadas en el tiempo y en la cohesión comunitaria.

Palabras clave: Cooperativas, Desarrollo organizacional, Horizontalidad, Nueva ruralidad, Verticalidad.

Organizational Structures and New Rurality. The role of Cooperatives in achieving rural territorial development

Abstract

Dynamic organizations are characterized by their complexity, uncertainty and ability to evolve and adapt to new environments. In rural territories, changes in modern societies have led to the emergence of the so-called New Rurality, which articulates the traditional productive dimension of agriculture with the rest of them (social, institutional, environmental, educational and cultural). As a result, participating organizations must face a more competitive and demanding environment. In this scenario, horizontal models of organization such as cooperatives regain importance to materialize collective action. In order to approach to this subject, a qualitative research was designed, whose objective was to contrast the theoretical foundations of vertical and horizontal organization structures for achieving the rural territorial development. Main contributions reveal the suitability of the cooperatives, as models of horizontal organizations, more flexible for rural business management. This kind of entities also allows to successfully reach a transition from the theory (the ideal of collective action) to practice (social organizations towards specific common purposes), based on the resources and specificities of each territory, the sustainability of the functions thus executed over time and the Community cohesion.

Keywords: Cooperatives, Horizontal Organizations, Organizational Development, New Rurality, Vertical organizations.

1. Introducción

La sociedad actual es una sociedad de organizaciones, cuya dinámica se caracteriza en líneas generales por la complejidad, la incertidumbre y la capacidad de transformarse y evolucionar para adaptarse a las transformaciones del entorno. En tal sentido, las organizaciones se han abordado como unidades o “extensiones del hombre para alcanzar objetivos difíciles” (Marín, 2013, p. 7).

Las organizaciones también son definidas como agrupaciones humanas o unidades sociales que son construidas (o reconstruidas) de forma deliberada para alcanzar fines específicos (Melinkoff, 1986).

Considerado de forma individual, el término organización se relaciona en una empresa con la estructura actividad-autoridad. En otros términos, la organización es la agrupación de las actividades necesarias para alcanzar los objetivos de dicha empresa para alcanzar sus objetivos, proceso en el cual cada grupo de ellas es asignado a un ejecutivo que tiene la autoridad requerida para administrarla. Por lo tanto, la organización significa también establecer relaciones de autoridad en la estructura

de la empresa, indicando la coordinación tanto vertical como horizontal entre ellas. Por otro lado, la estructura de la organización “es un armazón, un esqueleto, una integración particular, especial y armónica de unidades estructurales de la organización, las cuales mantienen una disposición de interdependencia” (Melinkoff, 1986, p. 48). Se crea para realizar las distintas funciones, actividades y cumplir con los deberes y responsabilidades de sus componentes sociales. A través de ella se delega la autoridad y se establecen las responsabilidades.

Aunque las organizaciones siempre han existido con la humanidad, fue a partir de las sociedades modernas – y concretamente, tras la revolución industrial – cuando las organizaciones comenzaron a tomar verdadera importancia dentro de los procesos de desarrollo económico y social. De otro lado, con frecuencia los estudios sobre la organización en la literatura especializada se basan en teorías provenientes de otras disciplinas de las ciencias sociales, entre otras razones, debido a que los investigadores en este campo justamente van perdiendo de vista a la propia organización. Paradójicamente son pocos los investigadores de las disciplinas afines que son realmente conscientes

sobre los hallazgos de estos estudios sobre la organización y sus implicaciones (Ahrne, Brunso y Seidl, 2017). En este contexto, los autores proponen (desde los clásicos de los estudios de organización) conceptualizar a la organización como un orden social decidido, extendiendo dicho concepto –pero ahora trascendiendo a los clásicos– más allá de las organizaciones formales, por cuanto en realidad existen órdenes sociales definidos que se hallan fuera de la definición de organizaciones formales.

Para Marín (2013) las organizaciones son “un tipo de agrupación de los individuos muy diferente de las familias y grupos en general” (p. vii). Por lo tanto, son unidades conformadas por grupos de individuos que cumplen con un conjunto de funciones sociales vinculadas con la comunicación, la producción y comercialización de bienes y servicios, entre otras. Una forma de organización “típica es la empresa en la que los objetivos planteados por las personas integradas en ella son fundamentalmente económicos” (Marín, 2013, p. 15).

En tal contexto destaca la existencia de diversas teorías para el abordaje de algunos aspectos clave de la organización, tales como los modelos de gestión, la cultura, el desarrollo organizacional y la estructura. Esta última es precisamente el elemento de interés que orienta este artículo, en tanto permite abordar el desarrollo de las organizaciones a partir de los cambios introducidos en su estructura. Como ha sido reseñado ampliamente en la literatura, inicialmente –a partir de los postulados de la teoría clásica– se extendió el enfoque burocrático (como modelo generalizado para el análisis organizacional, tanto en la teoría como en la práctica), cuya estructura mecanicista, vertical y centralizada resultaba como la más adecuada para el alcance de los objetivos organizacionales en los términos de eficiencia de sus miembros para el desarrollo de las actividades y funciones.

No obstante, a partir de la evolución de las sociedades y la transformaciones ocurridas (acentuadas de manera particular a partir de la globalización), la teoría sobre las organizaciones ha ido evolucionado para adoptar más recientemente “planteamientos más enfocados al papel insustituible

de las personas individuales en la buena marcha de las empresas” (Marín, 2013, p. 348). Han surgido así nuevos enfoques, como el de las estructuras horizontales, cuyos postulados promueven la conformación de estructuras organizacionales más planas y más flexibles que resultan más adecuadas para promover el desarrollo organizacional en todas sus dimensiones.

En el ámbito del desarrollo rural, a partir de la revisión de literatura especializada se encuentra que a principios de la década de 2000 y en cuanto a los progresos sobre una teoría para el desarrollo rural, el énfasis estuvo en el debate desde un enfoque territorial de este último. Hubo entonces algunas iniciativas para abordarlo desde una perspectiva integral, interdisciplinaria y sistematizada. Destacan aquí las contribuciones de Schejtman y Berdegú (2004), para quienes el desarrollo rural con visión territorial es concebido como un proceso de transformación tanto de la dinámica productiva como de lo institucional, que tiene lugar en un ámbito rural determinado con el fin último de reducir los índices de pobreza rural.

Desde esta visión de la ruralidad el cooperativismo aparece como una forma de organización colectiva que permite gestionar con criterios de eficiencia y sustentabilidad los recursos territoriales, para alcanzar objetivos comunes vinculados con la reducción de la pobreza rural y el mejoramiento de la calidad de vida de la población. De hecho, en las últimas décadas las cooperativas agrícolas han cambiado considerablemente, rediseñando su estructura tradicional y adoptando modelos no tradicionales como respuesta a los cambios en sus entornos competitivos e institucionales (Chaddad e Iliopoulos, 2012). Uno de estos, dentro de las cadenas de valor globales, es el cambio desde una orientación a la producción hacia una estrategia orientada al mercado, impulsada por una demanda creciente del consumidor por una mayor calidad y una mayor variedad de productos (Beber, Theuvsen y Otter, 2018).

Sobre la base de los argumentos antes descritos, este artículo tiene como objetivo contrastar los fundamentos teóricos de las estructuras verticales de

organización vs. las horizontales, con énfasis dentro de estas últimas del cooperativismo en el contexto del desarrollo territorial rural. Metodológicamente se adoptó un diseño bibliográfico, sustentado en la revisión de literatura especializada en las líneas de investigación vinculadas con investigación sobre organizaciones, sociología de las organizaciones, estructuras burocráticas y horizontales, multifuncionalidad de la agricultura, desarrollo territorial rural y cooperativismo.

