

Las tendencias en Contabilidad y Gestión Empresarial

VISIÓN DE IBERO-AMÉRICA

Pontificia Universidad Católica del Ecuador
Facultad de Ciencias Administrativas y Contables
AICOGestión
Universitat de Valencia

Las tendencias en Contabilidad y Gestión Empresarial

VISIÓN DE IBERO-AMÉRICA



XII CONGRESO IBEROAMERICANO DE CONTABILIDAD DE GESTIÓN Y
IV CONGRESO INTERNACIONAL DE GESTIÓN EMPRESARIAL
EN QUITO, ECUADOR DEL 13 AL 15 DE JUNIO 2018

2019 Pontificia Universidad Católica del Ecuador
Centro de Publicaciones de la Pontificia Universidad Católica del Ecuador
www.edipuce.edu.ec

Pontificia Universidad Católica del Ecuador

Dr. Fernando Ponce, S.J.

Rector

Dr. Fernando Barredo, S.J.

Vicerrector

Dra. Fabiola Jarrín Jaramillo

Directora General Académica

Genoveva Zamora Moreta, MBA

Decana de la Facultad de Ciencias Administrativas y Contables

Mtr. Santiago Vizcaíno

Director del Centro de Publicaciones

Supervisión técnica: Facultad de Ciencias Administrativas y Contables

Título: Memorias del XII Congreso Iberoamericano de Contabilidad de Gestión y IV Congreso Internacional de Gestión Empresarial “LAS TENDENCIAS EN CONTABILIDAD Y GESTIÓN EMPRESARIAL: VISIÓN DE IBERO-AMÉRICA”, junio, 2018.

Este libro se inscribe dentro de las actividades de la Facultad de Ciencias Administrativas y Contables de la Pontificia Universidad Católica del Ecuador.

Revisión de estilo: Leonardo Pinto Villalba

Diseño y diagramación: Freddy Coello

ISBN: 978-9978-77-382-6

Todos los derechos reservados. El contenido de esta obra se encuentra protegido por la Ley. Cualquier requerimiento deberá ser realizado al Centro de Publicaciones de la Pontificia Universidad Católica del Ecuador.

Quito, Ecuador, 2019

Impreso en Ecuador. Printed in Ecuador

COORDINADORES DEL COMITÉ CIENTÍFICO

Osmany Pérez Barral

Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Ecuador

Nikola Petrovic

Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Ecuador

COMITÉ CIENTIFICO

José Luis Cagigal

Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Ecuador

Rogelio Cardona Cardona

Universidad de Puerto Rico, Estados Unidos de Norteamérica

Jorge Luis Casas Novas

Universidad de Évora, Portugal

Emma Castelló Taliani

Universidad de Alcalá de Henares, España

Daniel Arturo Cernas Ortiz

Universidad Autónoma del Estado de México, México

Nazlhe Faride Chein Schekaiban

Universidad Autónoma de Tamaulipas, México

Elsa Choy Zevallos

Universidad Nacional Mayor de San Marcos, Perú

Leonardo Cuétara Sánchez

Universidad Tecnológica Equinoccial (UTE), Ecuador

Carmen Daza

Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Ecuador

José Carlos del Toro Ríos

Universidad de La Habana, Cuba

Mario Díaz Durán

Universidad Católica del Uruguay, Uruguay

Jair Antonio Fagundes

SIM Contabilidade, Brasil

Mario Haimer Florez Guzmán

Universidad Cooperativa de Colombia, Colombia

Roberto Argelio Frías Jiménez

Universidad de Matanzas, Cuba

María Agustina García Aguiar

Universidad Nacional de Asunción, Paraguay

Silvia Giralt Escobar

Universidad de Alcalá de Henares. España

Josir Simeone Gomes

Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Brasil

Priscila Hermida

Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Ecuador

Varna Hernández Junco

Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Ecuador

Yulien Herrera Díaz

Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Ecuador

Luis Lima Santos

Instituto Politécnico de Leiria, Portugal

Jesús Lizcano Álvarez

Universidad Autónoma de Madrid, España

Ernesto López-Valeiras

Universidad de Vigo, España

Rogério João Lunkes

Universidade Federal de Santa Catarina, Brasil

Hugo Macías Cardona

Universidad de Medellín, Colombia

Enriqueta Mancilla Rondón

Universidad La Salle, México

Claudia Patricia Mateus Castellanos

Pontificia Universidad Javeriana Bogotá, Colombia

Carlos Murillo Zamora

Universidad de Costa Rica, Costa Rica

David Naranjo Gil

Universidad Pablo de Olavide, España

Norma Pontet Ubal

Universidad ORT, Uruguay

Carmen Tamarit Aznar

Universitat de Valencia, España

Ana Urquidi Martín

Universitat de Valencia, España

Dayana Valdés Pérez

Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Ecuador

INDICE

Prólogo	<u>14</u>
CAPITULO 1	<u>17</u>
CONFERENCIAS MAGISTRALES	
La Responsabilidad social universitaria en la formación del contador Fabiola Jarrín	<u>18</u>
Tendencias internacionales en la formación del contador de gestión Blanca Tapia Sánchez	<u>26</u>
CAPITULO 2	<u>36</u>
CONTABILIDAD DE COSTOS Y CONTROL DE GESTIÓN Y RESPONSABILIDAD SOCIAL Y MEDIOAMBIENTAL	
Estudio y análisis teórico de las variables que influyen en la aplicación de los sistemas ABC/ABM a partir del conocimiento del talento humano Osmany Pérez Barral Mónica del Rocío Alarcón Quinapanta Roberto Argelio Frias Jiménez Dianelys Nogueira Rivera	<u>37</u>
Iconografía de la responsabilidad social empresarial en el sector textil transnacional: ¿Poder sin contrapoder o estándar evolutivo? Arturo Luque González Mónica del Rocío Alarcón Catalina Silva Sandra Tejada	<u>50</u>
Tratamiento e utilização dos gastos ambientais-um estudo em empresas pela ISO14001 EM Portugal Marina Garcia Bonito Jorge Casas Novas Teresa Eugénio	<u>66</u>

Procedimiento para contabilizar las actividades medioambientales en la empresa mixta Havana Club International S.A. Ronera San José	82
Marelis Albuerno Rizo Nubia Venereo Collado Nerea Llanes Pis	
Comparación de los resultados del balance social como herramienta de gestión en las Cooperativas de Ahorro y Crédito: Los casos de CACEC (Latacunga) y Chibuleo (Ambato)	100
Arturo Luque González Jaqueline Peñaherrera Melo Jaime Ordóñez Salcedo	
Visibilidad de los contenidos del reporte integrador (RI) Análisis del contenido del R: I: en una mediana empresa de la ciudad de Pasto, Colombia	116
José Luis Villareal Jorge Xavier Córdoba Martínez	
CAPITULO 3	131
CONTROL Y AUDITORIA DE GESTIÓN	
La importância de controles internos na prevenção de fraude nas indústrias Brasileiras	132
Paulo Jonathan Silva Martins Marcus Vinicius Moreira Zittei Leonardo Fabris Lugoboni	
Revisión de la literatura en torno a la calidad de la auditoría: un análisis bibliométrico	148
Julián Esteban Zamarra Londoño Jhonatann David Hernández López José David Villegas Franco	
CAPITULO 4	162
CONTABILIDAD FINANCIERA Y TRIBUTARIA	
Um estudo do nível de conhecimento dos profissionais das empresas contábeis quanto aos conceitos e princípios Gerais Da NBC TG 1999 (R1)	163
Aldo Novaes Lima Anderson Moura da Silva Alexandre Gonzales	

Las empresas públicas en América Latina y la aplicación de las NIIF (énfasis en Ecuador, Chile y Argentina), en el nuevo contexto económico y político	178
Vicente Eduardo Méndez-Rojas Adriana Paola Méndez-Rojas	
Proceso de implementación de las NIIF en Colombia: un acercamiento a las autoridades de vigilancia definidas en la Ley 1314 DE 2009	198
Ángela Susana Botero Bedoya Camilo Marulanda Tejada Martha Cecilia Álvarez Osorio Lina María Muñoz Osorio	
Efecto del Gobierno corporativo en la carga tributaria efectiva en empresas brasileras	215
Lauro Vinício de Almeida Lima Orleans Silva Martins Márcia Reis Machado Mariano Vieira Bocanegra	
Impactos na comparabilidade temporal da não correção monetária das demonstrações financeira no Brasil	229
Carlos Henrique Neris Nossa Elisson Paulo Silva Fabiana Lopes da Silva Marta Cristina Pelucio Grecco	
Benefícios tributários com ênfase no regime aduaneiro de <i>Drawback</i> em uma indústria química	246
Samara Silva Coelho Renata Madeira dos Santos Marcus Vinicius Moreira Zittei	
Calidad de los Resultados: BR-GAAP'S VS. NIIF'S	261
José Tejada Taianan Uzeda Ricardo Stefani Andreia Schumacher Hartwig Lara Christ Bonella	

CAPITULO 5	<u>277</u>
MERCADOTECNIA Y COMUNICACIONES	
Efecto de la imagen de la Universidad en la identidad y lealtad de los graduados universitario	<u>278</u>
Francisco Moscoso	
Juan Carlos Latorre	
Javier Carrera	
El marketing relacional como estrategia de cooperación en las empresas hoteleras portovejenses después del 16A	<u>297</u>
Eliana Lilibeth Poveda Cedeño	
Perfil del consumidor ecuatoriano como base para la orientación al mercado	<u>308</u>
Edwin Javier Suquillo Guijarro	
CAPITULO 6	<u>328</u>
DIRECCIÓN ESTRATÉGICA, GESTIÓN DE OPERACIONES Y CADENA DE SUMINISTROS	
El capital intelectual y su contribución al valor real de las empresas	<u>329</u>
Verónica Leonor Peñaloza López	
Joyce Beatriz Mora Rivera	
Eduardo Javier Gutiérrez Zambrano	
Osmany Pérez Barral	
Una revisión a la gestión del conocimiento en el entorno de los proyectos	<u>346</u>
Paúl Idrobo Dávalos	
Byron Acosta Andino	
Fabián Cueva Brito	
Iván Rueda Fierro	
Inventario de conocimiento en los Observatorios científicos: herramienta de mejora de proceso	<u>363</u>
Daylin Medina Nogueira	
Yui Esther Medina Nogueira	
Vladimir Veja Falcón	
Yusef El Assafiri Ojeda	
Situación de la gestión de residuos sólidos en las Municipalidades de Ecuador. Caso de estudio: Municipalidad de Tisaleo	<u>380</u>
Gabriela Lucía Castro Aranda	
Betty Viviana Avellán Herrera	
Juan Trajano Castro Clavijo	

Análisis de la estructura económica de los negocios del Cantón Esmeraldas, Ecuador	<u>395</u>
<p style="padding-left: 40px;">Freddy Betancourt Aguilar Alexandra Bautista Segovia Gloria Holgúin Alvarado</p>	
La adopción de herramientas gerenciales y sus beneficios en las empresas	<u>404</u>
<p style="padding-left: 40px;">Marcelo Vallejos, Mónica Gallegos Rocío León Byron Acosta Andino</p>	
Aplicación del análisis de componentes principales en los negocios artesanales: Caso de San Antonio de Ibarra	<u>418</u>
<p style="padding-left: 40px;">Sandra Nadyedja Landázuri Espinoza Norma Janet Montenegro Cazares</p>	
Indicadores de gestión en las entidades públicas	<u>429</u>
<p style="padding-left: 40px;">Alejandro Agustín Barbei Graciela Neira Paula Carolina González Florencia Belén Zinno Arbio</p>	
CAPITULO 7	<u>444</u>
NEGOCIOS INTERNACIONALES	
Clúster de exportación como estrategia para la internacionalización de las PYMES frutícolas. Guayas, Ecuador	<u>445</u>
<p style="padding-left: 40px;">Luis Asencio Cristóbal</p>	
Estudo de caso: Análise do maior produtor mundial de café – Brasil: 150 anos sem agregar valor a <i>Commodity</i>	<u>463</u>
<p style="padding-left: 40px;">Luiz Fernando de Barros Scholz Fernando de Almeida Santos</p>	
CAPITULO 8	<u>474</u>
EMPRENDIMIENTO, INNOVACION EMPRESARIAL Y MATRIZ PRODUCTIVA	
Las MIPYMES y el Internet: Potenciando su actividad comercial	<u>475</u>
<p style="padding-left: 40px;">Sixto Raúl Manosalvas Sánchez David Alexander Bolaños Sarauz Jesús Ernesto Ortega González Edgar Miguel Cevallos Vizcaíno</p>	

Las universidades y su entorno: La Vinculación con la sociedad y el rol de la transferencia de tecnología	<u>489</u>
Iván Rueda Byron Acosta Fabián Cueva	
Ciudad mediocre, ciudad idealista, ciudad consiente: Análisis hermenéutico de la Mediocracia	<u>504</u>
Rolando J. Sumoza Matos Julio César Zurita Altamirano	
Planificación estratégica en las MIPYMES comerciales y de servicios de la provincia de Esmeraldas – Ecuador	<u>517</u>
Francisco Mila Carvajal Isabel Chila Godoy Andrea Dueñas Mendoza Orlin Alava Chila	
Dirección estratégica en micro y pequeñas empresas panificadoras del Azuay. Una perspectiva actual	<u>533</u>
Jorge Arturo Campoverde Campoverde Gustavo Geovanni Flores Sánchez Carlos Armando Romero Katherine Tatiana Coronel Pangol	
Procesos en las pequeñas y medianas empresas en el Distrito Metropolitano de Quito	<u>550</u>
Jaime Cadena Echeverría Katherine Alexandra Gordillo Ipiales Adriana Sánchez Yánez	
Estudio sobre arreglos productivos locales en parroquias rurales de la Provincia de Esmeraldas, Ecuador	<u>567</u>
Yulien Herrera Díaz, María Isabel Chila Godoy Mario Armas Arias Javier Burbano Salazar	
Asociaciones agropecuarias: su evolución desde la implementación de la Ley de Economía popular y solidaria en el cantón Esmeraldas	<u>579</u>
Wendy Tatiana Arias Carpio Hugo Paul Ocampo Erazo Orlin Eladio Álava Chila	

Holding familiar e a proteção patrimonial	<u>593</u>
Fernando de Almeida Santos	
Anderson de Souza Santos	
Antonio Gaspar Monteiro Junior	
Tom Pessoa Securatto	
Modelo de negocio para la creación de Smart Factories en Ecuador	<u>603</u>
Santiago Ruperto García Villacís	
Bayardo Flores Tapia	
Edwin Suquillo	
La gestión de riesgos naturales en la actividad turística del cantón Atacames de Esmeraldas, Ecuador	<u>618</u>
Johnny Jesús Mendoza Almeida	
María Isabel Chila Godoy	
Yulien Herrera Díaz	
CAPITULO 9	<u>632</u>
GESTIÓN DE RECURSOS HUMANOS Y COMPORTAMIENTO ORGANIZACIONAL	
Comparación de la Cultura organizacional entre universidades de Colombia y Ecuador, aplicando el instrumento de evaluación de Cultura organizacional (OCAI)	<u>633</u>
Edwin Suquillo	
Carlos Carmona	
Asencio Luis	
Caracterización de la Cultura organizacional de dos Facultades de Ciencias Administrativas de Quito desde la perspectiva del modelo de valores por competencia	<u>646</u>
Olivia del Pilar Espinosa Ochoa	
Jorge Enrique Jaramillo Villagómez	
Fernando Xavier Rosas Salas	
Myrian Patricia Rubio Díaz	
Identidad profesional del docente en su rol investigador en la Educación Superior	<u>665</u>
Tahimi Achilie Valencia,	
Cecilia E. Velasco Angulo	
Diego Cedeño Cedeño	

Competencias de resolución de problemas en alumnado universitario de Ingeniería mecánica y de Sistemas Informáticos en función al nivel educativo y el género	<u>680</u>
Cecilia E. Velasco Angulo, Olga Cardeñoso Ramírez Tahimi Achilie Valencia Carlos E. Velasco Angulo	
Influência do nível de escolaridade dos prefeitos sobre o Índice de gestão fiscal dos Municípios Paraibanos	<u>696</u>
Kalina Kely Miranda Leite Josediton Alves Diniz Dimas Barrêto de Queiroz Aluska Ramos de Lira	
Tendencias en la gestión de competencias laborales. Sistematización de un procedimiento metodológico para su estudio en entidades de servicio	<u>711</u>
Varna Hernández	
CAPITULO 10 ECONOMÍA Y POLITICAS PÚBLICAS	<u>731</u>
El costo de inacción en la prevención de la obesidad: Análisis prospectivo en Uruguay	<u>732</u>
Ricardo Kaufman Norma Pontet Ubal	
Relación entre el Marketing y la obesidad infantil, una perspectiva desde la población económicamente activa en Cuenca, Ecuador	<u>749</u>
Marco Antonio Ríos Ponce María Elena Castro Juan Francisco Álvarez, Nicole Guevara	
Riesgo país e inversión directa de España en Colombia - Ecuador - Perú (2000 – 2016)	<u>764</u>
María Herrera Heredia	
Migración internacional: Un análisis desde la perspectiva aduanera ecuatoriana al menaje de casa y equipo de trabajo	<u>777</u>
Francisco Mila Fernando Díaz Paul Vera Moran Mónica Vergara Toro	

PRÓLOGO

La contabilidad de gestión ha transitado de una visión eminentemente instrumental, limitada al control de costos, hacia el control integral de la gestión y la sostenibilidad corporativa. Este tránsito es en sí mismo, una manifestación de las dinámicas de las sociedades contemporáneas que, para Castells (2018), se centran en el conocimiento como un bien (De la Madrid et al., 2018; Barley et al., 2018). A lo anterior, hay que agregarle un entorno caótico con grandes niveles de incertidumbre y procesos decisionales inmediatos.

En el contexto mencionado, la contabilidad de gestión ha favorecido que las empresas desarrollen capacidades para integrarse en las cadenas globales de valor, articulen a las grandes empresas con las pequeñas y medianas para lograr eficiencia en los sectores económicos con el apoyo de las tecnologías de información en mejores resultados en la relación coste/beneficio y mejoras en los procesos de las empresas exportadoras alrededor de la optimización de recursos y de conservación ambiental. Desde estas perspectivas, la contabilidad de gestión favorece principios inteligibles, como el clima ético en los negocios, la confianza entre los contratantes y un adecuado funcionamiento socio-económico, al hacer posible que se garanticen los acuerdos en materia de productividad, competitividad y retornos de las inversiones. Estas manifestaciones, alrededor de las dinámicas y lógicas que subyacen en la contabilidad de gestión, dan cuenta de la interacción sociedad y empresas (Walks, 2016; Jeacle y Miller, 2016) que ella ha podido consolidar.

Estas realidades, y los escenarios de futuro que de ellos devienen, se presentan de manera sistemática en esta importante obra denominada “Las tendencias en contabilidad y gestión empresarial: visión de Ibero-América”. El libro es una compilación de los trabajos presentados en el *XII Congreso Iberoamericano de Contabilidad de Gestión y IV Congreso Internacional de Gestión Empresarial*. El Congreso, organizado por la Pontificia Universidad Católica del Ecuador (PUCE), AICO Gestión y Universitat de Valencia, se efectuó entre 13 a 15 de junio de 2018 en la Facultad de Ciencias Administrativas y Contables de la PUCE en Quito. El Comité Científico internacional recibió 132 trabajos de 13 países de Iberoamérica organizados en 14 ejes temáticos del ámbito contable, administrativo y de economía. Después del proceso de la revisión ciega por miembros del Comité, se aceptaron y presentaron 89 trabajos en el Congreso. Luego de revisión adicional de trabajos presentados, 50 trabajos se publican en esta obra.

La primera parte del texto, se centra en una contextualización que implica el escenario de la responsabilidad social universitaria en la educación del profesional contable, a cargo de la profesora Gladys Fabiola Jarrín Jaramillo. Posteriormente, se presenta un análisis de las tendencias internacionales en la educación para la contabilidad de gestión que realiza de manera magistral la profesora Blanca Tapia Sánchez.

La segunda agrupación de los trabajos de esta obra de investigación, la integra una interesante relación sobre contabilidad de costos y el control de gestión con la auditoría y la responsabilidad social y ambiental. Esta apuesta es consecuente con los enfoques teóricos

(Johnstone, 2018) que plantean, que la contabilidad de gestión ha conducido al desarrollo de elementos informales de control que han incidido en la ampliación de su campo de estudio y el posicionamiento del interés corporativo por la sostenibilidad.

La tercera agrupación, se centra en la relación “emprendimiento e innovación empresarial”, en la que se encuentran temas referidos a los negocios internacionales, la dirección estratégica, la gestión de operaciones y cadena de suministros, la mercadotecnia y comunicaciones, la gestión de recursos humanos, economía y política pública y las nuevas dinámicas de la contabilidad de gestión con la financiera y tributaria. Este abordaje, parte del supuesto, que el emprendimiento que surge del ámbito empresarial ha transitado a dimensiones sociales, en procura de soluciones a problemáticas y manifestaciones donde la sociedad poco ha actuado o que requiere avanzar en las mediaciones e intervenciones.

Estos discursos están relacionados con la sensibilidad alrededor de temas sociales y ambientales, que han tenido un importante interés en las dos últimas décadas. El surgimiento de estos nichos sensibles del mercado ha aumentado la atención en las características de bienes y servicios, incidiendo en nuevos emprendimientos con intersecciones a través de redes, plataformas tecnológicas, sistemas, asociaciones e instituciones.

Los trabajos que se presentan en esta importante obra de investigación, retoman los postulados de Phillips et al. (2015), cuando señala, que las tendencias en el emprendimiento han llevado a marcos analíticos que toman un enfoque denominado “sistemas de innovación”, de igual manera, a los de Dentchev et. al. (2018) quien devela los llamados sistemas de interconexión que conllevaron a que el emprendimiento vincule la sostenibilidad y tecnología en el negocio y promueve dinámicas ambientales con sus clientes, socios y proveedores.

Bajo este horizonte de sentido, se presenta una obra que marca las nuevas interacciones de la contabilidad de gestión, al tiempo que delinea un escenario sobre los desafíos y nuevas realidades en las que debe avanzar la contabilidad de gestión, de manera sensible los temas éticos (Crespo, et al., 2016), la cuarta revolución industrial (Flores-Guzmán, et al., 2017), el Blockchain, la Analítica empresarial (Big Data) y Quantum Bit, aplicado al control de gestión.

En tal sentido, la obra aporta al conocimiento de la Contabilidad de Gestión desde diferentes ámbitos investigativos, contribuyéndose con temáticas que proponen herramientas útiles para la toma de decisiones proactivas en las organizaciones empresariales, dejando un camino abierto mediante nuevas brechas de investigación que pueden ser tratadas en diversos estudios futuros.

José O Curvelo Hassan

Universidad Cooperativa de Colombia
Decano de la Facultad de Contaduría Pública
Presidente para Colombia de AICO-Gestión

Osmany Pérez Barral

Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Sede Ambato

Nikola Petrovic, PhD

Pontificia Universidad Católica del Ecuador

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Barley, W. C., Treem, J. W., & Kuhn, T. (2018). Valuing multiple trajectories of knowledge: A critical review and agenda for knowledge management research. *Academy of Management Annals*, 12(1), 278-317.
- Castells, M. (2018). Patrones funcionales: una experiencia en el camino de la construcción del conocimiento. *Cuerpo Editorial*, 6, 97-102.
- Crespo, C. C., Hassán, J. O. C., & Feli, V. R. (2016). Nuevas perspectivas de la gobernanza privada: Un análisis desde las prácticas de responsabilidad social y ambiental de las empresas en Colombia. *Revista Republicana*, (21).
- De la Madrid, M. C. L., de la Madrid, C. A. L., & Guerrero, K. F. (2018). Información, conocimiento y aprendizaje en la era digital. *Revista de Educación*, (15), 121-140.
- Dentchev, N., Baumgartner, R., Dieleman, H., Jóhannsdóttir, L. Jonker, J., Nyberg, T., & van Hoof, B. (2016). Embracing the variety of sustainable business models: social entrepreneurship, corporate intrapreneurship, creativity, innovation, and other approaches to sustainability challenges. *Journal of Cleaner Production*.
- Florez-Guzmán, M. H. F., Hassán, J. O. C., & Sánchez, N. M. S. (2017). Desempeño financiero de la industria automotriz, “un análisis desde el concepto de sostenibilidad al caso colombiano. *Revista Metropolitana de Governança Corporativa (ISSN 2447-8024)*, 2(1), 105-127.
- Jeacle, I. y Miller, P. (2016). Accounting, culture, and the state. *Critical Perspectives on Accounting*, 37, 1-4
- Johnstone, L. (2018). Theorising and modelling social control in environmental management accounting research. *Social and Environmental Accountability Journal*, 38(1), 30-48.
- Phillips, W., Lee, H., Ghobadian, A., O'Regan, N., & James, P. (2015). Social innovation and social entrepreneurship: A systematic review. *Group & Organization Management*, 40(3), 428-461.
- Walks, A. (2016). A review of *Debt to Society: Accounting for Life under Capitalism* by Miranda Joseph. *Economic Geography*, 92, 115-117

CAPÍTULO **1**

CONFERENCIAS MAGISTRALES

LA RESPONSABILIDAD SOCIAL UNIVERSITARIA EN LA FORMACIÓN DEL CONTADOR PÚBLICO AUTORIZADO – CPA

Gladys Fabiola Jarrín Jaramillo

Pontificia Universidad Católica del Ecuador

fjarrin@puce.edu.ec

Resumen

El Contador como líder de gestión, influye en el desarrollo de la cultura organizacional promoviendo actitudes orientadas al logro, auto realización, comportamientos de afiliación y humanismo.

La Facultad de Ciencias Administrativas y Contables está en permanente investigación, respecto de las competencias de estudiantes, del campo amplio de la Administración en la que se ubican los Contadores, debido a que la universidad, está llamada a inspirar y motivar a los estudiantes.