El artículo se estructuró en cinco secciones que incluyen la presente introducción. La segunda analiza el tema de las organizaciones burocráticas (verticales) y el desarrollo organizacional, destacando sus contribuciones y limitaciones para promover las transformaciones organizacionales requeridas para que estas puedan insertarse competitivamente en mercados globalizados. La tercera enfatiza en la importancia de las organizaciones horizontales como estructura alternativa que, por sus características y flexibilidad, favorecen el desarrollo de las organizaciones en entornos complejos, dinámicos y altamente competitivos. La cuarta analiza las relaciones entre desarrollo territorial rural y las cooperativas en tanto modelo de organización horizontal idóneo para alcanzar en la práctica los objetivos del desarrollo rural. Finalmente se presentan, a manera de conclusión, algunas reflexiones finales sobre estos aspectos y sus interrelaciones como modelo alternativo orientado a alcanzar dicho desarrollo desde el territorio.

2. Organizaciones burocráticas y desarrollo organizacional

En el campo académico el debate sobre las organizaciones se ha centrado en los mecanismos de control adoptados como un instrumento para promover el desempeño de las actividades con criterios de eficiencia. El control se ha analizado desde diversas posturas destacando las propuestas de la teoría burocrática, la teoría de la agencia, la teoría de los sistemas sociales, entre otras. En esta sección se abordan los postulados básicos que sustentan la comprensión de las organizaciones desde un enfoque basado en las estructuras de control burocráticas o tradicionales, así como sus

principales limitaciones para el mejor desempeño y competitividad de las organizaciones en un ambiente más global, dinámico y complejo.

Con respecto a las organizaciones burocráticas Morgan (1990) afirma que éstas se han concebido como “organizaciones mecanicistas”. Para el autor, sus orígenes se remontan a la Revolución Industrial donde se partió de la premisa que para el buen funcionamiento de las máquinas –especialmente en el sector industrial–, se requería que las organizaciones se adaptaran a sus necesidades, lo cual indujo una “rutinización” de las actividades, tareas y funciones organizacionales. Tal situación se evidenció en el mundo de las organizaciones por parte de sus propios dueños e ingenieros, encontrándose que el desempeño eficiente de tales entidades se alcanzaba cuando se adoptaban acciones para mejorar la distribución del trabajo entre sus miembros (Morgan, 1990).

Los postulados de Weber (citado por Hall, 1996) aportaron las bases para definir la burocracia como una estructura que tiene “jerarquía de autoridad, autoridad limitada, división de labores, participantes técnicamente competentes, procedimientos para el trabajo, reglas para los ocupantes de puestos y compensaciones diferenciadas” (p. 54). Parte de la idea de que cuando las características previamente mencionadas se manifestaban en la organización, ésta se encontraba en capacidad de alcanzar el modelo “ideal de burocracia”.

A los rasgos antes expuestos Perrow (1991) agrega los siguientes: a) la igualdad de trato para todos los empleados; b) las habilidades, pericias y experiencia como aspectos clave para la asignación de los puestos de trabajo; c) la adopción de criterios de eficiencia en el trabajo y en la productividad como base para el desarrollo de la organización; d) la importancia del control en el desempeño de las actividades; y e) el cumplimiento obligatorio de leyes, regulaciones y normas por parte de directivos y empleados como mecanismo que garantice los intereses de la organización.

En relación con la estructura de las organizaciones, Marín (2013) expone que se trata de un aspecto que

va más allá de las relaciones sociales para abarcar “las relaciones entre los roles –posiciones y tareas– que desempeñan las personas en el seno de una organización” (p. 272). De esta manera, dentro de las organizaciones burocráticas destaca la adopción de una estructura de jerarquías “vertical”, que permite distinguir los niveles de autoridad en la organización. Esto significa que (la más alta jerarquía, los gerentes y supervisores) dispone de algunos derechos tales “como la capacidad de recompensar y castigar por el cumplimiento de las propias tareas” (Marín, 2013, p. 273).

Estas bases de la estructura de organizaciones “verticales” son reafirmadas con la adopción de los principios de la administración científica propuestos por Taylor (citado por Morgan, 1990) y que pueden ser resumidos en: a) los directivos tienen la función de planificar y organizar el trabajo que realizarán los empleados; b) la adopción de métodos científicos para determinar el mecanismo más eficiente para el desarrollo del trabajo; c) la selección de la “mejor” persona para el desempeño del cargo; d) la instrucción del trabajador para el desarrollo de las actividades con criterios de eficiencia; y e) el establecimiento de controles para monitorear el rendimiento del trabajador.

El modelo descrito se ha fundamentado en la definición de rangos al nivel de cada organización, donde los cargos “que ocupa la gente tienen reglas y reglamentos que especifican, en diferentes grados, cómo deben comportarse los que ocupan estas posiciones” (Hall, 1996, p. 53). Esta estructura organizacional contribuye con el cumplimiento de tres funciones básicas, a saber: a) alcanzar los objetivos de la organización; b) reducir la influencia de las conductas individuales sobre el desempeño de la organización; y c) promover el ejercicio del poder.

Los fundamentos del modelo burocrático han contribuido con el posicionamiento de algunas organizaciones en los mercados internacionales. Tal es el caso de las cadenas de comida rápida que han adoptado los principios del taylorismo para la organización de la producción y del trabajo. Al respecto, Morgan (1990) y Ritzer (1996) analizaron el desempeño de la corporación McDonalds,

cuyo modelo de gestión se ha fundamentado en los postulados propuestos por Taylor, que le han permitido la mecanización de sus procesos y la estandarización de los productos comercializados en los establecimientos expandidos a nivel mundial (bajo un modelo de franquicias).

La empresa se ha caracterizado por el empleo de los “procedimientos de producción en cadena para cocinar y servir comida” (Ritzer, 1996, p. 48), prestando un servicio regular y constante de un conjunto de productos “con toda la exactitud que puede dar lugar a la ciencia de la hamburguesa” (Morgan, 1990, p. 24). Esto significa que cualquier consumidor en cualquier parte del mundo puede entrar a un establecimiento de la Corporación, con la certeza de que el producto que adquiera es estandarizado (tendrá casi las mismas características organolépticas y calidad, bajo los mismos procedimientos –e incluso vendido al mismo precio, dando lugar al mundialmente conocido “Índice Big Mac” o McDólar–, sin importar dónde se hace). Además, la innovación que pueda tener lugar en alguno de los países o franquicias en los que está presente, si es exitosa será replicada en el resto de ellas. Desde el punto de vista laboral, se reclutan jóvenes estudiantes y universitarios que rápidamente se identifican con la cultura organizacional de la Corporación. Tales aspectos son claves para que McDonalds se desempeñe como una organización mecanicista donde “la máquina de trabajo funciona perfectamente la mayoría de las veces” (Morgan, 1990, p. 24).

La base del éxito alcanzado por McDonalds pudiera encontrarse en el planteamiento de Hall (1969), al afirmar que las organizaciones burocráticas en el mundo real se han diseñado para ser eficientes y confiables, presentándose variaciones en sus modelos de gestión y concretamente en el modelo burocrático “ideal”, en función de la naturaleza, rasgos y especificidades de cada organización en particular. En contraste a esta postura, Perrow (1998) ha señalado que el modelo burocrático no se presenta en la práctica de “manera ideal”, pues sus bases: a) intentan eliminar las influencias de los factores externos a la organización sobre el desempeño de sus miembros, en la medida que sus

acciones se limitan a garantizar los intereses de la misma; b) las burocracias se crean para administrar y controlar el desarrollo de tareas rutinarias y estables que contribuyen con la materialización de algunos objetivos predefinidos; y c) las burocracias crean unas expectativas irrealizables, que no se materializan en la práctica, pues las organizaciones se conforman para personas “medianamente inteligentes” que desarrollan todas sus actividades en los puestos de trabajo. En otras palabras, los individuos dentro de este tipo de organizaciones no son más que medios que solo cumplen funciones rutinarias para alcanzar los objetivos de aquélla, quedando por lo tanto al margen otros aspectos sociales como sus aspiraciones, crecimiento personal, motivaciones, creatividad y capacidad de innovación, entre otras.