La entrada en vigencia desde el 2018 de las NIIF 15, “Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes”, mejoras a la NIIF 9 “Instrumentos Financieros” y la nueva NIIF 16 “Arrendamientos”, vigentes desde el 2019, han traído como consecuencia la activa y permanente participación de los contadores, en la toma de decisiones conjuntamente con las gerencias, donde participa con el aporte técnico y de responsabilidad social.

La Responsabilidad Social Universitaria es el camino para la formación integral de los educandos, siempre que se asuma que el bienestar común es responsabilidad de todos. Esto legitima los objetivos de las instituciones de educación superior, y compromete a las personas en la solución de la deuda social.

Palabras clave: Responsabilidad Social Universitaria, Contador.

1. INTRODUCCIÓN

La educación superior del siglo XXI se administra por tres ejes propuestos por Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura-UNESCO (1998):

La pertinencia: implica instaurar una enseñanza masiva a lo largo de la vida.

La calidad y evaluación: el reto de la calidad no puede dissociarse de la búsqueda del rendimiento y del establecimiento de criterios de evaluación,

Gestión y Financiación: dentro de las universidades las responsabilidades se encuentran en el conjunto de la comunidad.

Los ejes descritos tienen concordancia con los Objetivos de Desarrollo Sostenible, cuando la Economía se entiende como la creación de riqueza para todos, mediante medios de consumo y de producción sostenibles; la equidad reflejada en la participación de todos los grupos sociales; el Medio Ambiente que abarca la conservación y gestión de los recursos.

Por tanto, el objetivo de la educación del siglo XXI es contribuir desde las Instituciones de Educación superior en la formación de ética profesional y personal, a través de las buenas prácticas de vinculación social, que es el inicio de un proceso de transformación social, para lograr profesionales convencidos de que su participación en la sociedad será ética y responsable; la inclusión del currículo oculto deja la huella, dotando a la persona de sensibilidad ante los problemas de los demás, innovando en pro del bien común. Solo entonces las instituciones de Educación Superior asumen como política la RSU, lo que repercute en la mejora continua.

La gestión de la Responsabilidad Social Universitaria se materializa en la aplicación de un modelo de RSU, esto permitirá que los grupos de interés y sociedad, reciban el impacto de una administración efectiva y eficiente, con gente comprometida con la institución y el entorno, en el marco de una cultura de transparencia y mejora continua.

La UNESCO declara a la Educación Superior poseedora de las siguientes particularidades:

- Es un bien público, es responsabilidad de todas las partes interesadas en particular de los gobiernos.
- Tiene la responsabilidad social de hacer comprender la complejidad de los desafíos mundiales presentes y futuros.
- Con sus funciones de investigación, debería promover el pensamiento crítico y la ciudadanía activa.
- Deberá contribuir a la formación de ciudadanos con principios éticos.
- Esforzarse por ofrecer mayor información, apertura y transparencia.
- Deberá mantener su autonomía.

Estas declaraciones son coherentes con la Constitución de la República del Ecuador, el Plan Nacional de Desarrollo 2017-2021 “Toda una vida” y la Ley Orgánica de Educación Superior (2010).

Hoy en día, el Contador público es un líder global decisivo en las organizaciones, que mantiene una visión amplia y reflexiva para la toma de decisiones, consciente que es parte fundamental en la creación de cultura organizacional. La carrera de contaduría pública en la PUCE se creó hace 50 años. El perfil del profesional en contaduría ha tenido que cambiar, ajustándose a la propia sinergia de la profesión y de la globalización; en la práctica deben reflejar ese valor social de la gestión organizacional con informes éticos y transparentes.

La Responsabilidad Social Universitaria en el contador es innata ya que forma parte de los impactos administrativos, financieros, sociales, ambientales, entre otros.

2. PROBLEMÁTICA DE LA EDUCACIÓN SUPERIOR EN EL SIGLO XXI

La Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura-UNESCO (1998), propone ejes concretos para la educación superior del siglo XXI:

a) La pertinencia, que implica instaurar una enseñanza masiva a lo largo de la vida, **reconociendo que la enseñanza superior es un factor de desarrollo en una sociedad y en una economía** fundada en el conocimiento, la calidad y la pertinencia. Esto permitirá el ingreso al mercado del empleo, a emprendimientos, a la innovación, y a la permanente actualización de conocimientos.

b) La calidad y evaluación, se **reconoce como principio ético y pedagógico**. El reto de la calidad no puede dissociarse de la búsqueda del **rendimiento y del establecimiento de criterios de evaluación**.

La necesidad de desarrollar una cultura de evaluación es inseparable de la noción de la calidad, que a su vez está íntegramente vinculada a una democratización efectiva del sistema de educación superior.

c) Gestión y financiación, dentro de las universidades las responsabilidades se encuentran en el conjunto de la comunidad, como formadores e investigadores, estudiantes, funcionarios administrativos, en general todos los que cumplen funciones de gestión y asesoramiento. Se deben instaurar nuevas formas de gestión que fortalezcan el trabajo colegiado y la transparencia, lo que no se mide no se gestiona y no incorpora parámetros de calidad, por tanto, sigue siendo un problema actual financiar la educación superior.

Ha pasado dos décadas de esta declaración y seguimos manteniendo estos retos, sumados a los cambios permanentes que la tecnología demanda. La información está en la nube, la presencia de robots en procesos repetitivos y, problemas nuevos y muy vertiginosos en la formación universitaria.

Por tanto, los retos de la Educación Superior tienen impacto en el quehacer de la humanidad y se refleja en una deuda social aun no concientizada, valorada y abordada con responsabilidad por todos los actores, y que está planteada a nivel mundial en los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS, 2015-2030) que triangula la **Economía** (creación de riqueza para todos, mediante medios de consumo y de producción sostenibles); **Equidad** (participación de todos los grupos sociales); y **Medio ambiente** (conservación y gestión de los recursos). La pregunta surge: ¿Cómo estamos formando y educando, para éste compromiso social, bajo un paraguas siempre vigente y presente en discursos, pero ausente en actos, que son la ética profesional y personal?

Así surge la necesidad de centrarnos en una cultura de RSU.

3. RESPONSABILIDAD SOCIAL UNIVERSITARIA DESDE LA GESTIÓN

Asumir que es suficiente para los estudiantes las buenas prácticas de vinculación social que obligatoriamente realizan los estudiantes, es quedarse en el inicio de un proceso de transformación social, porque el estudiante que se integra a la universidad debe estar convencido de su rol activo y transformador en la sociedad, trabajando desde el inicio de su carrera para el bien común.

Por esto, la importancia de precautelar el currículum oculto que lleva en su ser el estudiante, es posible que recuerde más la puntualidad de los docentes que los conocimientos que se generaban. El currículum oculto deja la huella, para que la persona sea sensible a los problemas de los demás, que se inquieten por innovar que creen valor social, que sientan y se solidaricen con su entorno.

Desde la década de los años 50 (siglo pasado), ya se habla de la “Responsabilidad Social Empresarial”, pero no se relaciona con la instituciones de educación superior, recién a partir del 2001, en Chile, en la Red de Universidades nace el concepto de RSU; en el 2005 la RED internacional AUSJAL, crea un grupo de estudio entre sus universidades, en donde la PUCE es parte; en el 2006 la Organización de Naciones Unidas, ONU, se suma apoyando proyectos de esta temática; en el 2007 la Asociación Colombiana de Universidades también promueve este tema; por ese mismo tiempo la Pontificia Universidad Católica del Perú, declara su “Campus Sostenible” y lidera la cultura de RSU; en el 2008 la Organización de Estados Americanos, OEA, junto con el Banco Interamericano de Desarrollo, BID, presenta su aporte; en el 2009 se cuenta con un Manual de Primeros Pasos en RSU de François Vallaey, Cristina de la Cruz y Pedro M. Sasía. En el 2010 se presenta la Guía ISO 26000 de RS como un acuerdo de 90 países bajo la premisa de que las organizaciones son responsables socialmente por los impactos (las universidades son organizaciones). En el 2013, en Francia se cuenta con un diccionario de RSU, así, el tema sigue avanzando. De esta forma, las instituciones de educación superior asumen el reto de la RSU que, a más de facilitar la mejora continua, le convierte en una organización viva en lo interno y externo. No se puede dejar de mencionar que Perú cuenta con una Ley para conducir la RSU.

Según **François Vallaey**, Profesor de Ética y Responsabilidad Social y Consultor internacional en RSU, la Responsabilidad Social Universitaria es una política de mejora continua de la Universidad hacia el cumplimiento efectivo de su misión social mediante: **Gestión** ética y ambiental de la institución; **Formación** de ciudadanos conscientes y solidarios; **Producción y Difusión** de conocimientos socialmente pertinentes; **Participación social** en promoción para un Desarrollo más equitativo y sostenible.

Se diría, que es la práctica integral y transversal de la misión universitaria, evaluando permanente el impacto interno y externo.

El modelo de RSU propuesto por Vallaey, se centra en 4 pilares: **gestión, formación, investigación, extensión**. La inclusión de la gestión a la función sustancial de la educación superior, permite la integralidad y participación de grupos de interés internos y externos a través de una gestión que mide los impactos, fruto de la autoevaluación. Al comparar el modelo de Vallaey con el modelo propuesto por la Organización de Estados Americanos (2008) y el de la AUSJAL (2009), este último incorpora un quinto referente, el Ambiental.

La aplicación de un modelo de RSU, será la palanca para un desarrollo justo que permita que los estudiantes, administrativos, docentes, grupos de interés y sociedad, reciban el impacto de una administración efectiva y eficiente, que rinda cuentas, con gente comprometida con la institución y el entorno, en el marco de una cultura de transparencia y mejora continua, con el propósito claro del cumplimiento de la misión y visión declarada. Solo así, podrán desempeñar el papel reparador que el mundo necesita.

La no conformidad demanda una mejora en la cual estamos todos incluidos.

Por otro lado, la investigación es el pilar que consentirá la interacción de conocimientos, con el fin de socializar los resultados, que, a la vez, incidirán hacia la transformación social.

Respecto del impacto educativo, el estudiante aprenderá a reconocer su entorno, a desarrollar conocimientos, a compartir, a ser solidario, a trabajar en equipo y aprenderá a reflexionar y a realizar un análisis crítico ya que la RSU estará integrada a su currículo.

La RSU está relacionada con declaraciones internacionales. Según la **UNESCO**, las universidades son consideradas como bien público y estratégico para el desarrollo de los países, por ser fundamento de la investigación, la innovación y la creatividad; la educación superior debe ser responsabilidad de todos los gobiernos y, por tanto, se encuentra enmarcada en las siguientes afirmaciones:

a) La educación superior, como bien público es responsabilidad de todas las partes interesadas en particular de los gobiernos.

b) La educación superior tiene la responsabilidad social de hacer comprender la complejidad de los desafíos mundiales presentes y futuros, para hacerles frente, asumiendo un liderazgo social en materia de creación de conocimientos de alcance mundial entre los que figura la seguridad alimentaria, el cambio climático, la gestión del agua, el diálogo intercultural, las energías renovables y la salud pública.

c) La educación superior, con sus funciones de investigación, enseñanza y servicio a la comunidad debería centrarse en los aspectos interdisciplinarios y promover el pensamiento crítico y la ciudadanía activa. Así contribuirá al desarrollo sostenible, la paz y el bienestar, y hacer realidad los derechos humanos entre ellos la igualdad entre los sexos.

d) La educación superior, deberá contribuir a la formación de ciudadanos con principios éticos, comprometidos con la construcción de la paz, la defensa de los derechos humanos y los valores de la democracia, como bases fundamentales del convivir humano.

e) La educación superior, deberá esforzarse por ofrecer mayor información, apertura y transparencia en lo referente a las diversas misiones y actuaciones de su quehacer.

f) La educación superior deberá mantener su “autonomía” como requisito indispensable para que pueda cumplir con su cometido gracias a la calidad, la pertinencia, la eficiencia, la transparencia y la responsabilidad social (UNESCO, 2009).

Estas declaraciones son coherentes con la Constitución de la República del Ecuador, el Plan Nacional de Desarrollo 2017-2021 “Toda una Vida” y la Ley Orgánica de Educación Superior (2010) promulgan que la persona es el centro del desarrollo de toda actividad.

De acuerdo a la Constitución de la República: La educación se centra en el ser humano y garantiza su desarrollo holístico, en el marco de respeto a los derechos humanos, al medio ambiente sustentable y también a la democracia; siendo participativa, obligatoria, intercultural, democrática incluyente y diversa, de calidad y calidez; impulsando la equidad de género, la justicia, la solidaridad y la paz; estimulando el estilo crítico, el arte y la cultura física, la iniciativa individual y comunitaria, y el desarrollo de competencias y capacidades para crear y trabajar (Asamblea Constituyente, 2008).

Por otro lado, la LOES tiene como objetivo: Definir los principios, así como garantizar el derecho a la educación superior de calidad, que promueva la excelencia, el acceso universal, permanencia, movilidad y egreso, sin discriminación alguna (LOES, 2010). Reforzando esta ley, los objetivos propuestos por el Concejo de Evaluación, Acreditación y Aseguramiento de la Educación Superior, CEAACES manifiesta la necesidad de:

- a) Evaluar y acreditar las universidades y escuelas politécnicas, los programas de pregrado y posgrado;
- b) Evaluar y acreditar los institutos superiores y además las carreras;
- c) Lograr que el CEAACES sea un referente en temas de calidad de la educación superior, insertándose en el debate académico nacional, regional e internacional; y,
- d) Asegurar la calidad académica de los estudiantes de pregrado y posgrado de las Instituciones de Educación Superior-IES (CEAACES, 2012).

El Plan de Desarrollo “Toda una vida” es el referente para la formulación y ejecución del Presupuesto General del Estado para cumplir 3 grandes ejes: Derechos para todos durante toda la vida; Economía al servicio de la sociedad; Más sociedad, mejor Estado.

Los objetivos planteados son:

1	Garantizar una vida digna con iguales oportunidades para las personas.
2	Afirmar la interculturalidad y pluralidad, revalorizando las identidades diversas.
3	Garantizar los derechos de la naturaleza para las actuales y futuras generaciones.
4	Consolidar la sostenibilidad del sistema económico social y solidario, y afianzar la dolarización.
5	Impulsar la productividad y competitividad para el crecimiento económico sostenible de manera redistributiva y solidaria.
6	Desarrollar las capacidades productivas y del entorno para lograr la soberanía alimentaria y el Buen Vivir rural.
7	Incentivar una sociedad participativa, con un Estado cercano al servicio de la ciudadanía.
8	Promover la transparencia y la corresponsabilidad para una nueva ética social.
9	Garantiza la soberanía y la paz, y posicionar estratégicamente el país en la región y el mundo.

Direccionando la RSU

El Estado, las Empresas y las Universidades tienen una conexión directa con la RS; en el caso de las universidades los impactos educativos, formativos, epistémicos (diseño de carreras), ambientales, de investigación (cognitivos), laborales y sociales, se deberían considerar como guía conductora de gestión.

¿Qué en particular con el Contador?

La carrera de contaduría pública en la PUCE se creó hace 50 años, con reconocimiento y prestigio de los graduados a nivel nacional e internacional. Esto ha sido una característica que en el paso de los años no ha cambiado, se ha fortalecido por la vigencia del modelo educativo ignaciano.

El perfil del profesional en contaduría ha tenido que cambiar, ajustándose a la propia sinergia de la profesión y de la globalización. Posiblemente es la profesión que más dinamismo mantiene a consecuencia de las transformaciones políticas, económicas y sociales de un país, ya que en la práctica deben reflejar ese valor social de la gestión organizacional con informes éticos y transparentes.

Hoy en día, el Contador público es un líder global decisivo en las organizaciones, que mantiene una visión amplia y reflexiva para la toma de decisiones, consciente de que es parte

fundamental de la creación de cultura organizacional, ya que garantiza el cumplimiento ético de los impactos administrativos y financieros.

La RS es innata en las actividades del contador, ya que forma parte de su accionar en la organización, en donde las decisiones administrativas, financieras, sociales y ambientales, impactan en la sociedad.

Las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF, pusieron al descubierto las competencias del Contador, que se ajustan perfectamente con la propuesta de Sharkey, Razi, Cooke, & Barge, 2012, quienes señalan que para que el líder pueda hacer frente a los desafíos de un mundo complejo, interconectado, en constante cambio, requiere desarrollar competencias que le permitan dar solución a los retos que presenta la Globalización. Por tanto, el núcleo para el cambio es la persona, líderes que se integren fácilmente en las sociedades del mundo y sus economías, con actitud positiva y deseos de transformación.

Según Sharkey, Razi, Cooke & Barge (2012), un líder global se lo define como una persona con inteligencia moral, cultural, cognitiva global, que puede influenciar individuos, grupos y organizaciones, compuestas por diversas culturas, sistemas políticos e instituciones, con el fin de promover el logro de objetivos organizacionales (Sharkey, Razi, Cooke, & Barge, 2012).

(Globalización, definida por Aninat, 2002, como la integración de las culturas, sociedades del mundo y las economías, producto de innovaciones en los sistemas de telecomunicación e informática).

Por tanto, el contador como líder de gestión, influirá en el desarrollo de la cultura organizacional (medición de desempeños) promoviendo actitudes orientadas al logro, auto realización, comportamientos de afiliación y humanistas, visionario, trabajo en equipo, flexible con habilidad para anticiparse al cambio, capacidad para utilizar lo negativo como impulso para la mejora, orientado al desarrollo de talentos y atención individualizada. Es el eje de políticas que impactan en resultados que determinan la generación de valor social a la organización y a mejorar condiciones de la humanidad.

Para el cumplimiento de este perfil, la FCAC está en permanente investigación, respecto de las competencias de estudiantes del campo amplio de la Administración en la que ubican los Contadores, debido a que la universidad, está llamada a inspirar y motivar a los estudiantes, desarrollando competencias, que les permita afrontar los desafíos de un mundo cada vez más globalizado y tecnológicamente avanzado. La Empresa en el aula, proyecto desarrollado en la actualidad, es esencial para inspirar el cambio de metodologías, proporcionando el enlace real de hechos y conocimiento en el proceso de aprendizaje.

La entrada en vigencia desde el 2018 de las NIIF 15, “Ingresos de Actividades Ordinarias Procedentes de Contratos con Clientes”, Mejoras a la NIIF 9 “Instrumentos Financieros” y la nueva NIIF 16 “Arrendamientos”, vigentes desde el 2019, han traído como consecuencia la activa y permanente participación de los Contadores, en las tomas de decisiones conjuntamente con las gerencias, asesores legales y consejeros financieros, donde deben intercalarse y participar su aporte técnico y de responsabilidad social.

Los campos de desempeño en la profesión contable son variados: gerentes financieros, auditores internos y externos, gerentes de impuestos, analistas financieros, gerentes generales, contralor de indicadores de gestión, contralor de riesgos, gerente de presupuestos, gerentes de calidad, docentes, entre otros, que permiten incluir su desempeño en grupos de alta gerencia. Las decisiones en todos los ámbitos de la organización se toman con el soporte técnico del profesional contable para el cumplimiento de la Misión y Visión propuesta.

Por lo expresado, la RSU frente a la formación del contador es de permanente evaluación, para garantizar un impacto positivo en la sociedad, a través de permanentes proyectos de investigación realizados en la FCAC, en donde el protagonista del estudio es el alumno del campo amplio de la administración. Fruto de ello se ha ajustado metodologías participativas que permiten desarrollar y afianzar habilidades de líder global para generar valor a la sociedad.

En la FCAC se estructura la modalidad de estudios, de tal manera que nuestro estudiante, a la mitad de su carrera pueda insertarse en el campo laboral para llevar a la práctica los conocimientos. Este objetivo se cumple por la participación activa de las organizaciones a través de las prácticas pre profesionales y pasantías.

Finalmente, la RSU es el camino para la formación integral de todos, siempre que se asuma que el bienestar común es responsabilidad a cumplir. Esto legitima los objetivos de las instituciones de educación superior y compromete a los ciudadanos a la solución de la deuda social.

“Lo que somos, damos. Trabajemos para dejar huella en este maravilloso mundo”

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Aninat, E. (2002). ¿Cómo enfrentar los desafíos de la Globalización? IMF, 1-4
- Constitución de la República del Ecuador. (2008). *Constitución de la República del Ecuador 200*. Montecristi.
- Francois, V. (2014). *La Responsabilidad Social Universitaria. ¿Cómo entenderla para querer practicarla?* Perú. Pontificia Universidad Católica del Perú.
- Ley Orgánica de Educación Superior, LOES*. (2010). Quito: Asamblea General del Ecuador.
- Semplades. (2017). *Plan Nacional de Desarrollo 2017-2021*. Quito: Semplades.
- Sharkey, L., Razi, N., Cooke, R., & Barge, P. (2012). *Winning with transglobal leadership*. McGraw-Hill.
- UNESCO. (1995). *Documentos de política para el cambio y el desarrollo en la educación superior*. París: UNESCO.
- UNESCO. (9 de octubre de 2009). *Conferencia Mundial sobre la Educación Superior: La nueva dinámica de la educación superior y la investigación para el cambio social y el desarrollo*. París: UNESCO. Obtenido de declaración mundial sobre la educación superior en el siglo XXI: visión y acción:
http://www.unesco.org/education/educprog/wche/declaration_spa.htm

TENDENCIAS INTERNACIONALES EN LA FORMACIÓN DEL CONTADOR DE GESTIÓN

Blanca Tapia Sánchez

Universidad Nacional Autónoma de México

btapia@fca.unam.mx

Diego Armando García Ramírez

Universidad Nacional Autónoma de México

Resumen

Los fuertes cambios en las economías locales causados por la globalización de los mercados han dado origen a diversos cambios que obligan a los profesionales a reflexionar acerca de las competencias que deben desarrollar para ser frente a los retos que este ambiente les presenta.

El presente trabajo analiza las propuestas para la formación del contador de gestión derivado de los proyectos emanados de organismos internacionales como lo son el IFAC y asociaciones profesionales como el IMA, puntualizando la importancia del desarrollo profesional continuo y la certificación para los contadores de gestión, así como los retos que enfrentan los actores involucrados en su formación.

Palabras Clave: contador de gestión, certificación, desarrollo profesional, formación, competencia.

1. INTRODUCCIÓN

Las profesiones tienen el llamado de responder a las necesidades de la sociedad en que emergen. El mundo actual enfrenta graves problemas que han sido más visibles gracias a los avances tecnológicos y la comunicación global, tales como la pobreza, el cambio climático, las migraciones masivas y la injusticia social, entre otros. Desde su ámbito de competencia dichas profesiones deben hacer aportaciones a la solución de estos problemas.

Por lo anterior, las profesiones han sufrido cambios fundamentales que han modificado los procesos de formación de los profesionistas. En el caso particular de la Contaduría, esta ha sufrido grandes embates que han llevado a cuestionar su existencia como profesión tal es el caso de escándalos financieros, desinterés por su estudio por parte de las nuevas generaciones y a últimas fechas la amenaza de que sus funciones sean sustituidas por las tecnologías de información. No obstante, de estos sucesos, por otro lado, ha surgido un gran apoyo a la profesión al identificarla como una profesión que vela por el interés público, por lo que se considera que es necesario fortalecerla y mostrar con hechos el gran valor que tiene como profesión.

Actualmente, existe un gran interés por parte de organismos profesionales e instituciones académicas en desarrollar proyectos que buscan desarrollar habilidades, destrezas y conocimientos para los contadores, y que colaboren a fortalecer la confianza pública en los profesionales de esta área.

Por lo que respecta al contador de gestión como especialidad también se han desarrollado actualizaciones y proyectos específicos para fortalecer sus competencias y desarrollo profesional.

Este trabajo analiza las propuestas para la formación del contador de gestión derivado de los proyectos emanados de organismos internacionales como lo son el IFAC y asociaciones profesionales como el IMA puntualizando la importancia del desarrollo profesional continuo y la certificación para los contadores de gestión, así como los retos que enfrentan los actores involucrados en su formación

2. ESTÁNDARES INTERNACIONALES PARA LA FORMACIÓN DEL CONTADOR

La Federación Internacional de Contadores (IFAC, por sus siglas en inglés) sirve al interés público y fortalece la profesión contable a través del desarrollo y promoción de normas internacionales de alta calidad para el desempeño de la profesión contable en ciertos ámbitos entre ellos el educativo lo cual realiza a través de consejos independiente como el Consejo de Normas Internacionales para la Formación del Contador (IAESB, por sus siglas en inglés) al cual corresponde la emisión de las Normas Internacionales de Educación (IES, por sus siglas en inglés), las cuales se enfocan en la educación contable, la experiencia práctica, la evaluación de la competencia profesional, el desarrollo profesional continuo y las competencias entre los socios de los auditores.

A continuación, se presenta de forma detallada las Normas Internacionales de Educación:

Tabla 1. Normas Internacionales de Educación.

Normas Internacionales de Educación	Fecha de entrada en vigor
IES 1 Requisitos de ingreso a programas profesionales de educación contable	1 de julio de 2014
IES 2 Desarrollo Profesional Inicial - Competencia Técnica	1 de julio de 2015
IES 3 Desarrollo Profesional Inicial - Habilidades Profesionales	1 de julio de 2015
IES 4 Desarrollo Profesional Inicial - Valores Profesionales, Ética y Actitudes	1 de julio de 2015
IES 5 Desarrollo Profesional Inicial - Experiencia Práctica	1 de julio de 2015
IES 6 Desarrollo Profesional Inicial - Evaluación de Profesionales. Competencia	1 de julio de 2015
IES 7 Desarrollo Profesional Continuo*	1 de enero de 2014.
IES 8 Requisitos de Competencia para Profesionales de Auditoría	1 de julio de 2016

*La actualización de la **IES 7** y su guía de aplicación serán liberadas durante 2019.

A nivel internacional, la concepción de la cadena de valor en la formación del contador profesional comprende los siguientes elementos:

Figura 1. Elementos esenciales en la formación y desarrollo de un contador profesional.

Elementos esenciales en la formación y desarrollo de un contador profesional.