Tal posición es complementada por Etkin (2005) al plantear que en el mundo real las organizaciones no se conciben solamente como construcciones orientadas hacia el alcance de objetivos predefinidos, donde sus miembros desempeñan sus actividades como una especie de engranajes “de una máquina o partes pasivas de un sistema (‘componentes’)” (p. 8). No obstante, la realidad de la práctica organizacional demuestra que las organizaciones están conformadas por individuos que tienen sus propias necesidades y cuya racionalidad no se limita al cumplimiento de programas, normas y regulaciones, pues sus acciones resultan fundamentales para promover el desarrollo organizacional.

Entre las desventajas del modelo burocrático Perrow (1998) enfatiza que la estructura organizacional basada en jerarquías verticales –debido a su carácter rígido– limita la toma de decisiones, pues los empleados de menor jerarquía –o sea, los subordinados– no se encuentran en la capacidad ni tienen la motivación para sugerir los cambios que pudieran inducir al mejoramiento en el desempeño de la organización. Para el autor, la jerarquía genera retrasos e inercia en la organización, en la medida que las decisiones se toman al nivel superior (directivos, gerentes y supervisores), mientras los empleados no tienen la autorización para tomar decisiones, aun cuando éstas puedan contribuir con el cumplimiento de los objetivos de la organización de manera más eficiente.

La situación descrita ha limitado el desarrollo de las capacidades y competencias de los miembros de la organización para promover el cambio, pues el modelo burocrático –cuyo énfasis está en las estructuras jerárquicas–, el poder y el control sobre las actividades y las personas resultan insuficientes para la toma de decisiones. Esto precisamente revela la necesidad de adoptar otros tipos de estructuras, caracterizadas por su capacidad de promover las transformaciones que la organización requiere para adaptarse a sociedades más dinámicas y complejas. En esta dinámica han emergido las estructuras horizontales como vertiente alternativa, que por ser más planas y más flexibles favorecen el desarrollo de la organización en sus distintas dimensiones, aspecto que será discutido en la siguiente sección.

3. Organizaciones horizontales como modelo alternativo para el desarrollo organizacional

En el ámbito de la economía real (i.e., los negocios y las organizaciones en la práctica), desde hace décadas han aparecido y se han consolidado nuevas formas organizativas, basadas tanto en estructuras alternativas al modelo burocrático como en prácticas de dirección que en cierta medida intentaron paliar o corregir las limitaciones derivadas de su adopción. Ejemplos de ello han sido iniciativas como la gerencia con puertas abiertas, el enfoque de la calidad total (Ishikawa, 1986), el justo a tiempo (Ohno, 1988), las iniciativas *joint-venture* (Pearce, 1997), las redes de empresa, el comportamiento complejo (Navarro, Roe y Artiles, 2015), la teoría de la agencia (Ganga, Quiroz y Maluk, 2015), el enfoque de capacidad absorbente (Mariano y Al-Arrayed, 2018), entre otras.

También han cobrado mayor importancia los modelos de conglomerados, basados por ejemplo en las fusiones, absorciones y adquisiciones –en particular, como parte de los efectos de la globalización sobre el desempeño de la organización–, en última instancia orientados a mejorar la competitividad de tales organizaciones, al tiempo que se encontraban mecanismos y fuentes alternativas para generar e incrementar el valor creado a través de los productos y servicios ofrecidos; todo ello en un mercado no

solo más competido, sino con consumidores más informados y comprometidos con la sociedad y el planeta y marcos institucionales –locales, regionales y globales– cada vez más exigentes en aspectos como la sustentabilidad ambiental, la equidad de género, la responsabilidad social corporativa, entre otros. Como resultado, las estructuras tradicionales de gestión de los negocios y de las organizaciones en cualquier sector económico terminaron siendo insuficientes e incapaces de dar respuesta a estos nuevos desafíos.

Ejemplo exitoso de este tipo de organizaciones son las cooperativas, que no obstante su antigüedad, están actualmente presentes en casi todos los países del planeta y en todos los sectores económicos. Se trata de entidades cuya estructura funcional de tipo horizontal les ha convertido en alternativas viables en el nuevo escenario global.

En líneas generales, las cooperativas –entendidas como asociaciones autónomas y voluntarias de personas en una empresa o iniciativa de propiedad conjunta y de gestión democrática–, a nivel internacional se rigen por los llamados “principios cooperativistas”. Los mismos fueron establecidos en “La declaración sobre la identidad cooperativa” (Alianza Cooperativa Internacional, 2013) y pueden resumirse en los siguientes términos: 1) adhesión voluntaria y abierta: apertura para todos aquellos quienes así lo deseen y que además tengan la capacidad y disposición para utilizar sus servicios y aceptar las responsabilidades derivadas de convertirse en asociado, sin ningún tipo de discriminación; 2) control democrático de los miembros: si bien depende del grado de la cooperativa, la fijación de sus políticas y la toma de decisiones se realiza con la participación de todos los asociados; algunos son elegidos para representar y gestionar los intereses del colectivo (“agentes”) y por lo tanto son responsables ante ellos de su gestión; 3) participación económica de los miembros: en general, todos los asociados contribuyen con el capital de su cooperativa, que –al menos en parte– es propiedad común o colectiva de la entidad.

Por lo tanto, los asociados son compensados –en caso de excedentes económico-financieros positivos

de la gestión–, en proporción al capital entregado; 4) autonomía e independencia: al ser gestionadas por sus asociados –o los agentes nombrados por estos– y ser organizaciones de autoayuda, aunque establezcan acuerdos con otras organizaciones públicas o privadas –incluidos gobiernos y entidades comunitarias–, el control democrático se mantiene en manos de los asociados y deciden sobre la base de la autodeterminación; 5) educación, formación e información: con el fin de alcanzar de manera eficaz y eficiente sus objetivos, estas entidades proporcionan tanto a sus asociados como a sus representantes (agentes), directivos y empleados, capacitación y educación; 6) cooperación entre cooperativas: para alcanzar tales objetivos también se integran con otras estructuras ya sean locales, nacionales, regionales e internacionales, así como para fortalecer el movimiento cooperativo; y, 7) interés por la comunidad: mediante las acciones de sus asociados se preocupan y actúan para alcanzar el desarrollo sostenible de las comunidades de las cuales forman parte indisoluble.

De todos ellos, son fundamentalmente tres los que aportan las bases para poder hablar de una gestión horizontal: el de adhesión voluntaria y abierta; el control democrático de los miembros y el de autonomía e independencia. En relación con el primero y aunque también en las organizaciones tradicionales (entre ellas, las empresas con fines de lucro) puede haber adhesión voluntaria –un individuo puede decidir si trabaja o no para una entidad, o si compra o no acciones de la misma–, la Gerencia, o la Directiva –en general, cualquiera de los órganos de dirección– puede decidir iniciar o cesar la relación de trabajo; e incluso, adelantar acciones –amistosas u hostiles– para propiciar la salida de determinados accionistas o grupos de ellos, de acuerdo con determinados intereses de un subgrupo. En contraste, generalmente en las cooperativas –donde lo que une a los accionistas es justamente es la existencia de un fin o interés colectivo–, este tipo de decisiones se toman en las asambleas de socios y por lo tanto son decisiones del colectivo.

Con respecto al segundo, en las organizaciones verticales el control de la entidad –y por lo tanto, de

las decisiones inherentes a su funcionamiento— está en manos de un grupo reducido, que generalmente se corresponde con los accionistas mayoritarios. Si bien excepcionalmente esto podría ocurrir en algunas cooperativas, en la mayoría de ellas priva el control del colectivo sobre todas las decisiones relevantes para su desempeño, en la que cualquiera de los asociados tiene la posibilidad real de participar en la toma de tales decisiones. Así, la horizontalidad permite la participación activa en los cursos de acción de la cooperativa, que en el caso de las cooperativas de Primer Grado (“un socio, un voto”), ocurre de forma igualitaria. En contraste, la estructura vertical tradicional prácticamente puede llegar a ignorar las opiniones o propuestas de acción de los grupos minoritarios, carentes de poder.