3. DESARROLLO PROFESIONAL INICIAL (DPI)

El desarrollo profesional inicial comprende desde que un aspirante a contador profesional ingresa a un programa de formación en contaduría para desarrollar competencias profesionales iniciales, pasando por un periodo de experiencia práctica inicial, hasta que ambos componentes son evaluados para dar al individuo la calificación de contador profesional.

La Competencia Profesional se define como “la capacidad de desempeñar una función o rol según un estándar definido” (IFAC, 2017). Dentro del conjunto de normas en materia de educación, la IES 2 se enfoca en las competencias técnicas que deben desarrollar los profesionales de la contaduría durante su proceso de aprendizaje. Este tipo de competencias se engloban en las áreas de contabilidad e información financiera, contabilidad de gestión, finanzas y gestión financiera, impuestos, auditoría y aseguramiento, gobierno corporativo, gestión de riesgo y control interno.

Por lo que respecta al desarrollo de habilidades, este rubro se trata en la IES 3 que marca los resultados de aprendizaje esperados respecto de habilidades intelectuales, interpersonales y de comunicación, personales y organizacionales. Lo que respecta a valores, ética y actitudes profesionales se encuentra contenido en la IES 4 donde además de los principios éticos se destaca la importancia del escepticismo profesional y del compromiso con el interés público.

Adicionalmente a lo anterior el DPI toma en cuenta en la formación inicial de los profesionales en contaduría la experiencia práctica como un componente indispensable para convertirse en contador profesional, este elemento se trata en la IES 5.

La experiencia práctica permite a los futuros profesionistas a generar conciencia del entorno en donde ofrecen sus servicios, también, es útil porque mejora el entendimiento de las organizaciones, la manera en cómo operan y las relaciones que surgen en el ámbito laboral. Por otro lado, se reafirman los valores, la ética y las actitudes profesionales para situaciones de la vida real.

Para concluir, el DPI existe un punto de evaluación, licenciamiento o calificación el cual se tiene que ajustar a criterios de calidad y validez los cuales se establecen en la IES6.

Es relevante también, mencionar que el esquema internacional de desarrollo de competencias sugiere que estas preferentemente se evalúen en base a **resultados** (competencia demostrada) y no solo con base en horas dedicadas a adquirir las competencias, esto último sería un esquema de medición con base en **insumos**, incluso es permitido un enfoque combinado según las restricciones que se tengan, esto resulta de gran utilidad en el diseño de programas de formación y experiencias de aprendizaje.

Para mejor comprensión de lo anterior tomemos el ejemplo de los resultados de aprendizaje requeridos en el área de contabilidad de gestión, los cuales se han extraído de la versión en español de dicha Norma, editada y traducida por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (PIF2):

Resultados de Aprendizaje área de Contabilidad de Gestión:

- Utilizar técnicas que ayudan a tomar decisiones de la dirección de una organización, tal es el caso de los costos de producción, análisis de variaciones, gestión de inventarios y presupuestos y proyecciones.
- Visualizar los comportamientos y los generadores de los costos.

- Analizar la información de tipo financiera y no financiera que es útil para la toma de decisiones en las organizaciones.
- Elaborar informes que sirvan para tomar decisiones y que se enfoquen en la planeación, el presupuesto, la gestión de costos, el control de calidad, la medición del desempeño y la evaluación comparativa.
- Medir el desempeño de los productos y segmentos de negocios.

Para lograr la obtención de dichos resultados se han desarrollado metodologías que ayudan al desarrollo de habilidades, conocimientos y aptitudes de los profesionistas. Algunas metodologías relevantes son: aprendizaje basado en problemas, aprendizaje colaborativo, aprendizaje basado en proyectos, método del caso, y aprendizaje basado en retos, así como otras actividades complementarias como las prácticas profesionales y ciertas actividades extracurriculares.

5. CERTIFICACIÓN PROFESIONAL

La certificación es un tipo de evaluación que permite ayudar a identificar las habilidades y conocimientos de un profesionista. En cada país se cuentan con requisitos específicos para la evaluación y la certificación del contador. De acuerdo con el IAESB algunos de los requisitos para la evaluación de la competencia profesional son:

- Evaluación formal de la competencia profesional.
- Principios de evaluación.
- Evidencia verificable.

El punto de calificación se lleva a cabo a través de exámenes de egreso, licenciamiento y certificación. Los procesos de certificación han evolucionado de forma constante, lo que indica que existen nuevos parámetros para medir la calidad en los procesos de aprendizaje del profesional en contaduría. Estos procesos de certificación se clasifican en:

- Internacionales.
- Nacionales.
- Por Especialidad.

Existen diversas denominaciones que se deben considerar para poder adecuar el papel que desempeña el profesionista en una organización. Algunas certificaciones se presentan a continuación:

- Certified Public Accountant (CPA). Es un programa que incluye un programa de educación que incluye las principales áreas de un programa de contaduría, requisitos de experiencia práctica y un examen final. Esta certificación cuenta con actividades que permite que los profesionistas puedan laborar de forma correcta en el campo general de la contaduría, estudiar un posgrado, cumplir con la experiencia establecida y acreditar el examen final común. Los requisitos varían de acuerdo con el país en donde se presente la certificación. Es la más generalizada entre los países que reconocen la profesión.

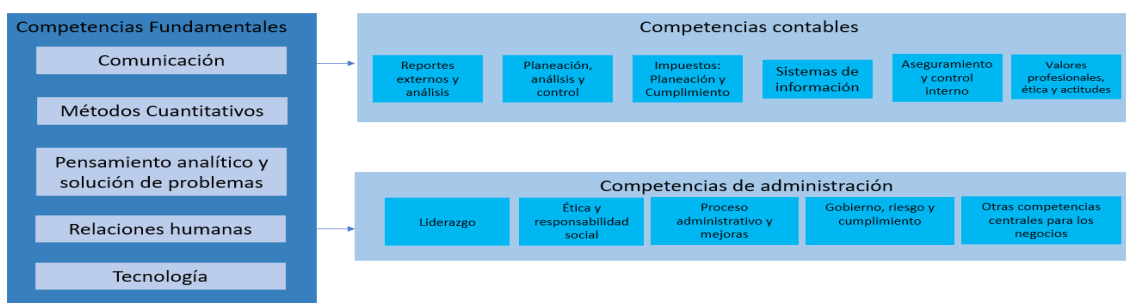
- Chartered Financial Analyst (CFA). Es un programa de autoestudio que otorga el Instituto CFA que se encuentra dividido en tres exámenes e incluye temas en finanzas y contabilidad. Al aprobar estos exámenes, el profesionista se acredita como titular de la FCA. Esta certificación comprende a 150.000 profesionistas en todo el mundo.
- Chartered Controller Analyst (CCA). Es el programa que tiene como objetivo establecer estándares del control de gestión, que permitan ofrecer herramientas, técnicas y estrategias útiles para el contralor. Es considerada la certificación más importante del control de gestión. Se clasifica en tres niveles, los cuales deben ser acreditados para recibir la certificación CCA. Al certificarte en CCA, se deben cumplir con los siguientes requisitos: firmar un código de ética que establece los lineamientos que deben seguir los profesionistas certificados y obtener al menos 40 puntos en la renovación o superar el examen de renovación cada tres años.
- Global Certified Management Accountant (GCMA). Es considerada como una certificación prestigiosa a nivel internacional. Esta certificación permite identificar la competencia y el compromiso de la contaduría. En esta certificación se evalúan temas relevantes de la contaduría, como las finanzas y la contabilidad de gestión.
- Certified Management Accountant (CMA). La certificación es diseñada con el objetivo de medir las habilidades que el profesionista contable debe considerar para su desempeño laboral. Los temas relevantes que se consideran en esta certificación son la planificación financiera y el apoyo de la toma de decisiones. Estos temas se analizan dentro del plan de estudios y la preparación de un examen.

Es muy importante destacar el Marco de Competencias para el Contador de Gestión, el cual se enfoca en aquellas competencias requeridas para el desarrollo profesional del contador a largo plazo. Este marco de competencias incluye: conocimientos, herramientas y habilidades que ayudan a generar valor en una organización.

De acuerdo con el Institute of Management Accountants (IMA), para que los contadores de gestión generen valor se deben considerar dos aspectos. En primer lugar, es fundamental que se pueda administrar el desempeño de la compañía, con la finalidad de alcanzar los objetivos y las metas establecidas. En segundo lugar, se analizará el Enterprise Performance Management (EPM), con la finalidad de visualizar todas las operaciones de la organización. Esta herramienta incluye prácticas contables y gerenciales como mapas de estrategia, presupuestos, proyecciones y análisis incremental de flujos de efectivos y las relaciones entre los sistemas. Para establecer la proposición de valor de la contabilidad de gestión, en donde se define la forma en cómo se formulará y analizará la estrategia, la planeación y la ejecución, para que les ayuden a las organizaciones a alcanzar el éxito.

De acuerdo con el IMA, la contabilidad administrativa o de gestión es la profesión que involucra la toma de decisiones, además del diseño de sistemas y ofrecer información que sea útil para la elaboración de informes financieros y de control, con la finalidad de elaborar y formular estrategias en la organización.

Lawson, et. al. (2014) sugirió un nuevo modelo educativo, el cual se relaciona con el nuevo ambiente y, además, tenía el objetivo de atender las necesidades requeridas. El Marco de Integración de Competencias del IMA contiene tres niveles, los cuales se relacionan entre sí. Estos niveles se centran en competencias contables, competencias de gestión y competencias básicas.

Figura 2. Marco de integración de competencias.

Fuente: Lawson, R. L., Blocher E., Brewer, P.C., Cokins, G., Sorensen, J.E., Stout, D.E., Sundem, G.L., Wolcott, S. y Wouters, M.J.F. (2014). Focusing accounting curricula on students' long-run careers: Recommendations for an integrated competency-based framework for accounting education. *Issues in Accounting Education*, 29 (2), 295-317.

El Marco de Integración de Competencias se compone principalmente de dos partes: planeación financiera, rendimiento y control y decisiones financieras. En la parte de planeación financiera, rendimiento y control se analizan las competencias que son requeridas para que la organización a través de sus actividades pueda prever el futuro, medir el desempeño e informar sobre los reportes financieros. Esta parte incluye:

- Planeación, presupuesto y pronósticos.
- Gestión del rendimiento.
- Gestión de costos.
- Control Interno.

En cambio, en la parte de decisiones financieras, su principal objetivo es desarrollar competencias útiles para la preparación de decisiones, considerando los riesgos bajo un enfoque ético. Esta parte incluye:

- Análisis de estados financieros.
- Finanzas corporativas.
- Análisis de decisiones y gestión de riesgos.
- Decisión de inversión.
- Ética profesional.

Además, las partes de la certificación son evaluados bajos tres niveles evolutivos:

- Nivel A. Incluyen los conocimientos y la comprensión (fundamentos).
- Nivel B. Incluye la aplicación y el análisis (Nivel intermedio).
- Nivel C. Incluye la capacidad de síntesis y la evaluación. (Dominio de la materia).

5. DESARROLLO PROFESIONAL CONTINUO

De acuerdo con el IFAC, el Desarrollo Profesional Continuo (DPC) se define como aquel proceso que permite a los profesionales de la contaduría desarrollar su competencia una vez concluido el DPI, con la finalidad de desempeñarse de manera adecuada con sus clientes, empleadores e interesados. Los principales beneficios del DPC son:

- Agilizar el aprendizaje.
- Ayudar a generar una actitud de cambio en los profesionales.
- Alcanzar las metas y objetivos de la carrera.
- Ofrecer un servicio profesional de calidad.
- Brindar confianza y confiabilidad.
- Mejorar la relevancia del trabajo y la productividad.

Para alcanzar el DPC de los profesionales en contaduría se requiere de una responsabilidad compartida por parte de los organismos profesionales, reguladores y empleadores, con el público interesado, empleados y clientes. Dentro del establecimiento de estándares emitidos por el IFAC, se encuentra la IES7, la cual entró en vigor el 1 de enero de 2014.

En la actualidad, se han desarrollado nuevas formas para que los profesionistas alcancen un DPC durante su vida laboral. Algunas de ellas son:

- Ofrecer programas y cursos formales.
- Obtener experiencia laboral a través del aprendizaje en la organización.
- Contar con mentoría y coaching.
- Desarrollar un aprendizaje auto dirigido.

6. RETOS DE LOS ACTORES INVOLUCRADOS EN LA FORMACIÓN

Los actores involucrados en la formación de los profesionales de la contaduría son de diversa índole, entre otros se encuentran las universidades, los organismos profesionales, proveedores de capacitación, algunos empleadores y reguladores, todos ellos interactúan en menor o mayor medida durante el proceso inicial y continuo de formación de los profesionales. Son muchos retos los que estos enfrentan ante las exigencias de las nuevas formas y medios de aprendizaje por lo que deben entre otras cosas reconocer los nuevos ámbitos de aprendizaje basados en el autoestudio y el uso de tecnologías de información y comunicación ya sea de forma individual o colaborativamente.

A su vez, es fundamental diversificar técnicas didácticas utilizadas y métodos utilizados acordes a los nuevos perfiles de los profesionales y que sean más efectivos en el desarrollo de competencias. Por lo que respecta a las universidades uno de los retos es diseñar los medios para incrementar la accesibilidad de los académicos a los materiales de capacitación y actualización profesional emanados del ámbito profesional y a su vez lograr que los resultados de la investigación lleguen más rápido a los estudiantes y a la profesión estableciendo un diálogo entre los diferentes actores de la profesión.

Por otro lado, en cuanto a la evaluación de competencias es muy importante crear modelos de certificación que incluyan habilidades y difundir entre los empleadores y usuarios del valor de la certificación y el Desarrollo Profesional Continuo para mantenerla.

En la actualidad se requiere desarrollar en los futuros profesionistas, características que les permitan afrontar los problemas de la sociedad y de las organizaciones, aportando sus conocimientos y habilidades.

En la solución de estos, algunas de las características requeridas que más se mencionan son: Visión a largo plazo, capacidad de adaptación, pensamiento crítico, juicio profesional, aprender por cuenta propia y de forma continua y capacidad de autoevaluación. En la formación y el desarrollo profesional continuo intervienen varios actores por lo que se debe articular esfuerzos de los diferentes actores en la formación (universidades, empleadores OPs):

- Reforzar el desarrollo de habilidades y el juicio profesional
- Promover los ambientes colaborativos entre egresados y colegas
- Ir más allá de los códigos de ética
- Incrementar las posibilidades de movilidad profesional
- Hacer un espacio común latinoamericano de tránsito de profesionales

7. CONCLUSIONES

La contaduría es una disciplina que vela por el interés público, por tal motivo la formación en la contaduría es un tema que ha ganado relevancia en los últimos años. Existen varios organismos e instituciones académicas y profesionales en materia contable que han unido esfuerzos por desarrollar una educación adecuada para el buen desempeño de los profesionales en este ramo.

En la actualidad se requiere desarrollar en los futuros profesionistas características que les permitan afrontar los problemas de la sociedad y de las organizaciones aportando sus conocimientos y habilidades en la solución de estos. Existen estándares internacionales para la formación de los profesionales en contaduría, los cuáles constituyen un punto de referencia para universidades, empleadores, reguladores y todos aquellos interesados en la formación de dichos profesionales. Los organismos profesionales han desarrollado proyectos para fortalecer la formación y del desarrollo profesional continuo en las diferentes áreas de la contaduría entre estos proyectos se encuentra el Marco de Integración de Competencias del IMA, el cual está dirigido a los contadores de Gestión.

Es importante destacar que entre los retos que enfrentan los contadores está la utilización de los nuevos sistemas de información y comunicación como herramientas para proporcionar mayores y mejores servicios, sin embargo, no se debe olvidar que la tecnología cambia rápidamente y lo más importante es desarrollar en los profesionistas características como: visión a largo plazo, capacidad de adaptación, pensamiento crítico, juicio profesional, aprender por cuenta propia y de forma continua y capacidad de autoevaluación.

Por otro lado, debido a que en la preparación y el desarrollo profesional continuo de los contadores intervienen varios actores, es necesario articular esfuerzos de los participantes en la formación (universidades, empleadores OPs) para crear, medir y evaluar experiencias de aprendizaje que desarrollen las competencias necesarias para un desempeño exitoso. Los procesos de certificación permiten que el contador fortalezca sus competencias y su desarrollo

profesional y constituyen un aval de las competencias desarrolladas. Actualmente existen certificaciones que están dirigidas a los profesionistas de acuerdo con su área.

La promoción de ambientes colaborativos de aprendizaje y la movilidad profesional también pueden ser de utilidad en el desarrollo de competencias.

Por último, es importante mencionar que en todo proceso de formación se debe promover el comportamiento ético ya que es el elemento fundamental a través del cual el desempeño de los profesionales en las diferentes áreas pueda otorgar confianza.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- American Institute of Certified Public Accountants (2018). Become a CPA. Recuperado de <https://www.aicpa.org/becomeacpa.html>
- Chartered Financial Analyst Institute (2018). CFA Program. Recuperado de <https://www.cfainstitute.org/>
- Global Chartered Controller Institute (2018). CCA Certificate. Recuperado de <https://www.globalcci.org/certificacion-cca/>
- International Federation of Accountants (2017). Pronunciamientos Internacionales de Formación. IMCP: México, D.F.
- International Federation of Accountants (2018). About IFAC. Recuperado de <http://www.iaesb.org/about-iaesb>
- International Federation of Accountants (2018). Action Plan Developed by Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (IMCP). Recuperado de https://www.ifac.org/system/files/compliance-assessment/part_3/201505-Mexico_IMCP.pdf
- International Federation of Accountants (2018). La Federación Internacional de Contadores. Recuperado de http://www.ifac.org/system/files/publications/files/ES_A4_IFAC_Background_Info.pdf
- International Federation of Accountants (2018). Members Organizations and Country Profiles. Recuperado de <https://www.ifac.org/about-ifac/membership/member-organizations-and-country-profiles>
- Institute of Management Accountants (2018). Maintaining and Promoting Your Credential. Recuperado de <https://imamiddleeast.org/cma-certification/maintaining-and-promoting-your-credential>
- Institute of Management Accountants. (2008). Definition of Management Accounting. Montvale, NJ: Statements on Management Accounting.
- Institute of Management Accountants (2017). IMA Management Accounting Competency Framework. Montvale, NJ: Institute of Management Accountants.
- IQN (2018). Global Certified Management Accountant. Recuperado de <https://iqnglobal.com/gcma/>
- Lawson, R. L., Blocher, E., Brewer, P.C., Cokins, G., Sorensen, J.E., Stout, D.E., Sundem, G.L., Wolcott, S., y Wouters, M.J.F. (2014). Focusing accounting curricula on students' long-run careers: Recommendations for an integrated competency-based framework for accounting education. *Issues in Accounting Education*, 29 (2), 295-317.

CAPÍTULO **2**

CONTABILIDAD DE COSTOS Y
CONTROL DE GESTIÓN
Y RESPONSABILIDAD SOCIAL

ESTUDIO Y ANÁLISIS TEÓRICO DE LAS VARIABLES QUE INFLUYEN EN LA APLICACIÓN DE LOS SISTEMAS ABC/ABM A PARTIR DEL CONOCIMIENTO DEL TALENTO HUMANO

Osmany Pérez Barral

operez@pucesa.edu.ec

Mónica del Rocío Alarcón Quinapanta

monyalarcon7@gmail.com

Roberto Argelio Frías Jiménez

roberto.frias@umcc.cu

Dianelys Nogueira Rivera

dianelys.nogueira@umcc.cu

Resumen

Los estudios de los Sistemas de Gestión y Costos Basado en Actividades (ABC/ABM), tienen su nacimiento a partir del desarrollo alcanzado en la Contabilidad de Costos y en los sistemas informativos contables (finales del Siglo XIX). Desde entonces, las empresas productivas y de servicios han sentido la necesidad de mejorar la toma de decisiones a partir de nuevos métodos para la gestión y determinación de los costos en los procesos que ejecutan para obtener un bien o servicio.

Con lo cual, el estudio que se realiza centra su objetivo general en desarrollar un análisis sobre la aplicación de los Sistemas ABC/ABM a partir del conocimiento del talento humano y el comportamiento de las variables que repercuten en sus éxito o fracaso. Dado la necesidad de profundizar en las variables que han influido directa e indirectamente en el éxito y/o fracaso de éstos sistemas en la práctica empresarial tanto en sus fases de diseño como de implementación.

La metodología que sustenta el estudio se basa en los métodos teóricos-prácticos, los cuales corroboran los resultados obtenidos en la práctica empresarial dado el enfoque descriptivo-explicativo que se utiliza durante la investigación realizada.

Los resultados del estudio contribuyen a generar nuevas investigaciones sobre aquellas variables que influyen en el éxito y/o fracaso de los sistemas de gestión contable a partir del conocimiento del talento humano.

Palabras Claves: ABC/ABM, Conocimiento del Talento Humano, Contabilidad de Gestión

Abstract

The studies of Management Systems and Cost Based on Activities (ABC / ABM), have their birth from the development reached in the Accounting of Costs and in the accounting information systems (end of the XIX Century). Since then, the productive and service companies have felt the need to improve decision making based on new methods for the management and determination of costs in the processes they execute to obtain a good or service.

With this, the study that is carried out focuses its general objective in developing an analysis on the application of ABC / ABM Systems based on the knowledge of human talent and the behavior of the variables that affect their success or failure. Given the need to delve into the variables that have directly and indirectly influenced the success and / or failure of these systems in business practice, both in their design and implementation phases.

The methodology that sustains the study is based on the theoretical-practical methods, which corroborate the results obtained in the business practice given the descriptive-explanatory approach used during the research carried out.

The results of the study contribute to generate new research on those variables that influence the success and / or failure of accounting management systems based on the knowledge of human talent.

Keywords: ABC / ABM, Human Talent Knowledge, Management Accounting

1. INTRODUCCIÓN

Los cambios acelerados desde el punto de vista tecnológico y de talento humano, ha conllevado desde finales del Siglo XIX a que se perciba una revolución dentro de la información contable en las organizaciones, dado la existencia de una competencia empresarial que depende cada vez más de un sistema de gestión eficiente para tomar decisiones proactivas tanto desde el punto de vista administrativo como operativo. Frente a esta situación, la literatura en Contabilidad de Gestión se ha enfocado en desarrollar diferentes sistemas, técnicas y herramientas, de manera tal, que con el consentimiento y conocimiento del talento humano puedan manejarse de manera eficiente, eficaz y efectiva, en aras de lograr resultados hacia el interior y exterior de la empresa.

En tal sentido, se coincide con Pérez y Alarcón (2017), cuando corroboran que en el ámbito teórico existen detractores de los sistemas relacionados con la filosofía de las actividades o con la gestión de las actividades, como por ejemplo: Goldratt y Cox (1986); Amaro (2002); Iglesias (1993 y 2003), quienes plantean que las informaciones generadas por el Sistema ABC/ABM no contienen un valor importante para la toma de decisiones y, que no resuelve la problemática de los sistemas de costos tradicionales, siendo la Teoría de las Limitaciones la esencial para tales fines. Esta percepción es generada por especialistas que generalmente trabajan el campo de la ingeniería industrial, donde no conciben la importancia de la gestión de costos para la toma de decisiones proactivas.

No obstante, coexisten otros investigadores (Hedhili, 2013; Vega y Baujín, 2017), que continúan trabajando para que tenga éxito la implementación del ABC/ABM en las empresas productivas y de servicios, su auge de aceptación ha ido aumentando en países como: Cuba, Brasil, Colombia, México, entre otros, que reconocen sus ventajas para tomar decisiones en las organizaciones.

Al respecto, no solo se analiza la posibilidad de diseñar e implementar un Sistema ABC/ABM, sino también se le asocia su éxito al empleo y gestión por parte del talento humano en las organizaciones, buscándose mayor capacidad y conocimiento para aplicar de manera efectiva todos los modelos de gestión que contribuyan a una empresa más competitiva (Alarcón y Pérez, 2017).

Algunos estudios (Kaplan, 2014; Ripoll, Monzón y Pérez, 2014; Cuervo, Osorio y Duque, 2016), han demostrado que existen variables relacionadas a los empleados que pueden limitar la ejecución del Sistema ABC/ABM, entre las que destacan: percepción de la utilidad del sistema, conocimiento sobre el sistema, apoyo de la alta dirección, nivel de incertidumbre, entre otras variables.

Asimismo, en la práctica empresarial se corrobora que existen limitaciones que han influido en el fracaso del ABC/ABM, no solo por su concepción en su contexto, sino por el grado de aceptación que ha tenido en su adopción en las organizaciones por el personal contable y no contable. Con lo cual, los estudios actuales deben dirigirse al análisis de: cambios acelerados desde el punto de vista tecnológico; gestión del conocimiento del talento humano; necesidad de transformación de la información contable en las organizaciones para la toma de decisiones proactivas y, competencia empresarial que depende cada vez más de un sistema de gestión eficiente, eficaz y efectivo dentro de los procesos administrativos y operativos.

En tal sentido, dada la necesidad de asumir cambios en los sistemas de contabilidad gestión de las empresas, y considerar que el ABC/ABM es una concepción más avanzada para el cálculo del costo y la toma de decisiones, se propone como problema a investigar:

¿Qué variables influyen en el éxito o fracaso en el diseño e implementación del Sistema ABC/ABM?

Tomándose como base las variables que influyen negativamente en el diseño e implementación del Sistema ABC/ABM desde las óptica o percepción del talento humano de las organizaciones y su repercusión en el aprovechamiento de las bondades del sistema a partir del conocimiento de las personas de la organización. Con lo cual, las bases del desarrollo de la investigación se definen en la propia estrategia seleccionada y, en los métodos y técnicas empleados que le aportan el rigor científico necesario para sustentar las cuestiones que deben resolverse en la práctica empresarial, conociéndose las limitaciones que ha tenido el Sistema ABC/ABM en su desarrollo práctico-empresarial.