Finalmente, con respecto al tercero (autonomía e independencia) es necesario tener en cuenta que los modelos de gestión de negocios en la actualidad—incluso en las cooperativas— tienden a emular los modelos exitosos de gerencia adoptados por las organizaciones tradicionales. Así, cooperativas muy pequeñas o gigantes transnacionales cada vez más recurren a la contratación de servicios gerenciales, de mercadeo y otros, gestionados por profesionales en dichas áreas y con conocimientos profundos sobre el mercado, competidores y cualesquiera de las variables relevantes para garantizar el éxito de la actividad y el cumplimiento de sus objetivos.

No obstante, a diferencia de la estructura vertical—organizaciones en las que las decisiones de estos profesionales están sujetas a los intereses y directivas de apenas una parte de los accionistas, propietarios de la mayoría del capital, pero que no representan a todos los grupos de interés—, las decisiones adoptadas en las cooperativas—por su naturaleza, arriba explicada— representan y protegen el interés del colectivo. Esto último representa una ventaja frente a las organizaciones tradicionales, pues al privar el interés social y de todo el colectivo, se reducen los riesgos e incentivos para la ocurrencia de fraudes, manejos dolosos y situaciones que se traduzcan en gestiones financiero-económicas deficitarias (riesgo moral). Así, si bien no son los únicos, estos principios confieren a la cooperativa lo que en la literatura se denomina “flexibilidad”

organizacional, es decir, mayor capacidad de adaptación y respuesta a las demandas del entorno dinámico y complejo en el que se desenvuelven.

De manera que, tal y como apunta la teoría de la organización, el cambio efectivo en este (y en cualquier otro) tipo de organización se puede lograr si se modifica la mentalidad de sus miembros para que sus comportamientos se alineen con los objetivos y rutinas de ella (Tucker, Hendy y Barlow, 2016). Por lo tanto, el desafío está en promover, desde las propias entidades cooperativas o desde fuera (e.g., organismos de la Administración Pública/Estado, ONG, cooperación internacional, entre otros), un cambio en la percepción de los asociados sobre cómo actúan y cómo pueden mejorar el desempeño sus cooperativas. Para ello fomentar la innovación y garantizar la eficiencia son claves esenciales para lograr un desempeño organizativo sostenido (Lukoschek *et al.*, 2018).

4. Desarrollo territorial rural y cooperativismo como modelo de organizaciones horizontales exitosas

4.1 Lo rural, la ruralidad y el desarrollo los territorios rurales

Cuando se hace referencia a “lo rural”—y específicamente en el caso del desarrollo rural o desarrollo territorial rural—, es necesario tener en cuenta que lo rural trasciende lo estrictamente agropecuario, estableciendo al mismo tiempo fuertes vínculos de intercambio con lo urbano. De manera que la función de un espacio rural ya no es solo la de proveer alimentos, sino también satisfacer la demanda creciente de una diversidad de bienes y servicios (tales como recursos naturales, espacios para el esparcimiento, contribución al mantenimiento y desarrollo de la cultura) (Pérez, 2001).

Por su parte, Baudel (2001) expone que lo rural se presenta en un espacio determinado, configurándose—en primer lugar— a partir de un territorio construido socialmente en función de las diversas formas de ocupación del mismo y de dominación social. Tales formas tienen su origen en la estructura de la propiedad; en el uso de la tierra y de los recursos

naturales; los paisajes y las relaciones que se establecen entre lo urbano y lo rural. En segundo lugar, lo rural se presenta como un “lugar de vida”, para referirse a las diversas formas de vida que coexisten en el medio rural, las cuales contribuyen con la construcción de identidad.

La concepción tradicional de ruralidad consideraba que solo la ciudad podía entregar bienestar a sus habitantes, por lo que alcanzar el bienestar prácticamente es imposible para la mayoría de los habitantes rurales. De esta manera existía un “sector” rural que venía a ser una construcción social residual sobre lo que se define positivamente como lo urbano y lo moderno. Esta concepción de la ruralidad tradicional lleva a una sobrevaloración de lo urbano, pues el concepto mismo de desarrollo –asociado al progreso– llevaba una dirección única: del campo a la ciudad, desde lo rural hacia lo urbano, de la agricultura hacia la industria. Tal premisa fue propuesta y desarrollada ampliamente por Johnston y Mellor (1962), quienes señalaban que el desarrollo económico tenía entre sus bases la migración de la mano de obra de la agricultura a la industria.

Adicionalmente, la concepción tradicional tampoco daba cuenta de ciertos fenómenos contemporáneos, tales como la diversidad de ocupaciones y de situaciones que tienen lugar en el espacio rural, la multiplicidad de actividades productivas y de servicios (estando muy pocos de ellos ligados a la agricultura y cuya importancia es decreciente en el tiempo) o a los efectos de la globalización sobre tales espacios (Gómez, 2001).

Estudios más recientes sobre el desarrollo territorial (como por ejemplo, Gallo, 2009) han evidenciado cómo el uso de este enfoque se ha extendido hasta diversas instituciones u organismos internacionales vinculados por su naturaleza y diseño con los temas rurales; son los que han adoptado las bases del desarrollo territorial rural cuando asumen sus papel para diseñar e implementar políticas y estrategias de desarrollo. Es el caso de la Organización de las Naciones Unidas para la Agricultura y la Alimentación-FAO, el Instituto de Cooperación para la Agricultura-IICA, la Comisión Económica para América Latina y el Caribe-CEPAL,

el Banco Mundial-BM, el Banco Interamericano de Desarrollo-BID y el Instituto Latinoamericano y del Caribe de Planificación Económica y Social-ILPES, entre otros. Más recientemente aparece en la literatura la denominada “Nueva Ruralidad”, corriente bajo la cual el desarrollo es entendido como un proceso orientado al mejoramiento del bienestar tanto de la población rural como urbana y básicamente sustentado en los recursos naturales (Ceña, 1993). Por lo tanto, se ha puesto en relieve la necesidad de revalorizar lo rural, dado que se concibe como una entidad socioeconómica cuyas funciones son trascendentales tanto para la sociedad como para promover y alcanzar el desarrollo económico (Pérez, 2001).

Basados en los argumentos aquí reseñados se puede decir que el desarrollo rural desde el territorio añade a la tradicional dimensión económica (o productiva) de la ruralidad otras de tipo social, institucional, ambiental, educativa y cultural, que también están presentes en el territorio (Tizon, 1996). Como resultado, el territorio se concibe ahora como un espacio abstracto, caracterizado por una dinámica social y en donde se promueve una idea o un proyecto de desarrollo concertado por los diferentes actores sociales ligados a él geográficamente, orientado a la utilización de los recursos territoriales para proponer soluciones en función de sus condiciones y características territoriales (Abramovay, 2006; Schejtman & Berdegú, 2004).

Adicionalmente es necesario recordar que la pérdida de importancia de la agricultura en aspectos como la cantidad de mano de obra empleada y la creación de riqueza en los llamados países desarrollados no necesariamente se tradujo en una reducción proporcional de la relevancia de las áreas rurales en la vida nacional (Abramovay, 2007). De acuerdo con el autor, la explicación está en el hecho de que en esos países –a diferencia de muchos países en desarrollo, término ahora sustituido por otros como economías emergentes o bloques regionales; en este caso, los Latinoamericanos– la ruralidad es definida sobre la base de un criterio territorial, geográfico y relacionado con la manera cómo viven las personas. De allí que se consideren como áreas o espacios rurales a aquellas que tienen una densidad

demográfica relativamente baja y que se hallan situadas muy cerca de ecosistemas que han sido alterados relativamente poco por la acción humana.