2. DESARROLLO

2.1 Estado del arte y la práctica del Sistema ABC/ABM

El despegue de la Contabilidad de Gestión, puede percibirse en los artículos y obras de los autores siguientes: Cooper (1988 a, b y 1989 a, b); McNair (1990); Castelló (1994, 2003); Álvarez y Blanco (1996); Heizer y Render (1997); y, Cooper y Kaplan (1999). Donde sus aportes dieron un salto cualitativo en la forma de gestionar y determinar los costos en empresas productivas y de servicios, potenciándose las posibilidades de la toma de decisiones con métodos de costeos más revolucionarios acordes al desarrollo tecnológico de las organizaciones.

Asimismo, a principios del siglo XXI aparecen otros autores, entre los que destacan: Jones y Dugdale (2002); Tamarit (2002); Askarany, Smith and Yazdifar (2007); Askarany and Yazdifar (2007); Stout & Propri (2011); Hedhili (2013); Hossein Mortaji, Bagherpour y Mazdeh (2013), Kaplan (2014); Ríos, Muñoz y Rodríguez (2014) y, Pérez y Alarcón (2017), los cuales revolucionaron al ABC/ABM desde otras concepciones, entre las que se incluyen: la integración de la filosofía de las actividades en un único modelo considerándose la forma de gestionar, presupuestar y calcular los costos basado en actividades (ABM, ABB, ABC), aplicación de la lógica matemática como herramienta de perfeccionamiento en el cálculo de los costos (lógica difusa), la aplicación del tiempo invertido por actividad (TDABC), esta última propuesta del autor (Kaplan), va más allá que la identificación adecuada de los inductores de costos, pues se enfoca en la búsqueda de la capacidad no encontrada ni potenciada de los recursos que se emplean en las actividades inherentes a los procesos.

En tal sentido, el Sistema ABC/ABM se percibe con la finalidad de mejorar la gestión y el cálculo de los costos de producción y/o servicios (de cualquier objetivo de costo), a partir de la identificación de los procesos que agregan valor a los clientes y a la propia organización, determinándose que su enfoque debe estar bien definido hacia: a) mejorar el empleo de las capacidades productivas y uso de los recursos; b) mayor competitividad; c) eficiente gestión en todas las áreas de la empresa; d) satisfacción del cliente interno y externo; y, e) mejorar y potenciar el uso de la información para la toma de decisiones proactivas.

Asimismo, se debe señalar que aun cuando no se considere el Sistema ABC/ABM por algunos autores (Innes y Mitchell, 1995, 1998 y, Amaro, 2002), como un sistema de gestión

importante para la toma de decisiones, basado en criterios de resistencia contable, cierto es que aporta una mejor información que los sistemas de costos tradicionales, y así lo sustentan los resultados obtenidos por empresas que lo han empleado y le dan seguimiento a su evolución (Innes et al., 2000 y Serra y Bescos, 2004).

Al respecto, los artículos publicados hasta la fecha en las revistas de alto impacto (alta visibilidad) sobre el ABC/ABM, muestran un predominio de artículos teóricos sobre los trabajos empíricos, dado que aún persiste un alto grado de incertidumbre y desconocimiento de las personas que deben aportar información al sistema para su eficiente funcionamiento, sean contables o no dentro de las empresas. Con lo cual, se considera que el grado de influencia positiva o negativa que ejerce el talento humano en el éxito de una herramienta de gestión para la toma de decisiones es decisivo para su funcionamiento en el tiempo.

Sin embargo, la revolución del sistema ABC/ABM nunca se ha detenido desde Tamarit (2002) hasta la fecha, al definir a la innovación como la adopción de una idea o comportamiento que es nuevo para la organización, siendo lo esencial que la idea que se adopta sea percibida como nueva por el área o grupo social, aun cuando haya existido anteriormente en otra forma o en otra área.

Asimismo, uno de los más recientes aportes de Kaplan (2014), incorpora el estudio y análisis de la máxima capacidad que se oculta en el rendimiento de los recursos que se emplean en los procesos y actividades para garantizar la producción o la prestación de un servicio, mejorándose así la toma de decisiones a partir del ABC/ABM. Es por ello, que el Sistema ABC/ABM está asociado a lograr mejores resultados relacionados, con: gestión, costos, información, toma de decisiones y satisfacción del cliente (interno y externo).

Así pues, a criterio de los autores de este estudio, el cuestionamiento sobre el posible éxito o fracaso de un sistema genera un desarrollo ascendente en la valoración del sistema y; constituye de ante mano, un reto para aumentar su carácter innovador y su real adopción en las organizaciones, que cada vez más, depende del ingenio del talento humano en las organizaciones como bien se demuestra en el estudio de Kaplan (2014).

Por consiguiente, el éxito de un sistema no está presente solamente en el momento de su creación o innovación, ni tan siquiera, en la puesta a prueba con resultados positivos de forma experimental. El éxito del sistema está sujeto también a la valoración y percepción que tengan los usuarios del mismo (empresa, mercado, individuos), con relación a su credibilidad para el proceso de toma de decisiones en la organización (Pérez y Alarcón, 2017).

En tal sentido, disímiles criterios enriquecen la manera de concebir que un sistema sea exitoso en su implementación. Siguiendo a Tamarit (2002), el éxito debe incluir: no rechazo del sistema por parte de la alta dirección; incremento de utilidades y hacer extensiva la información al personal no contable. A su vez, la presencia de otros indicadores revelan la necesidad de que el personal de la empresa se prepare para hacer eficiente, eficaz y efectivo la ejecución del sistema ABC/ABM, mediante medidas basadas en: a) toma de decisiones; b) logro de resultados productivos con uso óptimo de los recursos productivos y tecnológicos; c) uso de la información para toma de decisiones proactivas; d) mantenimiento del sistema mediante el aporte de cada área funcional; e) incremento de beneficios para la organización y los clientes externos; f) satisfacción del sistema por su flexibilidad, dinamismo y nivel de integración con otros sistemas.

Al respecto, el desarrollo de los criterios de los autores abordados conduce al análisis de los resultados obtenidos mediante la aplicación de una metodología que sustenta el desarrollo alcanzado por el Sistema ABC/ABM desde el punto de vista teórico-práctico.

3. METODOLOGÍA

El tipo de investigación que fundamenta el estudio planteado es descriptivo-explicativo con un enfoque mixto, aplicándose el método de análisis-síntesis y el análisis documental; pues con ello, se logra el análisis de la identificación de las variables que influyen positiva o negativamente en la aplicación y adopción del sistema ABC/ABM por parte de las organizaciones. En este sentido, se hizo un estudio de los diversos modelos relacionados con variables de éxito o fracaso en el diseño e implementación del Sistema ABC/ABM, donde destacan los autores siguientes: Foster y Swenson (1997); McGowan (1999); Anderson y Young (1999); Anderson et. al. (2002); Innes et al. (2000); Ripoll, Tamarit y Barber (2011); Kaplan (2014); Ripoll, Monzón y Pérez (2014); Cuervo, Osorio y Duque (2016) y, Pérez y Alarcón (2017).

Asimismo, el estudio realizado se apoya en el auge que ha tomado la investigación de contabilidad de gestión desde la década del 90 del siglo pasado, dado el grado de utilidad para explicar los procesos que conducen a la aplicación de determinadas prácticas contables individuales, según criterios de: Caldera (2003); Castelló y Lizcano (2003).

Con lo cual, se coincide con Yin (1998), cuando plantea que la investigación de corte cualitativo es una estrategia que se caracteriza por estudiar los fenómenos en su propio contexto, utilizando disímiles fuentes de evidencias, con el fin de explicar lo observado y teniendo en cuenta toda su complejidad. Con lo cual, es un método que analiza una serie de variables que influyen en el entorno del objeto de estudio seleccionado. Por ejemplo, permite conocer las variables que están influyendo en el éxito o fracaso de los sistemas ABC/ABM en la práctica empresarial, así como las causas que originan el comportamiento de las mismas.

La investigación realizada contribuye a esclarecer y revelar las causas o el porqué de un fenómeno y da respuesta basadas en proposiciones teóricas que orientan la investigación, especificando una serie lógica y completa, aunque hipotética, de eventos y acontecimientos causales que intentan conectar conceptos y/o variables (Tamarit, 2002).

En este trabajo de investigación se combina la investigación cualitativa expuesta por Tamarit (2002) y los criterios de Kaplan y Anderson (2004) y Orama, Pérez, Quesada y Ripoll (2009), relacionados con la investigación empírica que se enumeran:

Permitirá reafirmar modelos, teorías e hipótesis, que en la actualidad se desarrollan sin suficientes datos y observaciones para seguir proclamando su vigencia.

Pondrá de manifiesto las necesidades de la organización y las acciones a emprender. Esto implica que los investigadores tienen que estar al corriente de las prácticas actuales y necesitan de una continua observación y descripción de las disciplinas relacionadas con la gestión y los costos.

Basado en los estudios de los autores mencionados, se han determinado un conjunto de variables que han influido en los resultados del Sistema ABC/ABM en la práctica empresarial, entre las que destacan:

- Los individuos perciben, que las ventajas de ABC no justifican el costo de producirlo.
- Los individuos creen que los costos en sus organizaciones son fijos.
- El personal de la organización aprecia que no hay apoyo suficiente desde la administración de recursos.
- El personal de la empresa considera que el sistema ABC/ABM es muy complejo.
- El personal no distingue la utilidad del sistema ABC/ABM.
- Los individuos tienen incertidumbre al momento de decidir la adopción del ABC/ABM.
- Los individuos de las diversas áreas de la organización, estiman que no tienen un software de tecnología para apoyar el sistema de ABC/ABM.
- El personal contable está satisfecho con su sistema de costo actual y no muestra interés por adoptar un cambio para mejorar la toma de decisiones de la empresa.
- Los directivos de las empresas, consideran que el tamaño pequeño de sus organizaciones, no justifica el uso de un sistema de ABC/ABM.
- El personal de la empresa no se involucra en el diseño, adopción e implementación del ABC/ABM.

Esta percepción se profundiza con el criterio de algunos detractores del Sistema ABC/ABM de la década del 90, entre los que destacan Amaro, Iglesias y Goldratt, cuando señalan que:

- La contabilidad de gestión no es importante para la toma de decisiones.
- La teoría de las limitaciones es la adecuada para sustituir a la contabilidad de gestión y costos.
- La contabilidad de gestión no es proactiva.
- La contabilidad de gestión y costo es más de lo mismo de la contabilidad de costo tradicional.
- La contabilidad de gestión y costo no soluciona ni supera los problemas de información para la toma de decisiones.

Los criterios anteriores conducen a una serie de interrogantes a las cuales se les debe buscar respuesta en la práctica empresarial, algunas de estas son:

- ¿Decide el conocimiento del talento humano en el diseño e implementación del Sistema ABC/ABM?
- ¿Todo el personal de la empresa u organización debe estar implicado desde la etapa del diseño hasta su ejecución y adopción?
- ¿En necesario la adopción e implementación del sistema ABC/ABM para que mejore la gestión de los individuos en la ejecución de sus actividades diarias?
- ¿En qué medida puede mejorar la gestión y los resultados de los individuos al aplicarse un sistema ABC/ABM?
- ¿Hasta dónde es capaz de asimilar el individuo de la organización el sistema ABC/ABM para potenciar sus posibilidades como herramienta en todas las áreas funcionales?

En tal sentido, los autores de este estudio consideran que tanto el conocimiento del talento humano como su aptitud, son variables influyentes en el desarrollo del Sistema ABC/ABM, por

cuanto se manifiesta en: a) Apoyo de la alta dirección; b) Relación del sistema de costos con la estrategia competitiva, particularmente con iniciativas relacionadas con la calidad y el tiempo; c) Relación entre el sistema de costo y el de evaluación y recompensa; d) Formación en el diseño, implementación y uso del sistema de costos; e) Propiedad de los contables; f) Objetivos claros y consensuados del sistema de costos; g) *Software* a medida; h) Satisfacción global del ABC/ABM; i) Implicación de los usuarios y, j) Satisfacción con la utilidad percibida de la información del ABC/ABM.

Con lo cual, las variables que deciden la existencia y perduración del ABC/ABM en la organización están relacionadas con el talento humano y su capacidad, pues son ellos, los que proveen la información necesaria para su buen funcionamiento. En este sentido, es importante trabajar sobre determinados factores (humanos, conocimientos, competencias, entre otros), que han influido en su diseño y aplicación a través de las diversas propuestas de los autores, considerándose que:

- 1) Implica una gran cantidad de trabajo y dificulta la recogida de datos para los inductores de costos
- 2) Ocupa gran tiempo a los contables
- 3) Dificulta la identificación de los inductores de costos con relación a las actividades
- 4) Constituye un potencial impacto del comportamiento adverso de los individuos
- 5) Existe un limitado apoyo de la alta dirección

Al respecto, el análisis realizado conduce a que las variables que más influyen en la implementación del ABC/ABM están asociadas a las personas que deben manejar esta herramienta para la toma de decisiones, destacándose que el grado de conocimiento cada vez más profundo del sistema, puede potenciar su ejecución y sostenibilidad en el tiempo para que la dirección de la organización pueda tomar acertadas y proactivas decisiones.

4. RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN

El estudio realizado conduce a plantear que los resultados favorables del Sistema ABC/ABM en las empresas, se enfocan a variables relacionadas con la organización y el talento humano, destacándose: 1) Apoyo de directivos, personal contable y personal no contable; 2) Grado de claridad que se logre por parte de los trabajadores acerca del sistema deseado; 3) Valoración de los empleados sobre la gestión y los resultados aportados por el sistema; 4) Formación del personal contable y no contable; 5) Cultura empresarial; 6) Estrategia empresarial; y, 7) Relación de la empresa con los trabajadores.

No obstante, existen otras variables que, aunque se relacionan con el talento humano, se consideran como más subjetivas porque están sujetas a tipos de percepción, entre las que se encuentran:

- Percepción del ABC/ABM según las características de los trabajadores.
- Percepción de la información generada por el sistema.
- Percepción de la utilidad del ABC/ABM.
- Percepción del impacto del sistema en la organización.

A su vez, la no preparación al cambio contable genera una gran resistencia de los empleados de la organización según el estudio realizado, pues se considera que éstos se colocan en una zona de *comfort* de la cual les cuesta trabajo salir para asumir un nuevo reto en el cambio de filosofía de gestión económica-financiera. Al respecto, cuando no existe un compromiso total de mejora en todas las áreas, no se aprecia la utilidad que proporciona el ABC/ABM, pues no lleva implícito un aumento de beneficios personales.

Con lo cual, es importante identificar, seleccionar y ejecutar diferentes cambios que son necesarios para desarrollar los procesos y actividades dentro de la organización, valorándose las potencialidades de cada empleado en su posibilidad de no solo conocer el ABC/ABM sino saberlo utilizar para el bien de la toma de decisiones, reconociéndolo como un sistema integrado no solo desde la perspectiva contable sino como una herramienta sistémica capaz de incorporar información de otros sistemas de gestión, entre los que destacan: calidad, talento humano, logística, responsabilidad social, responsabilidad ambiental, entre otros.

Asimismo, se considera que existen factores que conducen ha determinado comportamiento de los empleados en la organización con respecto a nuevas herramientas de gestión que se deseen implementar o adoptar, sobre todo, las que consideren la medición y el control como aspecto decisivo para la toma de decisiones. Algunos de estos factores, son: tiempo, manejo de la tecnología, recursos para formación y capacitación.

Relacionado con el tiempo, el ABC/ABM precisa de una gran cantidad de tiempo para su desarrollo por parte de la máxima dirección, personal no contable y el personal informático, considerándose como no factible sobre todo por el personal no direccionado a la contabilidad de la empresa. Esta percepción está dada por la falta de conocimiento sobre la herramienta de gestión. Al respecto, la capacitación, el tiempo y la formación deciden en gran medida el éxito de un sistema y la eficiencia de una empresa. En algunos estudios se corroboró la carencia de entrenamiento, capacitación y desconocimiento del Sistema ABC/ABM en empresas que deseaban adoptarlo. Lo cual demuestra, que las personas son fuente de valor en las organizaciones y, por tanto, la formación y capacitación más que un gasto se considera una inversión que incrementa valor a la ejecución y funcionamiento del sistema.

Relacionado a los directivos y al personal contable, son considerados los líderes para motivar a los empleados sobre la necesidad del cambio de introducir nuevos sistemas de gestión para mejorar el funcionamiento de la empresa; pues con ello, se puede lograr niveles de gestión, medición y control de los recursos que se emplean para ser más eficiente, efectivos y eficaces en las diferentes áreas de la organización. De esta manera, se coincide con los autores consultados cuando corroboran en sus estudios, que la empresa que no cuente con los recursos mínimos indispensables como los expuestos anteriormente, difícilmente podrá tener éxito en la implementación del ABC/ABM.

En tal sentido, se coincide con que la habilidad para crear y aplicar conocimientos es la verdadera fuente de ventaja competitiva en los entornos "hipercompetitivos", coincidiendo con Nogueira et al. (2004), donde se destacan determinados elementos que deciden el éxito del sistema ABC/ABM, por ejemplo: conocimiento compartido, trabajo en equipo, descentralización de la información, toma de decisiones colectivas. Siendo importante que las empresas incentiven en sus trabajadores: a) Grado de comunicación adecuado; b) Filosofía empresarial; c) Adecuado nivel de escucha entre los diferentes niveles jerárquicos; d) Sentido de pertinencia en el puesto de trabajo; e) Educación en el trato a los clientes y, f) Fidelidad a las costumbres y tradiciones de la organización.

Asimismo, existen variables decisivas que deben ser abordadas de manera contextualizada según el tipo de organización y que, de igual manera, se relacionan al talento humano, siendo algunas de ellas: grado de diferencias culturales de los miembros de la empresa; nivel de incertidumbre al cambio; experiencia del personal; y, grado de compromiso con la labor que realizan. Considerándose mediante este estudio, las conclusiones que se exponen a continuación.

5. CONCLUSIONES

El estudio conduce a considerar que las empresas que emplean mejor sus recursos, tienen mejores posibilidades y probabilidades de tener éxito en la adopción e implementación del ABC/ABM. Con la variable formación, ocurre algo similar, en la medida que la organización disponga de mayores recursos económicos y financieros podrá invertir en proyectos, conferencias, cursos de capacitación y eventos para sus empleados.

La formación de los trabajadores sobre los aspectos técnicos contribuye a reducir el temor a la implementación del ABC/ABM, y coadyuva a optimizar el análisis y procesamiento de la información que genera el sistema. En este sentido, permite disminuir considerablemente la resistencia al cambio hacia un nuevo sistema de gestión. El conocimiento sobre el ABC/ABM se emplea como herramienta para superar los obstáculos que se crean durante la etapa de diseño e implementación del Sistema ABC/ABM, dándole participación a todos los empleados que lo van a ejecutar en sus áreas funcionales.

La aceptación del ABC/ABM por todos los trabajadores facilita el grado de asimilación e identificación de todos los miembros de la empresa con el sistema, lo cual garantiza que no perezca en el tiempo por falta de información de las diversas áreas funcionales. Los empleados contables se mostrarán interesados por adoptar el sistema, dado el grado de información útil que genera el mismo para su trabajo, en aras de mejorar la gestión y la toma de decisiones.

No basta con que existan herramientas de gestión para la toma de decisiones, pues si el hombre no es capaz de hacerla funcionar con su conocimiento teórico práctico, entonces el sistema no puede funcionar eficientemente ni se obtienen resultados que potencien la toma de decisiones de manera proactiva

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Álvarez, J. y Blanco, F. (1996). "Previsiones Estratégicas en la Empresa", *Partida Doble*, octubre, pp.19-29.
- Amaro, Y. (2002). "Necesidad de reflexionar sobre la utilidad de las nuevas herramientas en materia de costos". Argentina. /s. n./, /s. a./.
- Amaro, Y. (2002). "Otra visión sobre el ABC". En <http://www.libdigi.unicamp.br/document/?view142>. Consultado en el año 2002.
- Anderson, S.W. y Young, S.M. (1999). "The Impact of Contextual and Process Factors on the Evaluation of Activity-Based Costing Systems", *Accounting Organizations & Society*, vol. 24, n° 7, octubre, pp. 525-559.
- Anderson, S.W. et al. (2002). "Factors influencing the performance of activity-based costing teams: a field study of ABC model development time in the automobile industry". *Accounting, Organizations and Society*, vol. 27.

- Askarany, D.; Yazdifar, H. (2007), "Why ABC is not widely implemented?", *International Journal of Business Research*, Vol. VII, No.1, pp. 93-98.
- Askarany, D.; Smith, M.; Yazdifar, H. (2007), "Technological innovations, activity based costing and satisfaction", *Journal of Accounting-Business&Management*, No. 14, pp. 53-63.
- Castelló Taliani, E. (1994). "De la vieja a la nueva contabilidad de gestión". *Partida Doble*. España: /s.n./, No. 47, julio- agosto.
- Castelló Taliani, E. y Lizcano, J. (1994). "El sistema de gestión y de costes basado en las actividades". *Institutos de Estudios Económicos*, Madrid.
- Castelló Taliani, E. (2003). "Necesaria integración de los Sistemas de Control de Gestión Estratégico y Operativo". *Revista de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas*. No. 64, septiembre.
- Castelló, E. y Lizcano Álvarez, J. (2003). "Características de las empresas que utilizan el sistema ABC/ABM en España: una proyección empírica". *Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión*. No. 1.
- Cooper, R. (1988a). "The Rise of Activity-Based Costing. Part One: What Is an Activity-Based System?" *Journal of Cost Management*, verano, pp. 45-53.
- Cooper, R. (1988b). "The Rise of Activity-Based Costing. Part Two: When Do I Need an Activity-Based System?" *Journal of Cost Management*, otoño, pp. 41-48.
- Cooper, R. (1989a). "Los métodos tradicionales de costes están quedando obsoletos", *Harvard Deusto Business Review*, nº 39, 3er trimestre, pp. 85-94.
- Cooper, R. (1989b). "The Rise of Activity-Based Costing-Part Three: How Many Cost Drivers Do You Need?" *Journal of Cost Management*, invierno, pp. 34-46.
- Cooper, R. y Kaplan, R.S. (1999). "Coste y Efecto". Segunda Edición. Pág. 140. Barcelona.
- Cuervo Tafur, J.; Duque Roldán, M.I. y Osorio Agudelo, J.A. (2016). *Costeo basado en Actividades ABC. Gestión Basada en Actividades ABM*. Ediciones ECOE, Segunda Edición, pp41-65. ISBN 978-958-771-008-3.
- Foster, G. y Swenson, D. (1997). "Measuring the Success of Activity-based Costing Management and its Determinants", *Journal of Management Accounting Research*, 9, pp. 109-141.
- Goldratt, Eliyahu M. y J. Cox. (1986). "La Meta: Un Proceso de Mejora Continua (The Goal)". North River Press.
- Hedhili, N. (2013). Le positionnement de la méthode «du temps requis pour executer les opérations» ou «time driven activity based costing» (TD ABC) par rapport à la méthode ABC (comptabilité à base d'activité). *Revue des Sciences de Gestion*, 48(263/264), 171-177.
- Heizer, J. & Hender, B. (1997). "Dirección de la producción. Decisiones Estratégicas". 4ª Ed., Printice Hall Iberia, Madrid.
- Hossein Mortaji, S. T., Bagherpour, M., & Mazdeh, M. M. (2013). Fuzzy Time-Driven Activity-Based Costing. *EngineeringManagement Journal*, 25 (3), 63-73.
- Innes, J. y Mitchell, F. (1995). "A Survey of Activity Based Costing in UK's Largest Companies", *Management Accounting Research*, nº 2, pp. 137-153.
- Innes, J. y Mitchell, F. (1998). "A practical guide to activity-based costing", *The Chartered Institute of Management Accountants (CIMA)*. Londres, Inglaterra.
- Innes, J. et al. (2000). "Activity-Based Costing in the UK's Largest Companies: A Comparison of 1994 and 1999 Survey Results", *Management Accounting Research*, vol 11, nº 3, pp. 349-362.

- Jones, T.; Dugdale, D. (2002), "The ABC bandwagon and the juggernaut of modernity", *Accounting, Organizations and Society*, 27 (1/2), pp. 121-163.
- Kaplan, R. S. y Anderson, A. (2004). "Time-driven ABC". *Harvard Business Review. USA: /s.n. /, noviembre*.
- Kaplan, R. S. (2014). Improving value with TDABC. *HFM -Healthcare Financial Management*, 68(6), 76.
- Iglesias Sánchez, J.L. (1993). El Sistema de costes ABC. Una valoración crítica. *Revista Partida Doble*, No. 35, pp 30-42. España.
- Iglesias Sánchez, J.L. (2003). Contabilidad de Gestión. Una aplicación a la toma de decisiones en la empresa. Material del curso de Maestría de Contabilidad de Gestión. Universidad de Valencia; España.
- McGowan, A.S. (1999). "Impacts of ABCM on Job Performance and Environment", *Journal of Cost Management*, marzo-abril, vol. 13, nº 2, pp. 32-36.
- McNair, C. (1990). "Interdependence and Control: Tradicional vs. Activity Based Responsibility Accounting", *Journal of Cost Management*, verano, pp. 15-24.
- Nogueira Rivera, D et. al. (2004). "Fundamentos para el control de la gestión empresarial". Cuba: Editorial Pueblo y Educación.
- Orama Véliz, A.; Pérez Barral, O; Quesada Guerra, M. y Ripoll Feliu, V. (2009) Etapas en la determinación del coste por actividades: caso hotel Meliá Varadero. *Revista Papers de Turisme*. ISSN: 2255-1638. No.46. pp. 41-65.
- Pérez Barral, O. (2008). Modelo Conceptual ABC/ABM a partir del estudio de variables de éxito para empresas cubanas. Tesis Doctoral en Ciencias económicas, Universidad de Matanzas; Cuba, Facultad Industrial Economía. Programa Doctoral presencial en Ciencias Económicas.
- Pérez Barral, O. y Alarcón Quinapanta, M. Del R. (2017). Modelo y Procedimiento de Gestión y Costo Basado en Actividades a partir de la Formación del Capital Intelectual Contable para Instalaciones Turísticas. Libro Ciencias Contable: Visión y perspectiva. Pontificia Universidad Católica del Perú. Fondo Editorial. ISBN 978-612-317-308-1. Depósito Legal en Biblioteca Nacional del Perú No. 2017-15495, pp 167-172.
- Ríos, M., Muñoz, C. & Rodríguez, M. (2014). Is the activity based costing system a viable instrument for small and medium enterprises? The case of México. *Estudios Gerenciales*, 30, 220-232.
- Ripoll, V.; Y. Monzón y O. Pérez (2014): "Análisis de las variables que influyen en la implementación del sistema de gestión y de costo basado en actividades (ABC/ABM): Estudio de caso", *Revista Investigación y Gestión Contable (RIGC)*, vol. XII, No. 23, pp. 1-16.
- Ripoll Feliu, V; Tamarit Aznar, C. y Barber Luján Y. (2011). Aproximación al modelo de costes y gestión basado en las actividades: estudio de un caso en una PYME. *Revista Investigación y Gestión Contable. RIGC - Vol. IX · nº 17 · Enero-junio 2011. Pp. 3-19*. Universidad de Valencia
- Serra Salvador, V. y Bescos, P. (2004). "Modelos actuales para el cálculo de costes y rendimientos". Curso de Doctorado. Valencia.
- Stout, D. E., & Propri, J. M. (2011). Implementing Time-Driven Activity-Based Costing at a Medium-Sized Electronics Company. *Management Accounting Quarterly*, 12 (3), 1-11.

- Tamarit Aznar, C. (2000). “El sistema de costos y gestión basado en las actividades: variables que influyen en el diseño, implantación y control”. España: /s.n./, 3-4 febrero.
- Tamarit Aznar, C. (2002). “Variables que influyen en el diseño, implantación y control del sistema de costes y gestión basado en las actividades. Estudio de un caso”. España; Universidad de Valencia. Tesis Doctoral.
- Vega Falcón, V. y Baujín Pérez, P. (2017). Sistema de Costo Basado en las Actividades: Validación en el hotelería. Editorial Jurídica del Ecuador. ISBN 978-9942-974-33-4. Junio, pp.50-70.
- Yin, R.K. “*The Abridge Version of Case Study Research*” (1998). En Bickman, L. y D. J Rog. “*Handbook of Applied Social Research Methods*”. Thousand Oaks: London: Sage Publications.

ICONOGRAFÍA DE LA RESPONSABILIDAD SOCIAL EMPRESARIAL EN EL SECTOR TEXTIL TRANSNACIONAL: ¿PODER SIN CONTRAPODER O ESTÁNDAR EVOLUTIVO?

Arturo Luque González

Universidad Tecnológica Indoamérica Ambato (Ecuador).

arturo@elcandelerero.es

Mónica del Rocío Alarcón

Universidad Regional Autónoma de Los Andes

monyalarcon7@gmail.com

Catalina Silva

Universidad Tecnológica Indoamérica

catalinasilva@uti.edu.ec

Sandra Tejada

Universidad Rey Juan Carlos (España)

Universidad Tecnológica Indoamérica

sandratejada@uti.edu.ec

Resumen

El objetivo de esta investigación no consiste en elaborar un tratado sobre corrupción, ni siquiera sobre responsabilidad social empresarial (RSE) más allá de explorar su evolución, analizar su contexto y realizar una fotografía actual sobre su aplicación y despliegue en el sector textil. Este trabajo analiza el funcionamiento y relación que tienen las empresas transnacionales (ET) textiles desde su favorable marco normativo junto a su adaptación a los procesos de globalización con el fin de ejercer influencia en favor de sus intereses. Se parte de la existencia de una gran producción textil con alta demanda de recursos la cual desencadena efectos en mercados, medio ambiente, así como, en las condiciones laborales allí donde operan -en ocasiones derivadas de ilimitadas cadenas de valor con miles de proveedores, pero, de diseñadas responsabilidades jurídicas-. Explorar este nuevo campo de asimetría jurídica junto a sus medidas de marketing, impacto y RSE deben ser objeto de estudio con el fin de identificar los elementos irradiadores existentes y generar certidumbre en buena parte de la sociedad. Las conclusiones dan cuenta de las perspectivas e implicaciones del desarrollo emergente en el sector textil transnacional.

Palabras clave: corrupción, responsabilidad social empresarial, mundialización, industria textil, ética empresarial.

Abstract

The objective of this research is not to elaborate a treaty on corruption, or even on corporate social responsibility (CSR), beyond exploring its evolution, analyzing its context and taking a current photograph of its application and deployment in the textile sector. This research work analyzes the functioning and relationship that transnational textile companies (TNCs) have of their favorable regulatory framework together with their adaptation to globalization processes in order to exert influence in favor of their interests. It starts with the existence of a large textile production with high demand for resources which triggers effects on markets, environment as well as working conditions where they operate -sometimes derived from unlimited value chains with thousands of suppliers but designed legal responsibilities-. Exploring this new field of legal asymmetry along with its marketing, impact and CSR measures should be studied in order to identify the existing radiating elements and generate certainty in a large part of society. The conclusions give an account of the perspectives and implications of emerging development in the transnational textile sector.

Keywords: Corruption, corporate social responsibility, globalization, textile industry, business ethics.

1. INTRODUCCIÓN

El estudio del sector textil transnacional puede ser abordado desde diferentes áreas de conocimiento, lo que más allá de su idoneidad, ejemplifica el gran número de actores e intereses que cohabitan e intervienen en él. De ahí la necesidad de analizar las interconexiones e intereses empresariales, así como, de diferentes Estados y organismos supranacionales. Como aproximación, el valor de las exportaciones mundiales de mercancías según la Organización Mundial del Comercio (OMC, 2017) ha aumentado un 32% aproximadamente desde 2006, alcanzando el volumen de 16 billones de dólares norteamericanos en 2016, de los que el 5% corresponde a prendas de vestir y textil. El comercio de mercancías, manufacturas y productos agropecuarios registran el mayor crecimiento, aumentando en valor un 37% y un 67%, respectivamente. Dentro del sector textil, China sigue siendo el principal exportador de textiles concentrando un 37% de las exportaciones a nivel mundial. Entre los 10 principales países exportadores de textiles en miles de millones de dólares norteamericanos provenientes de su exportación se obtiene el siguiente listado, China 106, Unión Europea (28) 65, India 16, Estados Unidos 13, Turquía 11, República de Corea 10, Pakistán 9, Taipéi chino 9, Hong Kong 8 y Viet nám 7, circunstancia que pone en relieve la importancia del sector textil. Según Ryder (2015):

Nuestro mundo ha cambiado mucho en el último siglo -y no sólo por la tecnología-. En 2050 la población mundial superará los nueve mil millones. El número de personas mayores de 60 años o más se habrá triplicado. Tres cuartas partes de los ancianos vivirán en países que ahora conocemos como en desarrollo y, la mayoría de ellos serán mujeres. Estos cambios demográficos revolucionarán aún más los mercados de trabajo, los sistemas de seguridad social, el desarrollo económico y el mundo del trabajo.

La transversalidad de los procesos facilitadores en la producción textil transnacional modifican la conducta de determinados gobernantes, directivos, organismos supranacionales, legislaciones e inclusive de los consumidores a la hora de realizar una nueva compra (Luque, 2017), estimulando con ello una multiplexación de deseos relacionados con la moda (Lipovetsky, 1987), estableciendo una estructura de producción e intereses a la carta de carácter global.

Tabla 2. Provecho

INTERESES DE LAS EMPRESAS EN EL SECTOR TEXTIL TRANSNACIONAL	
Dimensión	Concepto
Económica	Establecer y promocionar cadenas mundiales de suministro de carácter ilimitado siendo estas, complejas, fragmentadas, adaptativas, escalables, dinámicas y con alta capacidad de retroalimentación.
	Fábricas del mismo grupo desarrollan conocimiento y competencia de manera feroz entre ellas para hacerse con el próximo pedido.
	Producción geográficamente dispersa con el fin de aprovechar bajos costos en materias primas, servicios, impuestos y costos laborales.
	Fomentar un hiperconsumo textil mediante bajos precios en prendas y colecciones semanales.
	Promover procesos de monopsonio.
	Aprovechamiento -por acción u omisión- de altos niveles de economía informal.
Medioambiental	Aprovechamiento de legislaciones medioambientales débiles para producir con legalidad pero con impunidad.
	Debilidad institucional (nacional y por parte de organismos supranacionales) para sancionar a empresas que utilicen sustancias prohibidas o aun no estándolo lo son al ser catalogadas en estudios científicos como peligrosas, cancerígenas, etc.
Jurídica	Las relaciones de responsabilidad empresarial se complejizan trasladando responsabilidad jurídica a filiales y empresas externalizadas.
	Eliminación de personalidad jurídica internacional exonerando obligaciones legales (responsabilidad solidaria) y morales.
	Imposibilidad de conocer el número total de proveedores y si han recibido sanciones.
	Establecimiento de Acuerdos Marco Internacionales (AMI) elaborados entre federaciones del sector y ETN como alternativa a las deficiencias y arbitrariedades en procesos de RSE.
	Establecimiento de códigos de conducta y procesos de RSE sin exigibilidades.

Fuente: elaboración propia a partir de Luque, Hernández Zubizarreta, & de Pablos, 2016, 2017.

El campo de estudio finalidad del presente análisis explora “*el poder de las empresas transnacionales textiles y su contrapeso normativo*” (si es que existe), teniendo presente que actualmente no tiene marcos conceptuales uniformes y fácilmente identificables lo que complica su delimitación y análisis. El sector textil transnacional contiene una amalgama de intereses en continuo movimiento con afectaciones exógenas imposibles de detener y en muchos casos de

identificar. Para ello se realiza una fotografía —en este caso panorámica— sobre la situación textil transnacional, teniendo asumida la obsolescencia deliberadamente programada en el momento de realizar su conceptualización. Según la Tabla 2, Provecho, se muestra un resumen conceptual con los principales intereses del sector textil.

El actual modelo de producción textil genera un nuevo paradigma, un universo de posibilidades perfectamente delimitado y desarrollado. Se asienta en procesos de mundialización aprovechando las imperfecciones del sistema económico actual para producir sin ningún tipo de cortapisa (Luque, Hernández Zubizarreta, & de Pablos, 2016a). Como ejemplo la ET Inditex cuenta en España con unos “50.000 trabajadores (fábricas, logística y tiendas) y 150.000 en todo el mundo (esencialmente tiendas), pero para la que trabajan (para la producción cada año de unos 1.200 millones de unidades de ropa y complementos) 1,5 millones de trabajadores en casi 6.000 fábricas de 45 países de 4 continentes” (Boix, 2016). Circunstancia que pone en relieve la complejidad y coordinación por parte de las ET textiles. Se automatiza la producción textil (Observatorio ADEI, 2017) y de manera imparable emergen nuevos procesos logísticos adaptados a las necesidades actuales (Carter & Jennings, 2002a, 2002b; Beske, Koplin, & Seuring, 2008; Reuter, Foerstl, Hartmann, & Blome, 2010).

En la actualidad destaca el creciente número de entregas de prendas textiles provenientes del comercio electrónico, siendo estas cada vez más pequeñas y frecuentes. Se tecnifican los procesos de logística global e inversa a la vez que se desarrollan procesos de logística verde junto a nuevos modelos de gestión (Min & Kim, 2012). Los procesos de compra se democratizan para buena parte de la sociedad dando mayor importancia a los condicionamientos temporales (necesidad de adquirir el producto ahora, sino lo hará otro proveedor más rápido y mejor que tu), envío de productos a mayores distancias (economía global con gestión local), mayor atención y exigibilidad sobre proveedores destacando una retroalimentación de procesos en tiempo real, ciclos de vida de productos en general más cortos así como, la implantación de nuevos sistemas de organización del trabajo y gestión de la producción estimulando paralelamente los hábitos del consumidor (Kumar & Arbi, 2008; Bruce & Daly, 2011; MacCarthy & Jayarathne, 2012).

2. MARCO CONCEPTUAL

La industria textil ha evolucionado y tecnificado de forma vertiginosa mejorando con ello su nivel de producción (Martínez Barreiro, 2008, p. 4). Se minimizan costes de manera extrema —como misión— a la vez que se exploran límites legales, organizacionales y sociales del sistema industrial textil imprescindibles para la producción a gran escala. La estrategia textil se dibuja mediante tiralíneas jurídicos, ejerciendo el uso y disfrute de una cadena de proveedores asentada en externalizaciones ilimitadas (Ditty, 2015) y deslocalizaciones al mejor postor (Werner & Weiss, 2006, p. 111), teniendo presente como señalan Farhoomand & Lovelock (2001), que aunque el comercio es global, las legislaciones siguen siendo locales. Según la OMC (2016, pág. 54) “[...] las grandes empresas están relativamente más conectadas a las cadenas de valor mundiales en varios sectores, en especial en la industria de los Textiles [...]” debido a las condiciones favorables para ello como cercanía entre países, necesidad de inversiones y bajos salarios. De manera paralela, los recursos naturales son exprimidos mediante políticas asentadas en procesos de extractivismo y en muchos casos expolio legalizado

(Naredo, 1999, Gudynas & Acosta, 2011). Se desarrollan procesos de externalización de residuos contaminantes hacia países más pobres o con legislaciones medioambientales más bajas: se democratiza la externalización del riesgo. De manera consustancial el uso de sustancias químicas utilizadas en la industria textil genera consecuencias irreparables para el medio ambiente (Browne, 2015; Luongo, 2015). Estas circunstancias pivotan en normativas medioambientales a medida (Senthilkannan, 2015), pudiendo legislar no legislando como señala Sánchez Barrilao (2004) e inclusive como indica Rodríguez-Farré & López (2016, p. 1):

[...] reclutando a científicos (¿científicos?) para la publicación de artículos (generalmente no reseñados ni evaluados por colegas e investigadores) en los que cuestionaban los hechos, pruebas y argumentos reconocidos por la gran mayoría de la comunidad científica, y a facilitar a intervención reiterada de estos “expertos” en los medios de información, también de intoxicación por supuesto, con la finalidad de sembrar la duda y la confusión entre sectores [...]

Emergen procesos de corrupción relacionados con intereses económicos de carácter personal (ser reelegido en las próximas elecciones) pudiendo influir en campañas electorales y generando intereses familiares.

Una inversión o un nuevo pedido por parte de una ET hacia un taller deslocalizado en un país pobre es siempre un buen negocio para las empresas relacionadas e incluso para gobiernos necesitados de inversión y marketing. Las inversiones extranjeras son una buena herramienta, se prometen empleos, se blindan ganancias y se ocultan los procedimientos para dirimir las controversias a buena parte de la sociedad mundializada. A modo de ejemplo, según Ziegler (2013, pp. 61-62) Níger (una neocolonia francesa) después de Canadá, es el segundo productor de uranio del mundo. Posee una empresa llamada Areva (controlada por el Estado francés) que ejerce el monopolio de la explotación de las minas de Arlit, pues bien, después de correrse la voz de que el gobierno de Níger estaba pensando cambiar la gestión debido al interés chino de hecho, recibió una delegación oficial del ramo.

El castigo fue inmediato. En la mañana del 18 de febrero de 2010, un golpe de Estado militar llevó al poder a un oscuro coronel de nombre Salou Djibo. Este rompió toda negociación con los chinos y ratificó ‘la gratitud y lealtad’ de Níger hacia Areva.

Las ET desarrollan su inteligencia, se adaptan de manera vertiginosa a los cambios, incluso a los negativos como el cambio climático. El empleo de nuevas rutas de transporte (polo norte incluido) es un buen ejemplo. Según el estudio de “The Northeast Passage opens up”¹ debido al deshielo que se está produciendo en el Ártico², hacia el año 2020 podría

1 Según *The Northeast Passage opens up*, “La ruta marítima desde Rotterdam, el puerto más importante de Europa, hasta Shanghai (principal puerto asiático) recorre actualmente algo más de 20.000 kilómetros. Si la ruta fuera a través del Ártico como se prevé en el 2020 la distancia a recorrer se reduciría a 13.600 kilómetros, lo cual supondría una reducción de más de 6000km en la distancia a recorrer, y por lo tanto, menos costes de transporte, menos tiempo, menos combustible, más rapidez”. Información de The New York Times, del 17/10/2011.

2 *El Ártico: menos hielo y más intereses económicos*, según Carlos Duarte, investigador del IMEDEA “En 2010 cruzaron el Ártico, por primera vez, buques mercantes y de turistas, en 2014 ya lo han hecho más de 300 buques. La ruta de transporte del Ártico se ha abierto”. Información de A. Rivera a través del diario El País del 20/05/2014.

ser totalmente navegable tanto por el norte de Canadá, así como por el norte de Rusia emergiendo un cambio brutal en las reglas de juego del comercio mundial. Conlleva un ahorro de distancia para los cargueros mercantes³ al utilizar nuevos recorridos⁴ comerciales debido al deshielo producido por el cambio climático, utilizando el Océano Ártico en lugar del canal de Suez. Según la Oficina de información de la ruta del Mar del Norte⁵ “gracias” al calentamiento global el tráfico de cargueros mercantes se ha incrementado paulatinamente, en concreto cincuenta y tres navíos en el año 2014. La legislación sobre el transporte marítimo en la Ruta del Mar del Norte se basa en los principios de la Convención de las Naciones Unidas sobre el Derecho del Mar de 1982, en particular el artículo 234 “Áreas cubiertas de hielo”, el Ministerio de Transporte de la Federación Rusa (2013) elaboró y aprobó nuevas Reglas de Navegación en el área acuática de la Ruta del Mar del Norte impulsando con ello el desarrollo comercial del Mar del Norte anteponiendo con ello el comercio a los riesgos -y secuelas- medioambientales. Este modelo cuestiona cualquier acción de RSE por parte de las ET textiles al aprovecharse de la disminución de costos y tiempo al utilizar la ruta del Mar del Norte minimizando sus compromisos sociales y medioambientales.

Mundialización

La producción e imbricación textil de carácter global no se articula de manera espontánea o casual. Los procesos de mundialización desarrollan de manera endógena una lucha entre el mercado y la sociedad. “*Los dirigentes de las multinacionales y de los grandes grupos financieros mundiales detentan la realidad del poder y, a través de sus poderosos lobbies, se imponen sobre las decisiones políticas, confiscando en su beneficio economía y la democracia*”⁶, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) y el Fondo Monetario Internacional (FMI) presionan a los estados para que rebajen los salarios a los trabajadores⁷ con el fin de mejorar la competitividad⁸. Para Teitelbaum (2014) las sociedades transnacionales:

3 [Cinco navieras mueven el mundo](#) “Un estudio de IHS Global indica que en 2007 la industria de navegación valía 432.000 millones de dólares (un 0,5% del PIB del planeta) y daba trabajo, directa o indirectamente, a 13,5 millones de personas. La ampliación del puerto de Róterdam da una imagen de lo que van a ser los nuevos tiempos. Hay una terminal dedicada al desembarco de etanol. Y el terreno ganado al mar está flanqueado por decenas de generadores eólicos”. Información de T. Ferrer a través del diario El País.com del 8/03/2015.

4 Según Huigen Yang, director general del Instituto de Investigación Polar de China “[...] los escenarios a largo plazo bajo los cuales entre un cinco y un 15 por ciento del comercio internacional de China, mayormente tránsito de contenedores utilizaría la ruta para el 2020. Un 10 por ciento del comercio proyectado de China para el 2020, por ejemplo, tendría un valor de 683.000 millones de dólares, dijo. “Si esta ruta se prepara de manera constructiva [...] entonces la demanda estará ahí, sería una cifra enorme”, agregó.” Noticia titulada “China planea primer viaje comercial a través de atajo Ártico en el 2013” Información realizada [a través de Reuters](#) el 12/03/2013.

5 Northern Sea Route Information Office la cual [ha publicado un listado sobre los tránsitos de cargueros a través de la ruta del Ártico](#), incrementándose cada verano.

6 “[Efectos de la globalización en los países en desarrollo](#)” texto de Ignacio Ramonet en Le Monde Diplomatique, ed. Cono Sur, nº14 pag.3.

- “[El capitalismo salvaje ha destruido estados e individuos](#)”, texto de El País semanal, 5 enero de 2014.

7 “[Perspectivas de la economía mundial](#)” (WEO) del FMI pag. 6 y sig. también comparación con Alemania pag.50 y diversos países de la UE.

8 Informe de la OCDE sobre Reformas de Política Económica hacia el crecimiento; página 58 y sig. tabla en pag.63 sobre las reformas que pueden reducir la desigualdad en términos de ingresos, pag.65. “minimum wages” y pag.66 entre otras.

[...] actúan en la producción y en los servicios -prácticamente en todas las esferas de la actividad humana - y también en la especulación financiera. Incluso intervienen en actividades ilícitas y en una zona gris entre la legalidad y la ilegalidad. Desempeñan un papel de primer plano en las decisiones del poder y dominan los medios que permiten dictar a los seres humanos sus comportamientos, sus ideas, sus aspiraciones y sus hábitos.

Las ET textiles necesitan una serie de elementos facilitadores con capacidad necesaria para alinear la realidad a sus intereses. Destacan la libre circulación de capitales -no de personas- (Beck, 1998; Mason, 2016), especulación financiera desenfrenada (Morin, 2015, p. 2), extrema concentración de riquezas y propiedades (Berrón & González, 2016), elaboración de legislación tributaria a medida⁹ (evasión, elusión fiscal¹⁰, doble tributación e ingeniería fiscal¹¹), irradiación de procesos de mundialización en la arquitectura de producción industrial de carácter global, y una articulación normalizada asentada en débiles condiciones laborales para los trabajadores que desarrollan el grueso de la producción textil. Las organizaciones sindicales están deliberadamente debilitadas inclusive de carácter global con efectos como la impunidad internacional ante el encarcelamiento de defensores de los DD. HH (Human Rights Watch, 2017; IndustriALL, 2017; Confederación Sindical Internacional, 2017). Según la investigadora Hernández (2015):

El problema es que los sindicatos se han debilitado por varias razones: 1) por la falta de representación auténtica, 2) porque no han sabido entender los cambios globales y las nuevas formas que tendrían que aprender para organizarse en el contexto de la globalización y 3) porque, en efecto, de manera deliberada los gobiernos pro-empresariales y las empresas han avanzado estrategias (de desacreditación, infiltración pero también legislativas) de debilitamiento de los sindicatos independientes y auténticos.

El sector textil transnacional promociona una productividad ilimitada en consonancia con la falta de DD. HH de personas que fabrican prendas textiles en países desfavorecidos (Human Rights Watch, 2015). Se produce una competencia ilimitada entre competidores generando procesos de desigualdad como los derivados de los regímenes de monopsonio, limitación de una real economía colaborativa, innovación radicada en polos de conocimiento alejados de países pobres subalternos, poder e influencia de la industria textil debido a la gran cantidad de recursos que poseen (económicos, políticos), legislaciones -nacionales y supranacionales- acordes con intereses únicamente empresariales, lobbies y sistemas de arbitraje ad hoc, discurso

9 “Es escandaloso que entre diferentes países haya una competición a ver quién ofrece una mayor exención de impuestos o una muy baja tributación, para así atraer a las empresas. La cuestión es que hay una conspiración para defraudar a los Estados en su derecho de imponer impuestos. Tenemos una situación en la que hay una colusión entre empresas para un propósito criminal, que es el fraude fiscal”. Alfred M. de Zayas en una entrevista concedida al diario CTXT elaborada por P. Ramiro y E. González el 30/01/2017.

10 “Inditex eludió el pago de 585 millones en impuestos gracias a su ingeniería fiscal”. Información obtenida del informe [Tax shopping, exploring Zara's tax avoidance business](#). 12/2016

11 “Inditex ha movido casi 2 mil millones de dólares en ganancias a una pequeña unidad que opera en los Países Bajos y Suiza, según muestran los registros. Aunque esta filial emplea sólo alrededor del 0,1 por ciento de la fuerza de trabajo mundial de Inditex, reportó casi el 20 por ciento de los beneficios globales de la compañía matriz el año pasado, según los registros de la compañía.” “La estrategia de Inditex impone una carga impositiva mayor a “las pequeñas empresas que no tienen el poder y no tienen filiales en los Países Bajos y Suiza”, dijo Giuseppe Ragusa, economista de la Universidad Luiss de Roma. “Esto crea un campo de juego falso”. Información elaborada por J. Drucker a través de [Bloomberg](#) el 26/02/2014.

académico controlado por parte de expertos en derecho e inversiones los cuales controlan buena parte de las juntas editoriales especializadas en derecho de inversiones (Eberhardt & Olivet, 2012, p. 9) entre los principales.

Según la Organización Internacional del Trabajo (OIT, 2016) 168 millones de niños son víctimas del trabajo infantil, todas las cadenas de suministro, de la agricultura a la manufactura, de los servicios a la construcción, corren el riesgo de que el trabajo infantil esté presente. El Índice Mundial de Esclavitud Moderna (2016, p. 6) estima la existencia de 45,8 millones de personas en esa situación de vulnerabilidad. El 58% de los mismos se concentran en 5 países. India, China, Pakistán y Bangladesh los cuales proporcionan mano de obra poco cualificada para industrias como la alimentaria, textil y tecnológica. Uzbekistán, el quinto, es uno de los mayores exportadores de algodón.

Según la Tabla Nro.2 Esclavitud, se muestra un resumen sobre el número de personas en situación de esclavitud moderna. Esta circunstancia coincide con los principales países productores del sector textil en el mundo evidenciando la producción textil de las ET en países débiles con alta fragilidad en cuanto a sus coberturas sociales y derechos fundamentales.