Desde esta perspectiva se concluye que la agricultura –considerada en sentido amplio, en este caso equivalente a la dimensión económica o productiva– ya no es lo único que define al espacio rural. De hecho, el número personas ocupadas en dicha actividad se ha reducido significativamente, al tiempo que paradójicamente aumenta el número de residentes en el campo o espacio rural. Estos desarrollan cada vez más actividades del tipo no agrícola, al tiempo que aparece un importante número de pequeños agricultores que combinan la agricultura con otras fuentes de ingresos (Graziano da Silva, 1996). Ha sido así como estas áreas pasaron de ser fundamentalmente proveedoras de materias primas, a convertirse en los sitios en donde se instalaron ingentes industrias al finalizar II Guerra Mundial, para más tarde ser también lugares de recreación, que atraen a las poblaciones de jubilados o proveedoras de servicios ambientales (Abramovay, 2007).

El proceso descrito es lo que diversos actores llaman la multifuncionalidad o pluriactividad de la agricultura, o lo que es lo mismo, la multiplicidad de actividades económicas y socioculturales que tienen lugar en los territorios rurales: procesos de producción, como por ejemplo, la generación conjunta de bienes públicos y privados, que son relevantes para cumplir los objetivos que se ha fijado la sociedad (Reig, 2007). No obstante, la pérdida de importancia de la agricultura y el trabajo agrícola en el mundo rural no es exclusiva de países desarrollados, sino más bien un fenómeno generalizado al nivel internacional, aunque obviamente ocurre a un ritmo más o menos acelerado según el caso (Abramovay, 2007).

Es importante advertir que la multifuncionalidad de la agricultura en ocasiones se ha entendido por algunos autores como un sector productivo (o sea, la producción primaria que allí ocurre), mientras que para otros se ha entendido desde una perspectiva basada en el territorio, o sea, la multifuncionalidad de los espacios rurales (Reig, 2007). Por lo tanto,

el desarrollo rural no puede ser concebido bajo una óptica sectorial o unidimensional, en los que la expansión de la agricultura sea al mismo tiempo la condición necesaria y suficiente. Así, la ruralidad es una noción de naturaleza territorial que, por definición, abarca diversos sectores económicos (Abramovay, 2007).

De manera que al hablar del desarrollo territorial está implícito que se trata de un enfoque multidimensional, bajo el cual se integran –entre otros– una determinada proporción de actores económicos, productivos y sociales, para elevar el bienestar de los productores. Esto debe ocurrir simultáneamente con el desarrollo rural sustentable, que considera sus diferentes dimensiones: capital humano, físico, social, económico y financiero (Retes et al., 2017).

A pesar de las particularidades y aparentes controversias antes explicadas, es la flexibilidad inherente del concepto de multifuncionalidad la que permite establecer puentes entre los enfoques sectoriales y territoriales de la agricultura, al tiempo que contribuye a superar determinadas imprecisiones y ambigüedades ampliamente debatidas en la literatura sobre el tema (Silva, 2010). Esta autora asoma una variante del concepto a la que denomina desarrollo territorial integrado, que concibe como una oportunidad para materializar “los puentes”. En este orden de ideas, el desarrollo debe entenderse en términos de dinámicas que conducen a superar los desequilibrios, respetando las diferencias y particularidades territoriales; esto implica –desde el punto de vista espacial– considerar simultáneamente al territorio como un todo e involucrarse en las particularidades de cada una de sus partes. Se conforma así una aproximación diferente y complementaria a la planteada en los estudios sobre la multifuncionalidad, que en este caso sitúa al territorio en el eje del análisis.

4.2. Organizaciones horizontales para el desarrollo territorial rural: el caso de las cooperativas

A juicio de Carneiro (1998) los trabajos de investigación realizados en los países desarrollados

(antes de la llamada “nueva ruralidad”) han demostrado algunos hechos que merecen ser destacados. Uno de ellos ha sido la rápida adaptación del agricultor al proceso de modernización (en su caso, en referencia al actor de la agricultura familiar), con técnicas avanzadas y contribuyendo desde su cultura con la formulación de respuestas a la crisis del modelo productivista, como por ejemplo a través de la pluriactividad. Por lo tanto, en lugar de hablar de la cultura campesina como un contraste frente a otra “cultura urbano-industrial” (tal y como ocurre con la llamada “descampesinización” del campo), algunos autores ya entonces señalaban la necesidad de romper con esta referencia para evaluar los verdaderos cambios que el agricultor familiar –una categoría social amplia y genérica– ha experimentado a lo largo del tiempo.

Con respecto a países como la (antigua) Alemania Occidental, destaca la capacidad de la cultura campesina tradicional para salir de las crisis de la economía y del ambiente provocadas por las medidas modernizadoras (Pongratz, citado por la autora). Así, mantener tradiciones culturales “campesinas” no sería incompatible con la modernización de la sociedad, si bien ocurriría en una nueva fase en la que se definan nuevos objetivos, pero incluyendo también los elementos tradicionales.

En el escenario de la nueva ruralidad y la multifuncionalidad de la agricultura algunas formas de organización colectiva cobraron nuevamente importancia. Algunos autores (como Hellin, Lundy y Meijer, 2009) señalan que la organización de agricultores y la acción colectiva son considerados frecuentemente como factores clave para mejorar el acceso de los agricultores a los mercados¹. Acción colectiva se refiere aquí a la actuación que de forma voluntaria exhibida por un grupo para alcanzar o materializar intereses comunes. No obstante, en el caso de la agricultura, la acción colectiva puede ocurrir aún en ausencia de organizaciones formales por parte de los agricultores. Pero éstas

son precisamente la forma cómo se expresa más formalmente dicha acción y pueden tales organizaciones pueden ser las proveedoras de una amplia gama de servicios que son fundamentales para poder materializar el acceso a los mercados.

El problema es que el proceso de establecer organizaciones viables no es tan simple como parece. De hecho, ciertos aspectos organizativos tales como el establecimiento de reglas acordadas colectivamente, el asegurar los compromisos de sus miembros de cumplir con dichas reglas y el hacerlas cumplir y monitorear su cumplimiento pueden representar un verdadero desafío para quienes acometen este tipo de tareas. Además, en algunos casos se incurre en costos de transacción tales que los beneficios de la acción colectiva y la organización de los agricultores para reducir (los costos de transacción) no superan a los beneficios; o que muchas veces los agricultores o pobladores rurales carecen de los recursos necesarios para materializar una cooperación exitosa (como, por ejemplo, de educación básica, de habilidades de gestión y empresariales, de capacidad financiera, entre otras) (Hellin, 2009). Por lo tanto, pasar de la teoría a la práctica, de manera exitosa, no siempre ocurre; o al menos, no ocurre con la frecuencia deseada.

Frente a estas nuevas realidades en el ámbito rural, los modelos de organizaciones horizontales como las cooperativas podrían constituir justamente la forma de transición entre la teoría (el ideal de la acción colectiva) y la práctica (organizaciones orientadas a fines específicos comunes), en la medida que al conformarse como empresas sociales integran las dimensiones de lo rural, de lo político y de lo social (Steiner y Teasdale, 2017). Pero además este tipo de organizaciones reconoce la interconexión entre las diferentes necesidades y demandas en el ámbito rural y sus posibles soluciones. De esta manera, los desafíos allí presentes pueden

1. Con frecuencia suele citarse a la Danesa Arla Foods como ejemplo de cooperativa que ha llegado a insertarse de manera exitosa en los mercados internacionales, tanto como parte de su estrategia de crecimiento (internacionalización, que supone además más mercados para la producción de sus asociados), como en la búsqueda de nuevos socios en tales mercados (Juliá, 2011).

convertirse en oportunidades para la creación de las cooperativas y su consolidación en los procesos de desarrollo de la comunidad (cohesión comunitaria), así como alternativas que permitan reorientar la oferta de servicios públicos (mejor adaptados a las especificidades de cada contexto rural), como un enfoque integrado dirigido a enfrentar problemas de naturaleza local desde las propias comunidades (descentralización de funciones y empoderamiento de los actores locales).