Tabla 2. Esclavitud

PROPORCIÓN ESTIMADA DE POBLACIÓN EN SITUACIÓN DE ESCLAVITUD MODERNA			
	Porcentaje de población en situación de esclavitud moderna	Personas en situación de esclavitud moderna	Población
India	1.403	18,354,700	1,311,051,000
Bangladesh	0.951	1,531,300	160,996,000
Nepal	0.823	234,600	28,514,000
Pakistán	1.130	2,134,900	188,925,000
China	0.247	3,388,400	1,371,738,000
Tailandia	0.626	425,500	67,959,000
Vietnam	0.152	139,300	91,519,000
Camboya	1.648	256,800	15,578,000
Myanmar	0.956	515,100	53,897,000
Indonesia	0.286	736,100	257,564,000
Sri Lanka	0.221	45,900	20,781,000
Turquía	0.626	480,300	76,721,000
Marruecos	0.639	219,700	34,378,000
Honduras	0.295	23,800	8,075,000
Guatemala	0.845	138,100	16,343,000
El Salvador	0.295	18,100	6,127,000
Colombia	0.639	308,200	48,229,000

Fuente: The Global Slavery Index 2016. La vulnerabilidad de la esclavitud moderna se ve afectada por una interacción compleja de factores relacionados con la presencia o ausencia de protección y respeto de derechos, seguridad, acceso a necesidades vitales como alimentos, agua y salud, así como patrones de migración, desplazamiento y conflicto. Los ensayos estadísticos agruparon 24 medidas de vulnerabilidad en cuatro dimensiones: 1) protección civil y política; 2) derechos sociales y económicos; 3) seguridad personal; y 4) poblaciones de refugiados y conflictos.

La empresa

Es necesario analizar la situación de asimetría existente en el sector textil transnacional. Existen conductas empresariales basadas en legalidad, equidad, moralidad y que a la postre decidirán qué tipo de empresa es y hacia dónde se desea caminar (Rodríguez Fernández, 2006). Destaca el análisis de Stiglitz (2004) aludiendo al hecho de que la exploración de los límites económicos del sistema empresarial para generar más riqueza –a una parte muy importante y necesaria de la empresa–, no lleva aparejada la eficiencia económica. Ni mucho menos la generación de armonía entre empresa, medio ambiente y sociedad, por lo que hacen falta mecanismos de gestión de la responsabilidad organizacional con capacidad suficiente para catalizar las imperfecciones organizativas del sistema de producción textil transnacional.

Destacan aspectos tan dispares como la obtención de certificaciones, vinculación de remuneración por objetivos (ya que no solo gana la propiedad si las cosas se hacen bien, también los trabajadores y directivos), relación, control y seguimiento efectivo por parte de los poderes públicos, coordinación real con órganos de representación colectiva incluyendo dotación y medios proporcionales al volumen de mercadería generada (Luque, Hernández Zubizarreta, & de Pablos, 2016b). Existe la necesidad de desarrollar mecanismos de verificación y control mediante predictores independientes sobre aspectos sociales, laborales, económicos, medioambientales, legales y de DD. HH. Unos proveerán información de manera automática a las administraciones públicas y otros serán desarrollados desde organismos como entidades nacionales y supranacionales con identidad propia sin ningún tipo de relación -económica, legal- con las ET textiles.

3. METODOLOGÍA

Este artículo efectúa una profunda revisión de la literatura existente priorizando la identificación de las relaciones de poder e influencia de las empresas transnacionales textiles y de sus procesos RSE. Para la revisión bibliográfica se acudió a revistas internacionales de alto impacto (Scopus y JCR) en bases de datos académicas multidisciplinares del área de las ciencias económicas y sociales junto a libros de investigadores del área con el objetivo de contar con un marco descriptivo solvente. Por otro lado, se ha realizado una selección de palabras clave junto a sus combinaciones booleanas: responsabilidad social empresarial textil, corrupción empresarial, derechos humanos, asimetría jurídica, empresas transnacionales textiles, empoderamiento empresarial, *lobbies*, contaminación, legislación a medida, ética empresarial, innovación, mundialización textil, etc., con la finalidad de identificar información relacionada con el objeto de estudio haciendo énfasis en las relaciones de poder existentes así como en sus elementos facilitadores. El discurso investigativo aquí presentado se erige desde un punto de vista artesanal (Ortiz, 2004) y aproximativo (Gómez, 2009) con una marcada interconexión de carácter transversal en cuanto al conocimiento y a las implicaciones que genera adecuando el objeto de estudio a la metodología propia del presente análisis (Santiago-Delefosse, 2004).

4. ANÁLISIS Y DISCUSIÓN

Las ETs del sector textil deben asumir no solo responsabilidad legal, sino ir más allá de lo que exigen las normas de obligado cumplimiento al producir en países más débiles con legislaciones

básicas. Como señala el profesor Beck, (1998, p. 19) “*Las empresas pueden producir en un país, pagar impuestos en otro y exigir gastos estatales en forma de creación de infraestructuras en un tercer país*”.

La legislación asumida por parte de las ET difiere en cada país. En la mayoría de las sedes de las multinacionales textiles -situadas en países avanzados- los estándares ambientales, sociales, económicos y laborales son más elevados que en cualquiera de los 10 principales países productores de textil (a excepción de determinados países de la UE). El mero cumplimiento de exiguas normativas en países como Bangladesh, Vietnam, India, entre otros, es considerado de facto un aprovechamiento despiadado -y en muchos casos flagrante falta de ética- de sus limitadas condiciones (legislación, medios, control) para producir bajo esas condiciones en los talleres textiles allí radicados.

El capital fluye a la velocidad de la luz mientras los derechos laborales y sociales quedan deliberadamente sepultados al arbitrio de ETs y gobiernos ávidos de inversión. Las ETs producen el grueso de su actividad en territorios alejados del “primer mundo”, sin miradas indiscretas, con altos grados de corrupción y elevados índices en la vulneración de los DD. HH de la fuerza del trabajo allí presente. Tal circunstancia contribuye de manera directa a la construcción de una sociedad más desigual donde el lugar de nacimiento del individuo condiciona su futuro, así como un mayor crecimiento económico para las ETs que producen bajo estas condiciones nunca posibles en países avanzados. Según el informe de la OIT (2018a) sobre Perspectivas sociales y del empleo en el mundo: Tendencias 2018:

En 2017, la pobreza laboral extrema fue generalizada; los ingresos o el consumo per cápita de los hogares de más de 300 millones de trabajadores de países emergentes y en desarrollo es inferior a 1,90 dólares EE. UU al día.

Circunstancias que alimentan altos índices en el desempleo global, en concreto 192.3 millones de personas y 1.409 millones de personas en situación de empleo vulnerable (OIT, 2018b) dispuestas en buena parte a renunciar a unas condiciones de trabajo dignas con tal de obtener un empleo a cualquier precio. Circunstancia que conocen y fomentan las ETs ya que el grueso de su producción textil no se desarrolla en países con altos estándares sociales, económicos y laborales como Suecia, Dinamarca, Suiza, Noruega, Alemania, etc., sino, en países pobres y tremendamente rentables para las ET. Es ahí donde se pervierte uno de los pilares de la RSE. Una ET no puede ser socialmente responsable cuando se aprovecha de una legislación a medida para fabricar en países pobres mientras que en los cuarteles generales de las ET textiles están bajo el paraguas de estándares más elevados. En este contexto, los procesos de RSE se convierten en estériles. De hecho forman parte del marketing empresarial, para empresa (Unilever, 2016) “*las propias marcas de la empresa están incorporando la Responsabilidad Social Corporativa a sus estrategias de ‘marketing’*”. Se fomenta desequilibrio entre países desfavorecidos y avanzados.

Los procesos de voluntariedad y falta de exigibilidad que promocionan y exigen las ET textiles las convierten en corresponsables de cualquier violación de derechos producida en toda su cadena de producción. Las ET desarrollan jurídicamente procesos de externalizaciones, creación de filiales y promoción de legislaciones básicas, con el fin de producir una ruptura deliberada del nexo causal entre las ETs con sus miles de proveedores. Olvidan que en ocasiones sus talleres subalternos desarrollan el 100% de su producción para una misma ET lo que desemboca en procesos de impunidad legalizada y asimetría normativa al querer eliminar la relación laboral existente anteponiendo con ello relaciones mercantiles. Se protege

el derecho al comercio por encima de los DD. HH (Hernández Zubizarreta & Ramino, 2016), utilizando tribunales de arbitraje privados, tratados de libre comercio y una volatilidad de responsabilidades enmascaradas mediante procedimientos de RSE con el fin de evitar responsabilidades directas sobre ETs textiles. Construir un modelo basado en la privatización y el aumento de la competencia promoviendo un debilitamiento en los poderes públicos, no siempre reduce la corrupción (Geoffrey & Jiang, 2008, pp. 55-80). No queda en simple tendencia es la afirmación de Bensaid (2004, p. 27) “*Estamos en la era de la mercantilización y privatización del mundo*” donde la redistribución de riqueza y la cobertura de necesidades no se realiza de manera equitativa y democrática.

5. CONCLUSIONES

Las ETs textiles necesitan elementos posibilitadores con el fin de promover y estandarizar sus altos niveles de producción mediante un denominador común: bajos estándares ambientales, sociales y éticos. Los desarrollos industriales transnacionales tecnifican las cadenas de suministro global con el objetivo de reducir costos y responsabilidades. Generan una fuerza del trabajo subalterna alejada de los beneficios y estándares del primer mundo. Se construye un derecho del comercio a medida desplazando la Declaración Internacional de los Derechos Humanos de 1948 hacia un concepto holístico y subalterno del poder económico a la vez que se crea un derecho al medio ambiente y a la paz sin exigibilidad, medios y desarrollo real.

Bajo preceptos análogos se desarrollan procesos de RSE como son la falta de compromiso y la arbitrariedad social y ética por parte de las empresas. El contrapoder ante los abusos de determinadas ET y organismos supranacionales existe, aunque es de carácter limitado. Debe ser amplificado y desarrollado en cualquier lugar dónde haya injusticia, abusos normativos y esquilma medioambiental.

Se deben promocionar empresas serias y sostenibles sin subterfugios normativos. Es necesario poner en conocimiento el poder de compra de buena parte de la ciudadanía y de gobernantes a la hora de dar una licencia de explotación/concesión de un desarrollo industrial. Las licitaciones de compras públicas de productos -textiles- por parte de Estados, ayuntamientos, comunidades e incluso empresas, debe ser promocionado hacia empresas más éticas y sostenibles. Es necesario promocionar la adquisición de productos de empresas responsables -certificadas por parte de los poderes públicos- para así re-evaluar el compromiso empresarial con su pago de impuestos o recepción de subvenciones.

A mayor compromiso de las empresas con la sociedad y el medio ambiente debe existir una mayor oportunidad de contratación con administraciones públicas y una menor presión fiscal hacia ellas. Una ET no debe autodenominarse socialmente responsable ella misma o a través de empresas certificadoras con intereses comunes entre ambas (como es el pago de la certificación como trámite). Del mismo modo que no se puede ser socialmente responsable mientras se permite la desposesión de las justicias nacionales allí dónde desarrollan su actividad industrial mediante el desarrollo de tratados de libre comercio e inversión solo para una de las partes: la empresa.

Las ETs textiles que entiendan el poder del consumidor, la limitación de los recursos naturales existentes, el porcentaje de residuos que puede ser asumido por el Planeta Tierra, la necesidad de establecer un modelo equitativo de gobernanza laboral junto a un debate

académico independiente y no subvencionado por las ET's, generarán una verdadera ventaja competitiva que irá acompañada de beneficios económicos. No como sucede en la actualidad donde se generan cada vez más beneficios económicos por parte de las ETs textiles ejemplificando una sociedad más desigual y un crecimiento empobrecedor para según qué latitudes.

Este documento es un avance teórico con la finalidad de comprender las interrelaciones que componen el sector textil transnacional, así como la transversalidad de fuerzas y objetos de estudio pertenecientes a diferentes áreas de conocimiento.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Beck, U. (1998). *¿Qué es la globalización? Falacias del globalismo, respuestas a la globalización*. Paidós Estado y Sociedad.
- Bensaid, D. (2004). *Cambiar el Mundo*. Madrid: Catarata.
- Berrón, G., & González, L. (2016). A privatização da Democracia. Um catálogo da captura corporativa no Brasil. *Vigência!*, 10. Obtenido de <http://www.vigencia.org/catalogo/vigencia-2016/>
- Beske, P., Koplin, J., & Seuring, S. (2008). The Use of Environmental and Social Standards by German First-Tier Suppliers of the Volkswagen AG. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*. V.15, 63-75.
- Boix, I. (15 de 10 de 2016). *Trabajo digno y sindicalismo en la globalización productiva*. Obtenido de El Blog de Isidor Boix: <http://iboix.blogspot.com/2016/10/trabajo-digno-y-sindicalismo-en-la.html>
- Browne, M. (2015). Sources and Pathways of Microplastics to Habitats. *Marine Anthropogenic Litter*, 229-244.
- Bruce, M., & Daly, L. (2011). Adding value: challenges for UK apparel supply chain management a review. *Production Planning & Control: The Management of Operations*, V. 22 N° 3, 210-20.
- Carter, C., & Jennings, M. (2002a). Logistics Social Responsibility: An Integrative Framework. *Journal of Business Logistics*. V.23, N°1, 145-180.
- Carter, C., & Jennings, M. (2002b). Social Responsibility and supply chain relationship. *Transportation Research Part E*. V.38, 37-52.
- Confederación Sindical Internacional . (06 de 04 de 2017). Obtenido de <http://www.ituc-csi.org/supply-chains-resources-hub?lang=es>
- Ditty, S. (09 de 01 de 2015). *europa.eu*. Obtenido de <https://europa.eu/eyd2015/es/fashion-revolution/posts/europe-world-garment-textiles-and-fashion-industry>
- Eberhardt, P., & Olivet, C. (2012). *Cuando la injusticia es negocio: Cómo las firmas de abogados, árbitros y financiadores alimentan el auge del arbitraje de inversiones*. Corporate Europe Observatory y Transnational Institute en Bruselas / Amsterdam, noviembre, P. 9.
- Farhoomand, A., & Lovelock, P. (2001). *Global e-Commerce*. Singapore: Text and Cases, Prentice Hall.
- Geoffrey, H., & Jiang, S. (2008). La economía de la corrupción y la corrupción de la economía: una perspectiva institucionalista. *Economía Institucional*, vol. 10, n.º 18, primer semestre, 55-80.

- Gómez, C. (2009). Assessing the quality of qualitative health research: criteria, process and writing. *Forum Qualitative Sozialforschung/Forum: Qualitative Social Research* (Vol. 10, No. 2).
- Gudynas, E., & Acosta, A. (2011). La renovación de la crítica al desarrollo y el buen vivir como alternativa. *Utopía y Praxis Latinoamericana*. V.16, N°53, 71-83.
- Hernández Zubizarreta, J., & Ramino, P. (2016). *Contra la Lex Mercatoria*. Icaria.
- Hernández, A. (07 de 2015). Gestión y control de la cadena de valor dentro del sector textil en países en vías de desarrollo, hacia los límites de la logística y el outsourcing: Ética o Estética. Documentación propia extraída de un análisis DELPHI/entrevista al autor. (A. Luque, Entrevistador)
- Human Rights Watch. (12 de 03 de 2015). *Camboya: Trabajadores de la industria de la confección están desprotegidos*. Obtenido de <http://www.hrw.org/es/news/2015/03/11/camboya-trabajadores-de-la-industria-de-la-confeccion-estan-desprotegidos>
- Human Rights Watch. (2017). *Follow the Thread: The Need for Supply Chain Transparency in the Garment and Footwear Industry*. Obtenido de <https://www.hrw.org/report/2017/04/20/follow-thread/need-supply-chain-transparency-garment-and-footwear-industry>
- Índice Mundial de Esclavitud Moderna. (2016). Harnessing the power of business to end modern slavery. *Walk Free Foundation*.
- IndustriALL. (06 de 02 de 2017). <http://www.industriall-union.org>. *Bangladesh: Free jailed unionists and workers*. Obtenido de <http://www.industriall-union.org/bangladesh-free-jailed-unionists-and-workers-0>
- Kumar, S., & Arbi, A. (2008). Outsourcing strategies for apparel manufacture: a case study. *Journal of Manufacturing Technology Management*, V. 19 N° 1, 73-91.
- Lipovetsky, G. (1987). *El imperio de lo efímero*. Paris: Anagrama.
- Luongo, G. (2015). *Chemicals in textiles: A potential source for human exposure and environmental pollution*. Stockholm: Stockholm University. Obtenido de <http://www.diva-portal.org/smash/get/diva2:850089/FULLTEXT02.pdf>
- Luque, A. (2017). Promoción del hiperconsumo textil transnacional: la moda y el exceso como leitmotiv. *Chasqui. Revista Latinoamericana de Comunicación*. N° 134, 83-104.
- Luque, A., Hernández Zubizarreta, J., & de Pablos, C. (2016a). Debilidades dentro de los procesos de mundialización textil y relación con la RSE a través de un análisis delphi: ética o estética. *Recerca*, 35-71. Obtenido de <http://www.e-revistas.uji.es/index.php/recerca/article/view/191>
- Luque, A., Hernández Zubizarreta, J., & de Pablos, C. (2016b). Fortalezas dentro de los procesos de mundialización textil y relación con la RSE a través de un análisis Delphi: ética o estética. *Revista Galega de Economía* V.25(1), 5-22.
- Luque, A., Hernández Zubizarreta, J., & de Pablos, C. (2017). Procesos de mundialización dentro del sector textil y relación de los mismos con la RSE a través de un análisis Delphi: ética o estética. *Regional and Sectoral Economic Studies*. V. 16-2, 105-132.
- MacCarthy, B., & Jayarathne, P. (2012). Sustainable collaborative supply networks in the international clothing industry: a comparative analysis of two retailers. *Production Planning & Control*, Vol. 23 N° 4, 252-68.
- Martinez Barreiro, A. (2008). *La moda rápida: última transformación del sistema de la moda*. Universidad Nova de Lisboa.

- Mason, P. (2016). *Poscapitalismo: Hacia un nuevo futuro*. Paidós.
- Min, H., & Kim, I. (2012). Green supply chain research: past, present, and future. *Logistics Research*, 4(1-2), 39-47.
- Ministerio de Transporte de la Federación Rusa. (17 de 01 de 2013). <http://www.arctic-lío.com>.
Obtenido de http://www.arctic-lío.com/docs/nsr/legislation/20130425185806en-Rules_unof.pdf
- Morin, E. (09 de 2015). Los dos humanismos. *Le Monde Diplomatique*, 2.
- Naredo, J. (1999). *Desarrollo económico y deterioro ecológico*. Madrid: Visor y Fundación Argentina.
- Observatorio ADEI. (2017). *El trabajo del futuro*. Madrid. Obtenido de <http://observatorioadei.es/publicaciones/NotaTecnica-El-trabajo-del-futuro.pdf>
- Organización Internacional del Trabajo. (2018a). *Perspectivas sociales y del empleo en el mundo: Tendencias 2018*. OIT. Obtenido de http://ilo.org/global/research/global-reports/weso/2018/WCMS_615674/lang--en/index.htm
- Organización Internacional del Trabajo. (25 de 01 de 2018b). *Proyecciones globales de la OIT acerca del empleo*. Obtenido de www.ilo.org: <http://ilo.org/wesodata/?chart=Z2VuZ-GVyPVsiVG90YWwiXSZ1bml0PSJOdW1iZXIiJnNlY3Rvcj1bIkluZHVzdHJ5I-iwiU2VydmljZXMiLCJBZ3JpY3VsdHVyZSjJdJnllyXJGcm9tPTE5OTEmaW5j-b21lPVtdJmluZGljYXRvcj1bInVuZW1wbG95bWVudCjJnN0YXR1cz1bIlRvdG-Fsll0mcmVnaW9uPVsiV29ybGQiXSXZjb3VudHJ5>
- Organización Internacional del Trabajo. (2016). Para la OIT, eliminar el trabajo infantil en las cadenas de producción es asunto de todos. *OIT*. Obtenido de http://www.ilo.org/global/about-the-ilo/newsroom/news/WCMS_488425/lang--es/index.htm
- Organización Mundial del Comercio. (2017). *Examen estadístico del comercio mundial 2017*. Organización Mundial del Comercio. Obtenido de https://www.wto.org/spanish/res/s/statis/s/wts2017/s/wts2017_s.pdf
- Organización Mundial del Comercio. (2016). *Informe sobre el Comercio Mundial 2016*. Ginebra: OMC. Obtenido de https://www.wto.org/spanish/res/s/publications/s/wtr16_s.htm
- Ortiz, R. (2004). *Taquigrafiando lo social*. Siglo Veintiuno Editores Argentina.
- Reuter, C., Foerstl, K., Hartmann, E., & Blome, C. (2010). Sustainable Global Supplier Management: The Role of Dynamic Capabilities in Achieving Competitive Advantage. *Journal of Supply Chain Management*. V.46, N°2, 45-63.
- Rodríguez Fernández, J. (2006). Valor accionarial y orientación stakeholder: bases para un nuevo gobierno corporativo. 10-26.
- Rodríguez-Farré, E., & López, S. (2016). Sobre ciencia, poder político- militar y cuentas insaciables de resultados. *PAPELES de relaciones ecosociales y cambio social*. N° 133, 1-20.
- Ryder, G. (27 de 02 de 2015). *Labor In The Age Of Robots*. Obtenido de <http://www.socialeurope.eu/2015/02/labor-in-the-age-of-robots/>
- Sánchez Barrilao, J. (2004). Sobre la constitución normativa y la globalización. *Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad de Granada*.
- Santiago-Delefosse, M. (2004). Évaluer la qualité des publications: Quelles spécificités pour la recherche qualitative? *Pratiques psychologiques*, 10(3), 243-254.

- Senthilkannan, S. (2015). *Handbook of Life Cycle Assessment (LCA) of Textiles and Clothing*. Cambridge: Woodhead Publishing Series in Textiles: N°172.
- Stiglitz, J. (2004). Keynote address on business for social responsibility and development. Nueva York: Business for Social Responsibility 2004 Annual Conference, Columbia University, 9-12 de noviembre.
- Teitelbaum, A. (2014). Las multinacionales del capital y de la producción, los mercados y los DD.HH. En *Los derechos humanos en tiempo de crisis*. Zaragoza. Obtenido de www.seipaz.org/documentos/2013FSIP_Teitelbaum.pdf
- Unilever. (10 de 10 de 2016). *Elconfidencial.com*. Obtenido de http://brands.elconfidencial.com/empresas/2016-10-09/sostenibilidad-rsc-unilever_1271213/
- Werner, K., & Weiss, H. (2006). *El libro negro de las marcas*. Buenos Aires: Editorial Sudamericana.
- Ziegler, J. (2013). *Destrucción Masiva: Geopolítica del hambre*. Barcelona: Booket (Península).

TRATAMENTO E UTILIZAÇÃO DOS GASTOS AMBIENTAIS – UM ESTUDO EM EMPRESAS CERTIFICADAS PELA ISO14001 EM PORTUGAL

Marina García Bonito

Contabilista Certificada (Portugal)

marina.bonito@gmail.com

Jorge Casas Novas

Universidade de Évora e CEFAGE (Portugal)

jlnovas@uevora.pt

Teresa Eugénio

ESTG do Instituto Politécnico de Leiria (Portugal)

teresa.eugenio@ipleiria.pt

Resumo

As preocupações ambientais têm vindo a crescer a nível mundial. As organizações têm-se mostrado interessadas em minimizar o problema, recorrendo a estratégias e políticas ambientais que interagem com as empresas, que nas suas atividades são responsáveis pelas ações que possam interferir com o ambiente.

O objetivo deste estudo é analisar qual o tratamento e utilização dos gastos ambientais como parte da contabilidade ambiental produzida nas empresas certificadas pela ISO 14001, em Portugal e qual o benefício desse tratamento e utilização. Foram efectuados inquéritos, utilizando como amostra as empresas portuguesas, certificadas pela ISO 14001. O contributo deste estudo vem no sentido de alertar as empresas para a necessidade de uma análise mais profunda dos gastos ambientais.

A contabilidade ambiental permite o registo analítico dos vários tipos de gastos ambientais, contribuindo deste modo para uma gestão mais eficaz. A ISO 14001 contribui para um controlo operacional mais eficiente que por sua vez permite melhores e mais consciente tomada de decisões.

Palavras chave: Gastos Ambientais, ISO 14001, Contabilidade Ambiental, Portugal, Sustentabilidade.

1. INTRODUÇÃO

Enquadramento do Estudo

As preocupações ambientais têm vindo a crescer a nível mundial, levantando inúmeras questões, ao nível da qualidade da água e do ar, do aumento da temperatura, do degelo, etc. que são tão complexas como preocupantes. As organizações mundiais têm-se mostrado interessadas em minimizar o problema, recorrendo a estratégias e políticas ambientais, que interagem com as empresas, que nas suas atividades são responsáveis pelas ações que possam interferir com o ambiente. Numa componente voluntária, as empresas podem mostrar que praticam uma gestão sustentável, recorrendo a sistemas de gestão ambiental.

A norma EN ISO 14001 pertence a uma série de normas desenvolvidas pela *International Organization for Standardization* (ISO), que estabelece diretrizes sobre a área de gestão ambiental nas empresas. Esta norma enumera especificações para os Sistemas de Gestão Ambiental (SGA), auxiliando as empresas na introdução da variável ambiental no seu sistema de gestão. Esta variável passa a estar incluída nas políticas da empresa, quer a nível estratégico, quer operacional.

Segundo Alberton (2007) a implementação de um SGA pode aliar a melhoria nos processos industriais à preservação do meio ambiente. As empresas estabelecem metas ambientais de produção, adotando procedimentos para a reciclagem de materiais, redução da emissão de efluentes e garantia do ciclo de vida dos produtos. Esta estrutura implementada nas empresas, resulta na eliminação ou minimização de desperdícios que posteriormente poderá transformar-se numa redução de gastos. Eugénio (2004) refere que a ISO 14001 minimiza a exposição da empresa a multas e fiscalizações, uma vez que esta está mais atenta ao cumprimento da legislação.

A adesão a esta certificação é voluntária. Contudo a certificação da produção industrial, nos padrões internacionais de controlo ambiental e eficiência energética, certifica as empresas para competirem a nível global, em mercados como o Europeu ou o Americano. Estes mercados seguem estes padrões e exigem o mesmo das empresas que neles querem participar.

Segundo Tachizawa (2006), o que contribui para a sustentabilidade económica a longo prazo é a consciência da necessidade de sustentabilidade social e ambiental. Esta consciência tem exigido e pressionado as organizações a adotarem programas de responsabilidade social e ambiental.

Além da legislação ambiental imposta às empresas portuguesas, esta preocupação insere-se também na imagem que estas transmitem aos seus *stakeholders*, que estão, cada dia, mais atentos às relações entre as empresas e o meio ambiente, existindo já elevadas coimas em caso de agressões acidentais ou involuntárias. Para Porter e Linde (1995) a questão ambiental é uma questão estratégica, que tem de ser funcional de modo a incorporar considerações ambientais. Estas preocupações por parte das empresas com a legislação, desempenho ambiental, imagem institucional, prevenção de coimas e aumento da competitividade, levam-nas a investir cada vez mais na sua certificação em gestão ambiental.

Mas quando se pensa em investimento, em gestão estratégica, um dos elementos essenciais são os gastos. A dificuldade na mensuração dos gastos ambientais deve-se às limitações dos sistemas de contabilidade, nomeadamente à falta de sistemas analíticos, já que pela sua natureza estes gastos se enquadram nos gastos indiretos de fabricação, dificultando por isso a sua identificação.

O objetivo é analisar qual o tratamento dos gastos ambientais como parte da contabilidade ambiental produzida nas empresas certificadas pela ISO 14001, em Portugal e qual o benefício desse tratamento.

2. REVISÃO DA LITERATURA

A problemática ambiental tem vindo a ser alvo de atenção por parte da gestão global das empresas e a sua análise a ser efetuada em alguns estudos científicos. Conhecida na literatura internacional como *Social Environmental Accounting Research (SEAR)*, esta temática tem sido alvo de muitos estudos, embora continue ainda numa fase muito incipiente quando comparada com a contabilidade financeira. Alguns estudos incidem sobre a produção científica na área, tendo em conta universos limitados. Grzebielucka e Campos (2012), num contexto mundial, concluem que houve um crescimento da investigação nesta temática entre 1996 e 2007, passando de 3 estudos em 1996, para 10 em 2007, totalizando 80 estudos no período. Mata et al. (2012), num contexto mundial, analisam os estudos sobre contabilidade ambiental publicados entre 2006 e 2011, referem a existência de 130 artigos sobre a temática e concluem que a maioria das empresas é de grande dimensão e pertencem aos setores de atividade mais sensíveis ao ambiente (extração de minério, indústria química, celulose ou de pasta de papel). Campo et al. (2013), no contexto de países de Língua Portuguesa, analisam 79 artigos, sobre gastos ambientais publicados entre 2001 e 2012, concluem que existe uma tendência para classificar gastos ambientais, como os gastos da qualidade.

Foi durante a década de 60 que surgiram os primeiros movimentos ambientalistas, a chamada conscientização dos problemas ambientais, o que se tornou no ponto de partida para que em Estocolmo na Suécia, em junho de 1972, tivessem lugar as primeiras medidas a nível mundial para analisar as ações do Homem sobre os recursos naturais, no âmbito da Conferência sobre o Meio Ambiente. A contabilidade ambiental tornou-se assim uma ferramenta imprescindível para se poder mensurar e evidenciar os gastos e investimentos com a gestão ambiental na prevenção, reparação e preservação do meio ambiente, permitindo analisar as alterações patrimoniais provenientes e fornecendo informação valiosa para as decisões estratégicas a nível económico e ambiental.

Santos *et al.* (2001:91) referem que se pode definir contabilidade ambiental,

“[...] como o estudo do património ambiental (bens, direitos e obrigações ambientais) das entidades. O seu objetivo é fornecer aos seus usuários, internos e externos, informações sobre os eventos ambientais que causam modificações na situação patrimonial, bem como realizar a sua identificação, mensuração e evidenciação.”

Ribeiro e Lisboa (2000), citados por Vellani e Ribeirão (2006:7) referem que

“ o gasto ambiental surge quando a empresa se compromete, por meio de uma obrigação legal, contratual, política, voluntária ou estratégica, em implementar atividades ecológicas para reduzir o consumo de matérias prima, transformar resíduos em novos produtos e serviços, para reduzir a emissão desses resíduos e para neutralizar os seus efeitos tóxicos”.

Já Eugénio (2003:4) refere que

“os gastos ambientais requerem, assim, o mesmo tratamento que recebem os gastos de outra natureza, pois como qualquer gasto operacional, têm impacto na tomada de decisões não podendo os gestores ficar alheios ao seu valor que muitas vezes não é trivial e tem vindo a aumentar...”.

Além de diferentes definições, encontram-se na literatura várias classificações de gastos ambientais. Paiva (2003) por exemplo, distingue entre gastos voluntários e involuntários. Os primeiros compreendem os gastos efetuados espontaneamente pela empresa, devido a uma postura antecipatória. Os Gastos involuntários são os desembolsos relacionados com as imposições legais e as penalidades diversas resultantes ou não de litígios. Tais gastos devem ser classificados como perdas, portanto redutoras do património da empresa.

A mensuração de gastos ambientais transformou-se numa necessidade imposta não só por questões legais, como pelo próprio mercado, apresentando-se como um factor de competitividade, obrigando as empresas a investirem cada vez mais nas questões ambientais. Para Eugénio (2004), como para Tinoco e Kraemer (2004), os gastos ambientais são reconhecidos no momento da ocorrência do facto que lhe deu origem, à exceção de quando possuem condições para serem considerados como um ativo. Segundo Eugénio (2011), a mensuração é o processo de determinar as quantias monetárias pelas quais os elementos que fazem parte das demonstrações financeiras, devem ser reconhecidos.

Relativamente ao registo, o sistema de normalização contabilística (SNC) em Portugal sugere que as empresas sigam um código de contas, de forma que possam ser produzidos resultados uniformes, fazendo referência a três contas relativas a matérias ambientais.

No que respeita à divulgação dos gastos ambientais, Deegan (2002) e Eugénio (2010) referem que apesar de alguns países emitirem normas de carácter voluntário e outras de aplicação obrigatória, a maioria das práticas de relato ambiental continuam a ser voluntárias. Contudo o estudo realizado por Carvalho e Monteiro (2003), revela que as empresas analisadas proporcionam alguma informação ambiental de forma voluntária, sendo esta de carácter qualitativo e ainda muito pouco detalhada. Já Monteiro e Guzmam (2010) referem, que a maioria das empresas divulga informação de carácter ambiental através de informação anual. Por conseguinte verifica-se uma evolução e uma crescente preocupação em publicar para o exterior as ações internas sobre esta temática. Em Portugal a divulgação das matérias ambientais tem sido efetuada nos relatórios e contas e nos relatórios de sustentabilidade.

3. METODOLOGIA

A metodologia de investigação escolhida foi o inquérito, pois considera as opiniões dos inquiridos assim como dos dados factuais do objeto a investigar. Assim, o instrumento de pesquisa, denominado inquérito permite recolher os dados que após serem tratados através ou não de métodos estatísticos, produzem resultados. A análise e interpretação desses dados produzem informação conclusiva, por forma a atingir os objetivos do estudo. Foram seguidos os passos metodológicos sugeridos por Ferreira e Sarmiento (2009). O universo do nosso estudo são as empresas certificadas em Portugal pela ISO 14001, em fevereiro de 2014. A população

foi definida pela base de dados do IPAC (Instituto Português de Acreditação) através da sua listagem de empresas certificadas pela ISO 14001 em Portugal. Esta base de dados lista as 922 empresas cujo sistema de gestão foi certificado no âmbito da acreditação IPAC. A recolha de dados foi efetuada através de inquérito, entre 23 de setembro de 2014 e 18 de fevereiro de 2015. O questionário foi enviado a todas as empresas do universo, ou seja, 922 empresas, através de um email, com carta de apresentação para os emails pesquisados nos respetivos sites ou em sites de informações de empresas. Obtiveram-se 109 respostas oriundas de empresas de 14 distritos de um total de 18, representando 11,82% do universo, ou seja, uma taxa de resposta de 12,91%. Do universo de 922 empresas, 78 e-mails foram devolvidos, devido ao facto de os endereços electrónicos, se encontrarem desatualizados ou desativados.

O inquérito foi elaborado com base nos estudos de Cunha *et al.* (2009) e Auler (2002), estando dividido em quatro pontos essenciais:

- Informação e caracterização da empresa
- Tratamento dos gastos ambientais: reconhecimento, mensuração, registo e divulgação)
- Utilização: como chega a informação contabilística de carácter ambiental aos órgãos de gestão.
- Benefício: após a empresa ter sido certificada pela ISO 14001, qual foi o principal resultado alcançado e que benefício trouxe à empresa.

Foi efetuado um pré-teste ao questionário, utilizando-se uma amostra de 10 profissionais de contabilidade, aceitando-se o questionário como válido, pelo que passou a definitivo. A Tabela 1 apresenta a distribuição dos respondentes tendo em conta a sua categoria profissional.

Tabela 1. Categoria profissional do respondente

	Total
Profissional de Contabilidade e/ou Gestão	55,97%
Profissional de Qualidade/Ambiente	44,03%
Total Geral	100,00%

Em relação à análise de dados, neste estudo organizou-se os dados segundo técnicas descritivas, utilizando tabelas dinâmicas, de modo a proceder-se a uma análise qualitativa de componentes principais. A análise foi ainda efetuada segundo o Método Indutivo, sendo a indução um processo mental, a partir do qual e partindo de dados particulares e constatados, se infere uma verdade geral ou universal, não contida nas partes examinadas. Por conseguinte o objetivo desta análise pretende chegar a conclusões cujo conteúdo é muito mais amplo do que o das premissas nas quais se basearam.

4. RESULTADOS DO ESTUDO

Análise dos resultados obtidos no inquérito

Com o objetivo de avaliar o comportamento das empresas portuguesas face aos seus gastos ambientais, apresentam-se em seguida as tabelas dinâmicas baseadas nas respostas obtidas no inquérito sendo que numa primeira fase, procede-se à caracterização das empresas que participaram no estudo.

Tabela 2. Enquadramento Jurídico desta empresa/organização

	Total
Sociedade anónima	63,30%
Sociedades por quotas	31,19%
Outra	5,50%
Total Geral	100,00%

Elaboração: Própria

A maioria das empresas certificadas pela ISO 14001 que participaram no estudo são sociedades anónimas, como se pode observar na Tabela 2. Como constataram Santos *et al.* (2001), os grandes grupos estão cada vez mais agindo de maneira responsável, devido às exigências do mercado. As grandes empresas têm mais recursos e capacidades para gerir as questões ambientais, o que se confirma quando se analisa o nível de utilização da contabilidade ambiental. Apesar da percentagem de empresas que utilizam contabilidade ambiental ser inferior às das que não utilizam, verifica-se através da Tabela 3, um acréscimo comparativamente ao estudo de Santos (2004), que concluí que 38,9%, das empresas inquiridas detêm na contabilidade interna registos ambientais.

Tabela 3. Produção de informação financeira ambiental (Aplicação da contabilidade ambiental)

	Total
Não	55,05%
Sim	44,95%
Total Geral	100,00%

Comparando com o mesmo estudo (Santos, 2004), verifica-se que as empresas de capital nacional, continuam a ser as mais representativas, o que demonstra que o interessente nacional relativamente às questões ambientais tem vindo a crescer ao longo dos anos, seja por motivos legais, de imagem ou de responsabilidade ambiental, conforme Tabela 4.

Tabela 4. Distribuição do capital Social

	Total
Privado nacional	69,72%
Privado estrangeiro	13,76%
Público	12,84%
Outro	3,67%
Total Geral	100,00%

Quanto à dimensão de empresa, analisando o número de trabalhadores, verifica-se que as médias empresas e as PME¹², constituem a maior percentagem de empresas certificadas pela ISO 14001, o que indica um crescente interesse por esta temática, conforme Tabela 5. Segundo Carvalho e Monteiro (2003), as PME's têm grande dificuldade em suportar elevados gastos ambientais, e sendo o tecido empresarial em Portugal constituído maioritariamente por PME's, é necessário considerar esta questão no seio da gestão e da contabilidade empresarial.

Tabela 5. de trabalhadores da empresa

	Total
1-50	33,03%
51-100	17,43%
101-500	37,61%
501-1000	3,67%
Mais de 1000	8,26%
Total Geral	100,00%

Quando se aborda a questão da data de certificação, verifica-se que a maioria das empresas fê-lo a partir do ano 2001, com mais incidência entre 2004 e 2012, conforme Tabela 6, o que se justifica pelo facto da Norma 14001 ser recente, tendo havido uma crescente adesão desde 1996, ano da sua publicação pela *International Organization for Standardization* (ISO). Segundo Caseirão (1998), a ISO 14001 têm reconhecimento internacional e incorpora grande parte da experiência recolhida pelas normas publicadas anteriormente. Já Eugénio (2004), refere um estudo de Santos e Videira (2002), o qual demonstra precisamente essa evolução entre 1996 e 2001.

Tabela 6. Tempo de certificação da empresa pela ISO 14001

	Total
Menos de 1 ano	2,75%
1 a 2 anos	11,01%
2 a 5 anos	32,11%
5 a 10 anos	43,12%
Mais de 10 anos	11,01%
Total Geral	100,00%

12 PME-Pequeñas e Médias empresas com menos de 250 trabalhadores, de acordo com Recomendação da Comissão das Comunidades europeias (2003/361/CE) DE 6 de maio de 2003.

Realizando uma análise sectorial em relação à utilização da contabilidade ambiental, constata-se, que o sector que mais se evidencia é o Setor C- Indústria Transformadora. No estudo de Carvalho e Monteiro (2002) pode verificar-se que os setores de fabricação de produtos minerais não metálicos e de equipamentos elétricos são os que mais divulgam informação ambiental. A revisão 3 do CAE veio alterar e renomear alguns setores de actividade, pelo que a comparação entre estudos não pode ser feita de forma direta. Contudo os setores mencionados no estudo de Carvalho e Monteiro (2002) inserem-se na Indústria Transformadora.

Em seguida surge o Setor E (Captação, tratamento e distribuição de água, saneamento, gestão de resíduos e despoluição) que mostra o crescente interesse por parte destas empresas na utilização da contabilidade ambiental como ferramenta de gestão e apoio à decisão. O terceiro setor mais relevante foi o Setor M, das atividades de consultoria, científicas, técnicas e similares, significando que os setores mais técnicos e científicos também apresentam cada vez mais interesse pela contabilidade ambiental, transparecendo responsabilidade ambiental e cooperação com as preocupações de sustentabilidade. Os restantes sectores menos expressivos revelam, ainda assim, um crescimento contínuo da importância deste tema na vida das empresas portuguesas.

Numa abordagem geral, e segundo uma adaptação à escala de Likert, é interessante verificar, na Tabela 7, que 49,54% dos inquiridos considera a contabilidade ambiental importante, 11,01%, considera-a Muito Importante e 5,50% Extremamente importante. Faroni *et al.* (2010) concluem que ainda existe uma grande falta de conhecimento sobre contabilidade ambiental por parte dos gestores. As respostas obtidas no estudo agora realizado apontam para uma mudança de mentalidade e consciência ambiental e empresarial.

Tabela 7. Importância da Contabilidade Ambiental na gestão empresarial

	Total
Extremamente importante	5,50%
Muito importante	11,01%
Importante	49,54%
Pouco importante	23,85%
Nada importante	10,09%
Total Geral	100,00%

Os dados que se seguem permitem aferir o tratamento a nível de reconhecimento, mensuração, registo e divulgação dos gastos ambientais.

Como se pode verificar na Tabela 8, 33,03% das empresas responderam que quando reconhecem gastos ambientais, consideram o valor acrescentado que os mesmos trazem para a atividade da empresa, assim como se preocupam em estabelecer critérios de medida e valorização específicos para cada área. Já 15,60% considera um sacrifício económico com o objetivo de prevenir a contaminação e a recuperação dos recursos naturais. Sendo esta questão de resposta múltipla, ou seja, os inquiridos podiam escolher várias opções e não apenas uma, verificou-se uma série de combinações entre as três primeiras opções, descritas na tabela seguinte, salientando que apenas 2,75% considera outros aspetos.

Tabela 8. Reconhecimento de gastos ambientais e aspectos a considerar

	Total
A geração de um valor acrescentado na atividade da empresa, com o investimento realizado	33,03%
A necessidade de estabelecer critérios de medida e valorização que serão específicos a cada caso	33,03%
A realização de um sacrifício económico com o objetivo de prevenir a contaminação e a recuperação dos recursos naturais	15,60%
A necessidade de estabelecer critérios de medida e valorização que serão específicos a cada caso, A geração de um valor acrescentado na atividade da empresa, com o investimento realizado.	7,34%
A necessidade de estabelecer critérios de medida e valorização que serão específicos a cada caso; A realização de um sacrifício económico com o objetivo de prevenir a contaminação e a recuperação dos recursos naturais, A geração de um valor acrescentado na atividade da empresa, com o investimento realizado.	4,59%
Outro	2,75%
A necessidade de estabelecer critérios de medida e valorização que serão específicos a cada caso; A realização de um sacrifício económico com o objetivo de prevenir a contaminação e a recuperação dos recursos naturais	1,83%
A necessidade de estabelecer critérios de medida e valorização que serão específicos a cada caso; A geração de um valor acrescentado na atividade da empresa, com o investimento realizado, a Missão da empresa	0,92%
A realização de um sacrifício económico com o objetivo de prevenir a contaminação e a recuperação dos recursos naturais; A geração de um valor acrescentado na atividade da empresa, com o investimento realizado	0,92%

A classificação que se atribui aos gastos ambientais depende da importância que os gestores lhe atribuem. A repartição entre gastos operacionais e não operacionais teve uma resposta de 33,94%, como se verifica na Tabela 9, seguida da separação entre gastos voluntários ou involuntários, sendo que 13,76% já utiliza mesmo os três critérios mais relevantes, o que demonstra uma crescente preocupação, na medida em que uma análise mais eficaz e rigorosa tem sempre por base uma boa classificação.

Tabela 9. Classificação de gastos ambientais

	Total
Gastos ambientais operacionais/não operacionais	33,94%
Gastos ambientais voluntários/involuntários	14,68%
Gastos ambientais voluntários/involuntários; Gastos ambientais operacionais/não operacionais, Gastos ambientais preventivos/de recuperação ambiental	13,76%
Gastos ambientais voluntários/involuntários; Gastos ambientais operacionais/não operacionais	13,76%
Gastos ambientais preventivos/de recuperação ambiental	12,84%
Outros	4,59%
Gastos ambientais voluntários/involuntários; Gastos ambientais preventivos/de recuperação ambiental	3,67%
Gastos ambientais operacionais/não operacionais; Gastos ambientais preventivos/de recuperação ambiental	2,75%
Total Geral	100,00%

Relativamente ao efeito de gastos voluntários em que as empresas incorrem verificou-se que, 8,26% incidem sobre “Controlo de redução da emissão de resíduos” e “Formação ambiental de recursos humanos”, conforme Tabela 10. Os gastos voluntários são cada vez mais importantes, pois na prevenção dos mesmos está uma resposta eficaz, segura e economicamente vantajosa. Já 6,42% acrescentam a “compra de ativos fixos tangíveis menos poluentes” e “a construção de infraestruturas, que diminuam o impacto ambiental”, 3,67% acrescentam ainda, “o investimento em projetos comunitários de consciencialização”. Percebe-se então que as empresas estão preocupadas com a eficiência ambiental. Por último, refere-se, o facto de 45,87% considerarem gastos voluntários outras opções não mencionadas no questionário. A análise aos gastos voluntários é fundamental, pois geralmente estes fazem parte de uma estratégia preventiva, própria de uma preocupação por parte das empresas com a sustentabilidade.

Tabela 10. Gastos Voluntários

	Total
Outro	45,87%
Controlo de redução de emissão de resíduos; Formação ambiental de recursos Humanos	8,26%
Compra de ativos fixos tangíveis menos poluentes; Construção de infraestruturas que diminuam o impacto ambiental, Controlo de redução de emissão de resíduos; Formação ambiental de recursos humanos	6,42%
Controlo de redução de emissão de resíduos	5,50%
Formação ambiental de recursos humanos	5,50%
Construção de infraestruturas que diminuam o impacto ambiental; Controlo de redução de emissão de resíduos; Formação ambiental de recursos humanos	4,59%
Compra de ativos fixos tangíveis menos poluentes; Construção de infraestruturas que diminuam o impacto ambiental; Controlo de redução de emissão de resíduos; Formação ambiental de recursos humanos, Investimento em projetos comunitários de consciencialização	3,67%
Construção de infraestruturas que diminuam o impacto ambiental; Controlo de redução de emissão de resíduos	2,75%
Construção de infraestruturas que diminuam o impacto ambiental; Formação ambiental de recursos humanos	2,75%
Compra de ativos fixos tangíveis menos poluentes; Formação ambiental de recursos humanos	1,83%
Compra de ativos fixos tangíveis menos poluentes; Construção de infraestruturas que diminuam o impacto ambiental; Formação ambiental de recursos humanos	1,83%
Compra de ativos fixos tangíveis menos poluentes	1,83%
Construção de infraestruturas que diminuam o impacto ambiental	0,92%
Compra de ativos fixos tangíveis menos poluentes; Construção de infraestruturas que diminuam o impacto ambiental; Controlo de redução de emissão de resíduos; Formação ambiental de recursos humanos; Disponibilização <i>on-line</i> de informação ambiental.	0,92%
Compra de ativos fixos tangíveis menos poluentes; Controlo de redução de emissão de resíduos	0,92%

Compra de ativos fixos tangíveis menos poluentes; Controlo de redução de emissão de resíduos, Formação ambiental de recursos humanos	0,92%
Controlo de redução de emissão de resíduos; Formação ambiental de recursos humanos; Investimento em projetos comunitários de consciencialização ambiental	0,92%
Compra de ativos fixos tangíveis menos poluentes; Controlo de redução de emissão de resíduos; Formação ambiental de recursos humanos, Investimento em projetos comunitários de consciencialização ambiental	0,92%
Compra de ativos fixos tangíveis menos poluentes; Construção de infraestruturas que diminuam o impacto ambiental; Controlo de redução de emissão de resíduos	0,92%
Construção de infraestruturas que diminuam o impacto ambiental; Formação ambiental de recursos humanos; Investimento em projetos comunitários de consciencialização ambiental	0,92%
Compra de ativos fixos tangíveis menos poluentes; Construção de infraestruturas que diminuam o impacto ambiental	0,92%
Compra de ativos fixos tangíveis menos poluentes; Investimento em projetos comunitários de consciencialização ambiental	0,92%
Total Geral	100,00%

Santos *et al.* (2006) referem que os instrumentos de política ambiental podem ser descritos como uma estratégia das autoridades, de forma a promover e mudar comportamentos para alcançar a melhoria social. Estes instrumentos de política ambiental estão na origem de gastos involuntários. Como se pode verificar na Tabela 11, as imposições legais originam gastos involuntários que mostram como as empresas estão preocupadas em cumprir a legislação. As coimas aplicadas e as indemnizações por danos causados estão também na origem de gastos involuntários.

Tabela 11. Gastos Involuntários

	Total
Outro	44,95%
Imposições legais que a empresa esteja sujeita	40,37%
Imposições legais que a empresa esteja sujeita, Coimas aplicadas por falta de cumprimento legal	5,50%
Imposições legais que a empresa esteja sujeita, Coimas aplicadas por falta de cumprimento legal, indemnizações por danos causados	4,59%
Imposições legais que a empresa esteja sujeita, indemnizações por danos causados	1,83%
Imposições legais que a empresa esteja sujeita, Imposições normativas	0,92%
Coimas aplicadas por falta de cumprimento legal	0,92%
Indemnizações por danos causados	0,92%
Total Geral	100,00%

Uma ferramenta bastante útil na gestão ambiental das empresas é a certificação pela ISO 14001, embora este investimento avultado nem sempre seja facilmente suportado pelas empresas. A Tabela 12 mostra que 78,90% das empresas reconheceram este gasto diretamente

no respetivo exercício como gasto direto, o que significa que este investimento é diretamente considerado no resultado da empresa, podendo não ser um gasto tão elevado como poderia parecer inicialmente. Apenas 10,09% o amortiza em mais de um exercício.

Tabela 12. Contabilização dos gastos com a certificação ISO 14001

	Total
Reconhecidos imediatamente como despesas, afetando o resultado do respetivo exercício	78,90%
No ativo diferido para depreciação em mais de um exercício	10,09%
No ativo fixo tangível	6,42%
Outro	3,67%
Não se faz separação dos gastos de carácter ambiental	0,92%
Total Geral	100,00%

Como foi mencionado anteriormente, as empresas podem ajustar o seu código de contas consoante as suas necessidades e expectativas de análise. Ao questionar as empresas pertencentes ao universo deste estudo sobre o facto de possuírem contas específicas para gastos ambientais, verifica-se, que apenas 33,03% o fazem, sendo que 14,68% reparte entre gastos operacionais e não operacionais e 14,68% apenas em gastos operacionais, conforme Tabela 13.

Tabela 13. Contas para gastos ambientais

	Total
Gastos ambientais operacionais	14,68%
Gastos ambientais não operacionais	0,92%
Ambos (operacionais e não operacionais)	14,68%
Não se faz essa repartição	66,97%
Provisão de Acidentes Ambientais	0,92%
Publicidade e Comunicação; Investimento & Desenvolvimento	0,92%
Gastos com certificações e acreditações	0,92%
Total Geral	100,00%

A divulgação das ações ambientais é bastante importante no contexto da sociedade, da economia e da política em que a empresa se encontra inserida. Larrinaga (2002), citado por Eugénio (2010), conclui no seu estudo que apesar de se notar um aumento na divulgação de informação ambiental por parte das empresas espanholas, essa percentagem é ainda muito baixa. Contudo, Eugénio (2010) conclui que existe um aumento da divulgação de informação ambiental à escala global. Os resultados obtidos mostram que 41,28% das empresas faz a divulgação nas demonstrações financeiras e no relatório de gestão, 28,44% no relatório de sustentabilidade e 14,68% especificamente no anexo.