No obstante, también advierten que activar ese potencial que tiene las cooperativas en el desarrollo rural implica adicionalmente trascender de los enfoques tradicionales (es decir, aquellos que tratan al desarrollo económico como compartimientos estancos o considerando a sus distintos elementos de manera aislada o desconectada, entre ellos cohesión comunitaria y los servicios públicos), que es precisamente una de las debilidades de las políticas públicas diseñadas desde el nivel central (o nacional) y que no siempre se trasladan en la práctica a nivel rural (Steiner y Teasdale, 2017).

Otra ventaja de las cooperativas como modelos de gestión es su flexibilidad: pueden adaptarse tanto para explotaciones a gran escala (también llamadas en la literatura corporaciones agropecuarias capitalistas), así como a las explotaciones independientes (de menor envergadura), al igual que pueden servir como medios para que los agricultores (originalmente independientes) puedan comercializar a través de ellas sus productos y adquirir sus insumos (Altman, 2015), en mejores condiciones de realización (mejores precios, plazos, entre otros) y menos excluyentes que los tradicionales mecanismos de mercado (por ejemplo, intermediarios y grandes mayoristas).

Pero, además, en el caso exclusivo de la agricultura, para el autor antes citado las formas cooperativas constituyen (principalmente en las economías emergentes, aunque también en las más desarrolladas) un mecanismo para defender y preservar la independencia del pequeño agricultor o del agricultor familiar. Al mismo tiempo le proporcionan a este tipo de productores para permanecer en la actividad o hacerse más

competitivas mediante el mejoramiento de la productividad y mayor calidad en sus productos y/o servicios.

Esto añade un elemento crucial en la discusión, relacionado con la interrogante sobre qué tanto pueden las cooperativas sustituir a las organizaciones tradicionales (empresas verticales o burocráticas) como modelo de gestión, para mantenerse como unidades económicas realmente productivas y competitivas. Así, por ejemplo, plantea situaciones en las que, para mantener precios competitivos, probablemente deban sacrificar sus ingresos reales y con ellos, su nivel de vida y que conduzcan a estas familias a situaciones de pobreza. Adicionalmente hay todavía un elemento clave a considerar: normalmente las cooperativas no sobreviven si son mal gestionadas o no están construidas sobre un plan de negocios sostenible (Lukoschek et al., 2018).

Por lo tanto, los principios cooperativos han de constituir en las bases que permitan que un plan de negocios “robusto” sea exitoso (Altman, 2015).

Justamente aquí se halla el fundamento del hilo conductor del presente artículo: un modelo de organización basado en la horizontalidad puede ser más adecuado para enfrentar los desafíos del desarrollo rural, en la medida que considera sus distintas dimensiones y proporciona respuestas mejor adaptadas a las especificidades de cada localidad o territorio en el que se desenvuelve. Pero, al igual que sucede con la gestión de las organizaciones tradicionales, la misma debe estar fundamentada en un plan de negocios sólido y un adecuado manejo gerencial, que además orientado hacia la cohesión social/colectiva.

5. Conclusiones

La discusión a lo largo del artículo permite rescatar algunas ideas clave para cualquier estudio de las organizaciones en la actualidad. El primero de ellos es que en tanto agrupaciones humanas constituidas formalmente para alcanzar objetivos específicos, el manejo vertical de la autoridad es una realidad en un gran número de organizaciones; en particular, aquellas que están asociadas a lo que Marín (2013)

llama “sitios”: empresas económicas, gobiernos, universidades y otras entidades dedicadas a investigación, complejos sociales y ejércitos. Dentro de las empresas económicas, además, históricamente el manejo vertical de la autoridad ha mostrado ser un modelo exitoso de gestión organizacional, por lo que se extendió rápidamente (adaptándolo a cada tamaño y necesidades de los mercados donde funcionan y de la propia organización en sí misma), desde las pequeñas empresas hasta las grandes corporaciones multinacionales.

No obstante sus demostradas ventajas, no dejan de tener algunas debilidades en su funcionamiento en la realidad. Por su carácter estático, rígido y mecanicista, basado en el cumplimiento de principios, reglas y normas (Melinkoff, 1986), el modelo vertical puede resultar muy eficiente en organizaciones cuyas actividades sean estandarizadas o repetitivas. De hecho, los postulados del modelo burocrático han coadyuvado con el posicionamiento de algunas de estas organizaciones en los mercados internacionales. Sin embargo, como modelo puede resultar poco flexible en realidades muy dinámicas y cambiantes, como ocurre con los espacios rurales.

En décadas recientes y particularmente tras la intensificación de las relaciones económicas globales, han aparecido otros modelos para la organización y gestión de las actividades de actores económicos, tanto en la economía en general como en el espacio rural, en particular. Las mismas han pretendido corregir o paliar las limitaciones impuestas por la rigidez de los modelos burocráticos y en mayor o menor medida han resultado ser una alternativa exitosa. Uno de estos modelos es el de las cooperativas, asociaciones autónomas y voluntarias de individuos, de propiedad conjunta, con una gestión democrática y orientadas a la consecución de objetivos colectivos sobre la base de los principios cooperativistas.

De éstos, son tres los que aportan las bases de la horizontalidad en tales organizaciones: la de adhesión voluntaria y abierta (que aunque existe en todas las organizaciones, en el asociacionismo solo ocurrirá en la práctica si el actor rural está convencido que la cooperativa realmente satisfará sus intereses

y expectativas; en contraste, en las organizaciones tradicionales otras motivaciones como la pobreza rural o necesidades materiales insatisfechas podrían explicar su ingreso y permanencia en ellas); el control democrático de los miembros (las decisiones se toman en las asambleas de los asociados, siendo por tanto colectivas); y la autonomía e independencia (cada vez más las cooperativas, sin importar si son muy pequeñas o se trate de gigantes transnacionales, contratan profesionales en áreas de gerencia, mercadeo, contabilidad y otras; todo ello con el fin último de garantizar el cumplimiento de sus objetivos pero también la sustentabilidad y permanencia en el tiempo). Gracias a ello el modelo organizativo en el contexto de la nueva ruralidad se torna más flexible, esto es, consigue una mayor capacidad de adaptación y para dar respuesta a las demandas del entorno dinámico y complejo en el que se desenvuelven. Esto a su vez da origen a modelos exitosos reseñados en la literatura, tales como los distritos agroindustriales, los territorios innovadores, entre otros.

En esta dinámica, la organización de agricultores/productores primarios y la acción colectiva (que se materializa en las cooperativas) constituyen un mecanismo para mejorar el acceso de los agricultores a los mercados, para sustituir o mejorar la prestación de servicios públicos en los territorios rurales, para mejorar el acceso a los insumos, equipos y tecnologías requeridas en las actividades cotidianas, la coordinación horizontal (es decir, la integración en las llamadas cadenas de valor o cadenas agroproductivas), entre otras. Los desafíos en la nueva ruralidad pueden entonces convertirse en oportunidades a ser explotadas por este tipo de organizaciones, al tiempo que permitirán de consolidación de los procesos de desarrollo y cohesión social en los territorios en los que aquellas han de desenvolverse.

6. Referencias bibliográficas

- Abramovay, R. (2006). Para una teoría de los estudios territoriales. En: Manzanal, M. y Neiman, G., Lattuada, M. (Comps.), Desarrollo rural. Organizaciones, instituciones y territorios (pp. 51-70). Buenos Aires: Ediciones Ciccus.

- Abramovay, R. (2007). Agricultura e desenvolvimento rural. Valor Econômico, (junho), A12-A12. Revisado el 15 de septiembre de 2018 en <http://ricardoabramovay.com/agricultura-e-desenvolvimento-rural/>
- Ahrne, G., Brunso, N. y Seidl, D. (2017). On the fruitfulness of the concept of partial organization: A rejoinder to Apelt et al. *European Management Journal*, 35, 297-299. Revisado el 26 de diciembre de 2018 en <https://doi.org/10.1016/j.emj.2017.04.003>
- Alianza Cooperativa Internacional. (2013). Reglamento. Revisado el 08 de agosto de 2018 en <http://ica.coop/sites/.../ICA%20Bylaws%20-%20updated%202013%20-%20Spanish.pdf>
- Altman, M. (2015). Cooperative organizations as an engine of equitable rural economic development. *Journal of Co-operative Organization and Management*, 3, 14-23. <https://doi.org/10.1016/j.jcom.2015.02.001>
- Baudel, M. (2001). A ruralidade no Brasil moderno. Por un pacto social pelo desenvolvimento rural (pp. 31- 44). En Giarracca, N. (Comp.), *¿Una nueva ruralidad en América Latina?* Buenos Aires: Consejo Latinoamericano de Ciencias Sociales-CLACSO.
- Beber, C. L., Theuvsen, L. y Otter, V. (2018). Organizational structures and the evolution of dairy cooperatives in Southern Brazil: A life cycle analysis. *Journal of Co-Operative Organization and Management*, 6(2), 64-77. doi:10.1016/j.jcom.2018.06.003
- Chaddad, F. e Iliopoulos, C. (2012). Control rights, governance, and the costs of ownership in agricultural cooperatives. *Agribusiness*, 29(1), 3-22. doi:10.1002/agr.21328
- Carneiro, M. J. (1998) Ruralidade: novas identidades em construção. *Estudos Sociedade e Agricultura*, 11, 53-75.
- Carneiro, M. J. & Teixeira, V. L. (2012). Para além das dualidades. En Carneiro, M. J. (Org.), *Ruralidades Contemporâneas. Modos de viver e pensar o rural na sociedade brasileira* (pp. 51-66). Rio de Janeiro: Mauad.
- Ceña, F. (1993). El desarrollo rural en sentido amplio. En Ramos, E. y Caldentey, P. (Eds.), *El desarrollo rural andaluz a las puertas del siglo XXI* (pp. 36-48). Sevilla: Junta de Andalucía.
- Da Silva, G. (1996). *A nova dinâmica da agricultura brasileira*. (2a ed.). Campinas: UNICAMP.
- Durkheim, E. (1968). Las reglas del método sociológico. Revisado el 28 de diciembre de 2018 en https://perio.unlp.edu.ar/catedras/system/files/durkheim_emile_-_las_reglas_del_metodo_sociologico_0.pdf
- Etkin, J. (2005). *Gestión de la complejidad en las organizaciones*. Buenos Aires: Granica.
- Ganga Contreras, F., Quiroz Castillo, J. y Maluk Uriguen, S. A. (2015). ¿Qué hay de nuevo en la teoría de agencia (TA)? Algunos trabajos teóricos y empíricos aplicados a las organizaciones. *Prisma Social*, 15, 685-707.
- Gómez E., S. (2001). ¿Nueva Ruralidad? Un aporte al debate. *Estudos Sociedade e Agricultura*, (17), 5-32. Revisado el 26 de octubre de 2018 en <http://bibliotecavirtual.clacso.org.ar/ar/libros/brasil/cpda/estudos/dezessete/gomez17.htm>
- Hall, R. (1996). *Organizaciones, estructuras, procesos y resultados*. México, D.F.: Prentice Hall.
- Hellin, J., Lundy, M. y Meijer, M. (2009). Farmer organization, collective action and market access in Meso-America. *Food Policy*, 34, 16-22.
- Johnston, B. F. y Mellor, J. W. (1962). El papel de la agricultura en el desarrollo económico. *El Trimestre Económico*, 29(114-2), 279-307. Revisado el 28 octubre de 2018 en <https://www.jstor.org/stable/20855557>
- Juan F. Juliá-Igual, J. F., García-Martínez, G. y Meliá-Martí, E. (2011). Strategies developed by leading EU agri-food cooperatives in their growth model. *Proceedings of the EAAE 2011*

- Congress Change and Uncertainty. Challenges for Agriculture, Food and Natural Resources (Zurich, August 30 to September 2). Revisado el 18 marzo de 2019 en https://ageconsearch.umn.edu/record/114453/files/Julia%20Iguar_Juan_620.pdf
- Ishikawa, K. (1986). ¿Qué es el control total de calidad? La modalidad japonesa. Bogotá: Norma.
- Lukoschek, C. S., Gerlach, G., Stock, R. My Xin, K. (2018). Leading to sustainable organizational unit performance: Antecedents and outcomes of executives' dual innovation leadership. *Journal of Business Research*, 91, 266-276. doi:10.1016/j.jbusres.2018.07.003
- Mariano, S. y Al-Arrayed, S. (2018). Combinations of absorptive capacity metaroutines: The role of organizational disruptions and time constraints. *European Management Journal*, 36(2), 171-182. doi:10.1016/j.emj.2017.03.003
- Marín, L. (2015). *Sociología de las organizaciones. Influencia de las tecnologías de la información y la comunicación*. Madrid: Editorial Fragua.
- Melinkoff, R. (1986). *La estructura de la organización. Los organigramas*. Caracas: Contexto Editores.
- Menanteau-Horta, D. y Marcuello-Servós, C. (2008). Una perspectiva sociológica para la acción social y el desarrollo: avances de la Sociocibernética. *Revista Austral de Ciencias Sociales*, 14, 111-124.
- Morgan, G. (1990). *Imágenes de la organización*. Madrid: Editorial Ra-Ma.
- Navarro, J., Roe, R. A. y Artiles, M. I. (2015). Taking time seriously: Changing practices and perspectives in Work/Organizational Psychology. *Journal of Work and Organizational Psychology*, 31, 135-145.
- Ohno, Y. (1988). *Toyota Production System. Beyond large-scale production*. Portland: Productivity Press.
- Pearce, R. J. (1997). Toward understanding joint venture performance and survival: A bargaining and influence approach to transaction to transaction cost theory. *Academy of Management Review*, 22(1), 203-225.
- Pérez, E. (2001). *Hacia una nueva visión de lo rural. En Giarracca, N. (Comp.), ¿Una nueva ruralidad en América Latina? (pp. 17-29)*. Buenos Aires: Consejo Latinoamericano de Ciencias Sociales-CLACSO.
- Perrow, C. (1991). *Sociología de las organizaciones*. Madrid: McGraw Hill.
- Reig, E. (2007). Fundamentos económicos de la multifuncionalidad. En Gómez-Limón, J. A. y Barreiro Hurlé, J. (2007). *La multifuncionalidad de la agricultura en España (pp. 19-39)*. Madrid: Eumedia S.A. y Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación.
- Retes L., R., Cruz B., F., Moreno M., S., Martín R., M. H., e Ibarra F., F. A. (2017). Desarrollo territorial: una propuesta de valor para el desarrollo de capacidades del capital humano en el distrito de desarrollo rural 142, Ures, Sonora. *Revista Mexicana de Agronegocios*, 38, 241-252.
- Ritzer, G. (1996). *La McDonalización de la sociedad. Un análisis de la racionalización en la vida cotidiana*. Barcelona, España: Ariel.
- Schejtman, A. y Berdegué, J. 2004. *Desarrollo territorial rural*. Santiago, Chile: Centro Latinoamericano para el Desarrollo Rural-Rimisp. Revisado el 03 de enero de 2019 en <http://www.femica.org/noticias/docNoticias/desarrolloterritorial.pdf>
- Silva Pérez, R. (2010). Multifuncionalidad agraria y territorio. Algunas reflexiones y propuestas de análisis. *EURE*, 36(109), 5-33.
- Steiner, A. y Teasdale, S. (2017). Unlocking the potential of rural social enterprise. *Journal of Rural Studies*, XX. Revisado el 30 de octubre de 2018 en <https://doi.org/10.1016/j.jrurstud.2017.12.021>

Tizon, P. (1996). Qu'est ce que le territoire? En Les territoires du quotidien, sous la direction de Guy Di Méo (pp. 17-34). Paris: L'Harmattan.

Tucker, D. A., Hendy, J. y Barlow, J. (2016). The dynamic nature of social accounts: An examination of how interpretive processes impact on account effectiveness. *Journal of Business Research*, 69(12), 6079-6087. doi:10.1016/j.jbusres.2016.06.014

NORMAS EDITORIALES PARA LOS AUTORES

Normas de formato:

Papel: tamaño carta (21.59 cm x 27.94 cm (8 1/2" x 11")).

- Márgenes: Cada borde de la hoja debe tener 2.54 cm de margen.
- Sangría: Al iniciar un párrafo debe aplicarse sangría en la primera línea de 5 espacios, con respecto al borde de la hoja.
- El tipo de letra a utilizar deberá ser Times New Roman 12pt.
- La alineación del cuerpo del trabajo científico debe estar hacia la izquierda y con un interlineado doble.
- La numeración deberá iniciar en la primera hoja del trabajo escrito y la ubicación del número debe estar en la parte superior derecha.

Envíos: Los trabajos deben enviarse al correo de la revista: revistasigma@espe.edu.ec en word, con copia al correo: aacardenas@espe.edu.ec es necesario que se adjunte la comunicación firmada por todos los autores.

Para la citación dentro del texto y en las referencias bibliográficas debe guiarse por las normas APA 7ma edición.

Normas de fondo

1. La revista de investigación SIGMA sólo considerará trabajos inéditos y que no se encuentren en proceso de arbitraje en otras revistas. El no cumplimiento de esta norma será sancionado con la suspensión indefinida de los autores en la revista. No se aceptan trabajos que constituyan propuestas para cambiar la realidad, sin que el mismo no esté soportado por la investigación que de cuenta de la realidad para la cual se proponen los cambios.
2. Como parte del proceso de revisión inicial, los trabajos serán sometidas a un proceso de detección de plagio a través del empleo de software especializado para ello. Posteriormente, serán evaluados por especialistas bajo el sistema doble ciego considerando estas normas, así como los aspectos y criterios expuestos en las instrucciones para los árbitros. El Comité Editorial se reserva la posibilidad de flexibilizar estas normas e instrucciones para los ensayos, dadas sus características.
3. Se mantienen los derechos de publicación de los autores, respetando su propiedad como autor intelectual del trabajo presentado para publicación en la RIS.
4. Los autores que publican sus trabajos en la revista de investigación SIGMA mantienen sus derechos de autor sin restricciones.
5. La Revista no realiza cobro alguno por concepto de procesamiento editorial, ni por la publicación de artículos.
6. Se consideran para su publicación: artículos sobre resultados finales o parciales de

investigación y ensayos escritos por autores de reconocida trayectoria.

7. La extensión de los artículos tendrá un mínimo de 15 páginas y un máximo de 25. El Comité Editor podrá autorizar trabajos de más de 25 páginas cuando lo considere pertinente.
8. La portada de los artículos debe contener:
 - Título en español (negrita) e inglés (sin negrita);
 - Apellidos y nombres separados por coma (máximo 4 autores), ordenados de acuerdo al aporte realizado;
 - Institución de afiliación, Ciudad, País;
 - Correo electrónico únicamente del autor principal para la correspondencia;
 - Resumen (máximo 250 palabras) en español e inglés, el cual debe contener, breve introducción, objetivos, metodología, resultados y conclusiones;
 - Un máximo de cinco y un mínimo de tres palabras clave en español e inglés;
9. El cuerpo del artículo debe dividirse en las siguientes secciones:
 - **Introducción:** que incluya al menos: Problemas de la realidad y del conocimiento sobre el objeto de estudio que justifican la elaboración del trabajo, objetivos del trabajo y metodología, así como aspectos teóricos cuando no se discuten en sección separada,
 - **Desarrollo:** constituida por secciones y subsecciones (en lo posible deben evitarse), identificadas con números arábigos, de acuerdo al sistema decimal, comenzando con el número 1 para la introducción y el último número para las conclusiones. Los títulos de las secciones y subsecciones deben dar cuenta del contenido del trabajo, manteniendo la proporción entre las secciones, cuando éstas tengan subsecciones deben tener una breve introducción al punto tratado. Las notas aclaratorias deben reducirse al mínimo necesario y hacerse al pie de la página donde se encuentra la llamada.
 - **Conclusiones:** indicando los aportes principales que se obtienen de la investigación realizada, se debe dejar abierto el tema de investigación aclarando los posibles puntos que faltan por investigar y el alcance que tuvo la presente investigación.
 - **Referencias bibliográficas:** se debe referenciar únicamente las obras y artículos citados a lo largo del artículo. La norma a seguir será la Norma APA 7ma edición.
10. No se aceptan anexos a los artículos y no se devolverán los originales por ninguna circunstancia una vez que hayan ingresado a la revista.
11. En caso de que el artículo resulte aceptado para publicación y se llegara a encontrar una doble publicación del mismo artículo en otra revista, se notificará a la revista en donde se hubiera duplicado la publicación, así como al autor y no se volverá a aceptar sus artículos.

Proceso de evaluación por pares

La Revista de Investigación SIGMA cuenta con un comité científico conformado por importantes profesores universitarios de prestigiosas universidades nacionales e internacionales. Todos los originales recibidos como propuestas de publicación serán sometidos a un riguroso proceso de evaluación o juicio de calidad por parte de dictaminadores especialistas mediante el sistema de

revisión por pares (peer review) con la modalidad de “doble ciego” (double-blind review). Se guarda así, de manera explícita, el anonimato y la confidencialidad tanto de los autores como de los evaluadores.

Como políticas de revisión para los artículos recibidos, la revista establece:

- El Comité editorial evaluará en primera instancia la pertinencia de los artículos recibidos.
 - En el caso de que el artículo sea admitido por el Comité editorial, éste asignará dos pares evaluadores (los pares evaluadores no serán dados a conocer a los autores y viceversa).
 - Cada par evaluador informará a través de la plataforma tecnológica implementada para el efecto, si el artículo es válido para su publicación, si requieren correcciones o si no es apto para la publicación.
- Con base en los conceptos de los pares evaluadores se pueden tomar tres decisiones:
 1. Se rechaza su publicación.
 2. Debe corregirse el artículo en el caso que cualquiera de los pares evaluadores así lo solicite.
 3. Se publica cuando todos los evaluadores aceptan el artículo y se han realizado las correcciones sugeridas por alguno de ellos.
 - En todos los casos se le informará a los autores de la decisión adoptada.
 - En el caso de los artículos aceptados para publicación, el Editor en Jefe informará en que número se realizará dicha publicación. Los autores deberán diligenciar el formato de certificación de originalidad del artículo.

Fechas para el envío de manuscritos

Se recibe los artículos de investigación durante todo el año, el plazo para que el Comité Editorial notifique su pertinencia y aceptación para iniciar el proceso de revisión por pares es de 15 días a partir de recibido el manuscrito, posteriormente se procede al envío del mismo a los revisores y en el plazo de 4 semanas se notifica los resultados del mismo.

La revista no publicará artículos que incumplan con las normas éticas de respeto a las autorías ajenas (plagio, máximo 10% de similitud bajo el sistema URKUND) ni artículos que se encuentren fuera de las áreas de conocimiento descritas.

.....





ESPE

UNIVERSIDAD DE LAS FUERZAS ARMADAS
INNOVACIÓN PARA LA EXCELENCIA

REVISTA DE INVESTIGACIÓN SIGMA (RIS)

ISSN 2631-2603

Departamento de Ciencias Económicas,
Administrativas y Del Comercio (C.E.A.C.)
Universidad de las Fuerzas Armadas ESPE
Sede Latacunga

Campus ESPE Centro Latacunga
Calle Quijano y Ordoñez y Hnas. Páez
Edificio Central ESPE, CP 050104

<https://journal.espe.edu.ec/ojs/index.php/Sigma/index>
revistasigma@espe.edu.ec
aacardenas@espe.edu.ec

Telf: (+593) 3 2 810206 ext 4386 - 4381
Latacunga - Cotopaxi - Ecuador