Verifica-se também que já existe alguma preocupação por parte dos órgãos de gestão em ter conhecimento de como a sustentabilidade ambiental se reflete na contabilidade e como esta pode influenciar a tomada de decisões, já que 46,79% afirmam consultá-la nos mapas de controlo interno, 31,19% consultam também as demonstrações financeiras e apenas uma pequena parte (9,17%) a consultam nas demonstrações financeiras, cerca de 13% consultam essa informação noutros mapas.

De acordo com 56,88% dos inquiridos a informação ambiental devidamente tratada fornece informação extremamente importante que se reflete numa gestão mais eficaz, sendo que 32,11% acrescentam ainda que obtêm benefícios também a nível contabilístico. Rossato *et al.* (2009) referem que a importância do tratamento dos gastos ambientais se reflete na continuidade das empresas.

Por fim, analisa-se o benefício retirado do tratamento e utilização dos gastos ambientais. Na Tabela 13.1. pode-se constatar que 40,37% dos inquiridos confirmam o citado, sendo que 32,11%, apenas vê resultado no desempenho, reduzindo o consumo de inputs¹³. 25,69% dos inquiridos verifica resultados nos dois pontos mencionados e 0,92% respondeu que verifica resultados a nível de desempenho financeiro, o que revela que por mais pequena que seja a percentagem se verifica uma viragem no pensamento dos gestores e profissionais da contabilidade que cada vez mais valorizam a certificação pela ISO 14001. Já Alberton e Costa (2007), no seu estudo em que relacionava a implementação da ISO 14001 e o desempenho financeiro das empresas, concluíram que os aspetos operacionais são os mais afetados de forma positiva.

Tabela 13.1 Principais resultados alcançados com a certificação ISO 14001

	Total
Organizacional (planeamento, prevenção, comunicação, consciencialização e compromisso)	40,37%
Desempenho (redução do consumo de água e energia, gestão de resíduos)	32,11%
A nível de desempenho financeiro (aumento de vendas, competitividade, resultados operacionais)	0,92%
Todos os anteriores	25,69%
Outro	0,92%
Total Geral	100,00%

Quando finalmente se questiona o benefício que a contabilidade ambiental proporcionou à empresa, 42,20% dos inquiridos responderam que esta contribui para a tomada de decisões quer na gestão ambiental, quer na contabilidade, principalmente a nível interno. Já 27,52% tem uma finalidade externa, demonstrando a responsabilidade ambiental da empresa.

13 Consumo de matérias-primas, entrada de produtos.

Tabela 14. Principais benefícios da contabilidade ambiental na empresa

	Total
Contribuição no processo de tomada de decisões na gestão ambiental e na contabilidade para reconhecer, mensurar e registar (finalidade interna)	42,20%
Demonstração da responsabilidade ambiental (finalidade externa)	27,52%
Exigências legais (reduzir coimas e indemnizações)	15,60%
Outro	13,76%
Não se faz separação dos gastos de carácter ambiental	0,92%
Total Geral	100,00%

As exigências legais também estão na atenção de 15,60% dos inquiridos, estando estas cada vez mais presentes na atividade das empresas. É feita ainda referência a outros motivos (13,76%) sendo que apenas 0,92% não faz separação de gastos ambientais, pelo que não lhe atribui nenhum benefício, conforme Tabela 14. Carvalho e Monteiro (2003) concluem no seu estudo que os SGA, não obstante o seu carácter voluntário, consideram as questões da sustentabilidade como parte integrante dos objetivos, a longo prazo, da gestão empresarial. Neste contexto, um SGA constitui uma ferramenta fundamental e eficaz para alcançar os princípios de desenvolvimento sustentável e de melhoria contínua da *performance* ambiental.

5 . CONCLUSÕES

As preocupações ambientais têm vindo a crescer a nível mundial, influenciando os comportamentos sociais, proporcionando mudanças de pensamento e de atitude.

A certificação pela ISO 14001 é um instrumento voluntário de política ambiental. O sistema de gestão ambiental aumenta a qualidade e transparência nos processos internos da empresa, através da sua monitorização, permitindo que informação fidedigna sobre matérias ambientais chegue rapidamente aos departamentos de contabilidade e de gestão.

O estudo elaborado revela que a maioria das empresas da amostra são sociedades anónimas de capital nacional e que empregam na sua maioria entre 101 e 500 trabalhadores, próprio das PME, empresas que caracterizam o tecido empresarial português.

A implementação da ISO 14001 ocorreu maioritariamente nos últimos 10 anos, com maior incidência no Sector C – Indústrias Transformadoras.

Da amostra, 44,95% das empresas utilizam contabilidade ambiental, sendo que 49,54% atribuem uma importância relevante no seu papel na gestão empresarial. Quanto ao reconhecimento, mensuração, registo e divulgação conclui-se que existe uma maior preocupação nestas matérias, comparativamente ao estudo de Dias (2009), que conclui que 45% da sua amostra (49 empresas portuguesas) já divulgam de forma voluntária informação relacionada com a sustentabilidade. Neste estudo todas as empresas divulgam as suas ações ambientais, sendo que 55,96% fá-lo através das suas demonstrações financeiras.

Um estudo de Amaro e Voese (2014) analisa a relação entre a gestão de resultado e a evidenciação dos gastos ambientais. Concluiu-se que não existe relação estatística entre estas duas variáveis e que apenas uma pequena percentagem de empresas faz a repartição de

gastos ambientais. Neste estudo quase 50% das empresas inquiridas, utilizam contabilidade ambiental, pelo que se julga ter demonstrado que existe uma evolução na preocupação com as matérias ambientais, contribuindo para que exista uma atitude sustentável a par da económica. Por outro lado este estudo permite dados recentes sobre uma temática pouco estudada em Portugal.

A principal limitação deste estudo está relacionada com a grande dificuldade na obtenção de respostas por parte dos inquiridos, não permitindo que a taxa de resposta fosse além dos 12,91% o que, de certa forma, retira robustez aos resultados obtidos e às subsequentes conclusões.

Como sugestão para futuras investigações, considera-se pertinente a ampliação deste estudo, visto o número de empresas certificadas estar a crescer sistematicamente, ajudando e reforçando deste modo a mudança de consciências, privilegiando atitudes sustentavelmente responsáveis a par de atitudes economicamente vantajosas.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Alberton, A. e Costa, N (2007). *Meio Ambiente e desempenho Económico-Financeiro: Benefícios dos Sistemas de Gestão Ambiental (SGAs) e o Impacto da ISO 14001 nas Empresas Brasileiras*: RAC-Eletrónica, Vol. 1, N.º2, art.º 10, 153-171.
- Amaro, H. e Voese, S. (2014). *Relação entre gerenciamento de resultados e evidenciação dos gastos ambientais*: Sistema eletrônico de revistas - SER/UFPR-Desenvolvimento e o meio ambiente, Vol. 31, 123-136.
- Auler, J. (2002). *Importância e aplicabilidade da contabilidade ambiental em empresas do Estado: Caso – PW Brasil Export SA*- Dissertação da UNESCO, disponível em: www.fucape.br/premio_excelencia_academica/upld/.../renato_auler.
- Campos, L.; Trierweiler, A.; Carvalho, D.; Santos, T.; Bornia, A.; Peixe, B. (2013). *Levantamento exploratório de referencial teórico sobre o tema custos ambientais*: Revista eletrónica – Custos e @agronegócio online – Vol. 9, N.º 2 – ISSN 1808-2882.
- Carvalho, J. e Monteiro, S. (2002). *O Relato ambiental nas empresas Portuguesas certificadas pela ISO 14001*: Jornal do Técnico de Contas e da Empresas, nº446, 345-347, nº447, 16-22, nº448, 40-44.
- Carvalho, J. e Monteiro, S. (2003). *O contributo da contabilidade para a gestão ambiental das empresas Portuguesas certificadas pela ISO 14001*: Jornal do Técnico de Contas e da Empresa, nº 450, 116-123, nº451, 144-150.
- Cunha, P.; Souza, R.; Souza, P. (2009). *Análise do setor madeireiro de Roraima e sua interação com a contabilidade ambiental e o desenvolvimento sustentável*: Revista ConTexto, Porto Alegre, Vol. 9, N.º 15, 1º semestre 2009. ISSN (impresso): 1676-6016, ISSN (Online): 2175-875.
- Deegan, C. (2002). *Introduction: The legitimising effect of. Social and environmental disclosures – a theoretical foundation*, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 15, N.º 3, 282 – 311.
- Eugénio, T. (2003). *Reconhecimento dos Custos Ambientais: VIII Congresso internacional de Custos*. Punta del Este (Uruguay) - Disponível em: <http://eco.unne.edu.ar/contabilidad/costos/VIIIcongreso/027.doc>.

- Eugénio, T. (2004). *Contabilidade e Gestão Ambiental*. Lisboa: Áreas Editora.
- Eugénio, T. (2010). *Advance in the social and environmental disclosures by companies and the legitimacy theory*: Revista Universo contábil, ISSN 1809-3337, FURB, Blumenau, Vol. 6, N.º 1, 102-118.
- Eugénio, T. (2011). *Contabilidade Ambiental*: Lisboa: Verlag Dashofer.
- Faroni, W.; Silveira, S.; Magalhães, E.; Magalhães, E. (2010). *A Contabilidade Ambiental em empresas certificadas pelas normas ISO 14001 na região Metropolitana de Belo Horizonte-MG*: Revista Arvore Viçosa – MG, Vol. 34, N.º6, 1119-1128.
- Grzebieluckas, C. e Campos, L. (2012). *Contabilidade e custos ambientais: um levantamento da produção científica no período de 1996 a 2007*: Revista Produção, Vol. 22, N.º2, 322-332.
- Hendges, A. (2014). *Origem, Desenvolvimento e Perspetivas da Contabilidade Ambiental*: Revista Ecodebate - Cidadania & Meio Ambiente. Disponível em: <http://www.ecodebate.com.br/2014/03/20/origem-desenvolvimento-e-perspectivas-da-contabilidade-ambiental-artigo-de-antonio-silvio-hendges/>.
- Mata, C.; Fialho, A.; Eugénio, T. (2012). *Análise Longitudinal da Investigação em Contabilidade sobre relato Ambiental: 2º congresso Ibero-Americano de Responsabilidade Social -ISEG-Lisboa*.
- Monteiro, S. e Guzman, B. (2010). *Las practicas de contabilidade medioambiental en las grandes empresas que operan en Portugal: Corporate social Responsibility and environmental management – Vol. 17, N.º 4, 185-204*.
- Paiva, P. (2003). *Contabilidade ambiental: Evidenciação dos gastos ambientais com transparência e focada na prevenção*. Atlas, São Paulo.
- Porter, M. e Linde, C. (1995). *Green and Competitive: Ending the Stalemate*. Harvard Business Review (Set-Oct), 120-134.
- Rossato, M.; Trindade, L.; Brondani, G. (2009). *Custos ambientais: um enfoque para a sua identificação, reconhecimento e evidenciação*: Revista Universo Contábil. ISSN 1809-3337, Blumenau, Vol.5, N.º 1, 72-87.
- Santos, R.; Antunes, P.; Batista, G.; Mateus, P.; Madruga, L., (2006). *Stakeholder participation in the design of environment policy mexis*. Ecological Economics, N.º 60, 100-110.
- Santos, M. e Videira, N. (2002). *Evolução da Certificação Ambiental em Portugal*. Indústria e Ambiente, N.º 26, 2.º trimestre. 8-14.
- Tachizawa, T. (2006). *Gestão de negócios: visões e dimensões empresariais da organização*, Atlas.
- Tinoco, J. e Kraemar, M. (2004). *Contabilidade e Gestão Ambiental*: São Paulo: Editora Atlas.
- Vellani, C. e Ribeirão, M. (2006). *A sustentabilidade e a contabilidade*. Anais do IX simpósio de administração da produção, logística e operações internacionais- SIMPOI 2006 – FGV-EAESP.

PROCEDIMIENTO PARA CONTABILIZAR LAS ACTIVIDADES MEDIOAMBIENTALES EN LA EMPRESA MIXTA HAVANA CLUB INTERNATIONAL S.A - RONERA SAN JOSÉ

Marelis Albuerno Rizo

Nubia Venereo Collado

Nerea Llanes Pis

Resumen

La prevención y cuidado del medio ambiente es una necesidad del mundo contemporáneo y es premisa de la economía nacional de los países en desarrollo y para el bienestar de la población. Cuba no ha quedado al margen de esta situación, lo que se ha puesto de manifiesto en su participación en eventos y cumbres dedicadas al cuidado y conservación del entorno natural. En el sistema empresarial cubano crece cada vez más el compromiso por su cuidado y conservación, partiendo de la demostrada relación entre su deterioro y la práctica de formas de producción y consumo ambientalmente insostenibles. La investigación que se presenta se realiza en la Empresa Mixta Havana Club International S.A - Ronera San José, con el objetivo de diseñar un procedimiento para contabilizar las actividades medioambientales en la entidad, dado que no se identifican las actividades ambientales que realiza la empresa para proteger y conservar el medio ambiente en el momento de realizar el registro contable, ello limita el análisis y la toma de decisiones empresariales. Para alcanzar este objetivo se emplearon métodos y técnicas de investigación, que posibilitaron alcanzar los resultados que se presentan y la propuesta de un procedimiento metodológico que servirá de herramienta para disponer de la información medioambiental para el proceso de toma de decisiones empresariales.

Palabras Claves: contabilidad ambiental, contabilidad y medioambiente, problemas ambientales.

1. INTRODUCCIÓN

El cuidado y conservación del medio ambiente es una necesidad del mundo contemporáneo y una condición ineludible para el desarrollo económico de las naciones y el bienestar de la población mundial. En los últimos años, la humanidad ha sido testigo del impacto negativo que, sobre el medio ambiente, ha generado la actividad económica, causando graves daños que han puesto en peligro la supervivencia de la humanidad.

Desde los primeros años, la Revolución Cubana ha dedicado grandes esfuerzos al cuidado y conservación del medio ambiente. Hoy, cuando el país se encuentra inmerso en el proceso de actualización de su modelo económico, la política medioambiental se prioriza dentro de las nuevas proyecciones del entorno económico y social.

En las entidades del sistema empresarial cubano crece cada vez más su responsabilidad con el medio ambiente y el compromiso por su cuidado y conservación, partiendo de la demostrada relación entre su deterioro y la práctica de formas de producción y consumo ambientalmente insostenibles.

La Empresa Mixta Havana Club International S.A - Ronera San José, durante el desarrollo de su proceso productivo interactúa con el medio ambiente, por lo que lograr un eficiente y eficaz desempeño ambiental es una importante meta a alcanzar por la entidad. En su proceso de destilación, la empresa tiene implícito la concentración de la vinaza como producto residual, la que se almacena como parte del proceso productivo para evitar las afectaciones medioambientales. Estas actividades ambientales que realiza la empresa para proteger y conservar el medio ambiente, no se identifican en el momento de realizar el registro contable de estos hechos económicos, limitando su análisis y el proceso de toma de decisiones empresariales lo que constituye la situación problemática de la investigación.

A partir de lo expuesto, se define como **objetivo general** de la investigación: diseñar un procedimiento para contabilizar las actividades medioambientales en la Empresa Mixta Havana Club International S.A - Ronera San José.

Para dar cumplimiento al objetivo de la investigación se plantean las siguientes preguntas científicas:

1. ¿Cuál es la situación actual de la contabilidad ambiental en la Empresa Mixta Havana Club International S.A., Ronera San José?
2. ¿Cuáles son los elementos que deben conformar un procedimiento para contabilizar las actividades medioambientales en la Empresa Mixta Havana Club International S.A., Ronera San José?

2. MATERIALES Y MÉTODOS

Para el desarrollo de esta investigación se seleccionaron diferentes métodos teóricos y empíricos, técnicas e instrumentos, que permitieron llegar a los resultados finales.

Se utilizó el Método Lógico Abstracto para el análisis de las actividades medioambientales de la empresa, a través de los procedimientos de análisis, síntesis, inducción y deducción, en el estudio de los fundamentos teóricos de la contabilidad ambiental y la valoración del objeto de investigación a través de cada una de sus partes.

Para procesar la información y analizar el comportamiento del objeto de estudio se empleó el Método Estadístico Económico. Además, se utilizó el Método Monográfico para realizar el análisis y comparación de los resultados por períodos, los que sirvieron de base a los resultados obtenidos para su posterior análisis y discusión.

Con el objetivo de brindar información sobre la actualidad y perspectiva del desarrollo de la contabilidad ambiental, se utilizaron técnicas de investigación como la observación, el análisis de documentos y las entrevistas. La aplicación de las mismas ofrece información sobre la existencia o no de normas y regulaciones, así como el empleo de normas contables u otros instrumentos económicos que muestren el actuar ante el cuidado y protección del medioambiente.

2.1. La contabilidad ambiental

El desarrollo de investigaciones donde se integren los conocimientos de la contabilidad de gestión con la información ambiental, es un reto para los profesionales contables.

La contabilidad, concebida como una herramienta que genera información útil para la toma de decisiones marca el inicio para considerar la base conceptual que surge de la relación, hasta hace poco ignorada, de las empresas con el ambiente en el cual interactúan.

La búsqueda de soluciones al problema ambiental exige a las empresas un conocimiento y mayor atención a esta temática, lo que implica explicar el impacto de hoy sobre el futuro. Desde la década de los 90 diversos autores se han dedicado al estudio de la contabilidad ambiental (Bravo, 1997; Martínez, 2000; Cuesta, 2004; Pinilla, 2006; Ariza, 2007, 2012; Espinosa, 2007; Faride, 2007; Quinche, 2008; Mejía, 2010; Murcia, 2010; Ricárdez, 2011; Rubiano, 2011; DANE, 2012; Figueroa, 2013; Pahlen y Campo, 2011, 2013; Ortiz y Pelegrín, 2013 y Cañizares, 2014, 2015).

Los autores referenciados coinciden en afirmar que contar con una información contable ambiental, sustenta la necesidad de que las empresas asuman criterios de sostenibilidad, indicador de vital importancia en la actualidad. Para ellos la contabilidad ambiental se dedica al registro de las operaciones que se derivan de las relaciones entre una organización y su medio ambiente, o sea de los elementos que hacen referencia al impacto ambiental de sus acciones operativas. Sin embargo, la diversidad y falta de consenso en los criterios para el reconocimiento, registro y presentación de información medioambiental en los sistemas de información contables, no permiten captar y evaluar la esencia de la realidad ambiental empresarial. La información contable y la gestión ambiental se deben integrar para brindar información sobre los costos económicos, ambientales y sociales que son los parámetros que fundamentan la sostenibilidad.

En el contexto cubano, las nuevas condiciones de desarrollo económico y social demandan un marco legal que responda a la nueva realidad, disponiendo de instrumentos que contribuyan a la elaboración de la información contable medioambiental que sirva de base al proceso de toma de decisiones empresariales. Los avances en Cuba desde el punto de vista contable aún son escasos, a pesar de los esfuerzos desarrollados en el campo de investigación, ya que no se ha logrado un consenso para obtener una normativa contable medioambiental.

La revisión bibliográfica realizada expone que en el ámbito de la contabilidad ambiental aún no existe una única forma de proceder para su implementación. Las propuestas realizadas por los autores son variadas y tratan de combinar beneficios y principios empresariales que incluyan el conjunto de políticas medioambientales, alineadas a los valores y principios

organizacionales y teniendo en cuenta el impacto de la organización en la comunidad y hacia el medio ambiente. Sin embargo, aunque se elaboran procedimientos y metodologías con un enfoque a la gestión ambiental, hay insuficiencia de procedimientos que utilicen la información contable como una herramienta eficaz para el control de la actividad medioambiental en las entidades.

Para el diseño del procedimiento metodológico propuesto para contabilizar las actividades medioambientales en la Empresa Mixta Havana Club International S.A. – Ronera San José, se abordaron los elementos generales referidos a la conceptualización, clasificación y estructura de los procedimientos, sustentado en los criterios de diversos autores nacionales e internacionales (Guzmán, 2011; Hernández, 2012; Pérez, 2012), los que coinciden en afirmar que los procedimientos se caracterizan por un fin común que consiste en que una actividad específica sea definida y se repita la manera al hacerla, mediante el establecimiento de reglas que marcan la pauta y la uniformidad de las actividades para evitar los errores operativos, o errores por toma de decisión incorrecta; facilita el entrenamiento del personal, es información que se transmite, pasa a ser parte importante para gestionar el conocimiento dentro de las organizaciones.

Para Guzmán (2011), los procedimientos detallan el “cómo” se hacen las cosas para asegurar el funcionamiento de un sistema; estos deben estar justificados, utilizar un léxico y vocabulario técnico, indicar los responsables de su uso y tener un plazo explícito de validez.

No existe una estructura o formato uniforme de un procedimiento para todas las entidades, sin embargo, éste se refiere a la acción, al modo de proceder o método que se implementa para llevar a cabo determinadas tareas. O sea, un procedimiento consiste de una serie de pasos bien definidos que permitirán y facilitarán la realización de un trabajo de la manera más correcta y exitosa posible. Los elementos expuestos anteriormente evidencian que, para el desarrollo de esta investigación, se realizó el estudio de los fundamentos teóricos relacionados con la contabilidad ambiental, los que sirven de base para la propuesta del procedimiento metodológico para contabilizar las actividades medioambientales en la Empresa Mixta Havana Club International S.A. – Ronera San José.

2.2 Análisis de los documentos normativos de la contabilidad de gestión medioambiental en Cuba

Para diagnosticar la situación actual de la contabilidad ambiental en la Empresa Mixta Havana Club International S.A.-Ronera San José, se realizó primeramente la revisión de los documentos normativos vinculados con la contabilidad de gestión medioambiental en Cuba.

El marco regulatorio vigente en la entidad está integrado por las normas y leyes encaminadas a dar respuesta a las políticas dictadas por el Estado cubano para el cuidado y protección del medio ambiente. Dentro de los documentos rectores analizados en el diagnóstico se encuentran los siguientes:

- Ley 81/1997 de Medio Ambiente.
- La Estrategia Ambiental Nacional, el Programa Nacional de Medio Ambiente y Desarrollo, así como los demás programas, planes y proyectos de desarrollo económico y social.
- Las normas cubanas de Sistemas de Gestión Ambiental.

De la revisión realizada a estos documentos se obtienen los siguientes resultados:

- No existen normas legisladas asociadas a la información contable ambiental, aspecto que se considera una de las principales causas que limita el desarrollo de la contabilidad ambiental en Cuba.
- El marco regulatorio vigente para el cuidado y preservación del medio ambiente es limitado.
- No se establece la regulación e implementación de los instrumentos económicos de gestión y política ambiental.

Se realizó además el análisis de la Resolución No.494 y No.498 del 2016 perteneciente al Ministerio de Finanzas y Precios, las cuales establecen un nomenclador de cuentas con su uso y contenido, así como la norma específica de contabilidad sobre las Proformas de Estados Financieros para la actividad empresarial. El análisis de las normas contables permite concluir lo siguiente:

- No se incluyen en el nomenclador de cuentas aprobado por el MFP, el uso de cuentas para el registro y control de las actividades medioambientales.
- Las resoluciones aprobadas posibilitan que se establezcan nuevos análisis para facilitar el control más detallado de las operaciones de la empresa, lo que puede ser utilizado para el registro y control de las actividades medioambientales, en los casos que corresponda.
- En la emisión de los estados financieros, como producto final de la contabilidad, no se tienen en cuenta las actividades medioambientales.

2.3. Análisis del sistema contable de la entidad y el Sistema de Gestión Ambiental

Para la realización del diagnóstico del sistema contable de la empresa se toma en cuenta una muestra que comprende la documentación referida a los estados financieros que emite la entidad, otros informes económicos, el manual de procedimientos y el nomenclador de cuentas aprobado, con su uso y contenido. La entidad utiliza para el procesamiento de su información económico - financiera y la elaboración de los estados financieros, el software holandés EXACT, que constituye el principal software de apoyo a su gestión económica, financiera y comercial. Como conclusión de este diagnóstico se destacan los siguientes elementos:

- Falta de procedimientos contables que tributen al desarrollo de la contabilidad ambiental.
- No se identifican las actividades medioambientales dentro del clasificador de cuentas.
- No existen normas contables para el cálculo y registro de los costos medioambientales por lo que no se refleja su contabilización en los estados financieros.
- No se realiza en el análisis de costos de la entidad, la evaluación de los costos medioambientales.
- No se identifican los gastos medioambientales en sus estados financieros, estos se encuentran registrados dentro de los elementos de gastos empresariales.

Se efectuó además el diagnóstico al Sistema de Gestión Ambiental de la empresa se concluyendo lo siguiente:

- Se tiene implementado un Sistema de Gestión Ambiental.
- Se identifican los impactos medioambientales.
- Se analizan nuevas estrategias para el tratamiento de la vinaza.
- No se incluyen los costos de las actividades destinadas a la conservación ambiental.

2.4. Identificación de las actividades de impacto ambiental

En este momento de la investigación se identifican los diferentes procesos de la entidad que permiten la ejecución de sus procesos productivos. Dichos procesos son:

- Elaboración del aguardiente.
- Llenado-Vaciado de barriles.
- Naves de Añejamiento.
- Fabricación.
- Embotellado.

A continuación, se identifican las actividades con impacto medioambiental, para ello se particulariza el análisis en el proceso de destilación de la empresa puesto que es en esta planta donde pueden identificarse estas actividades como muestra la tabla siguiente:

Tabla 1. Actividades con impacto ambiental seleccionadas para la investigación.

Proceso	Actividades	Impacto Ambiental
Fermentación	Operaciones en pre-fermentadores y fermentadores	Desprendimiento de Dióxido de carbono (CO ₂). Contaminación ambiental.
Caldera	Generación de vapor de agua	Consumo de electricidad. Ruido. Desprendimiento de gases que se emiten a la atmósfera (CO ₂ ; CO, NO _x). Contaminación medioambiental.
Concentración de Vinaza	Evaporación-concentración de la vinaza en un sistema triple efecto.	Reducción del recurso energético producto del consumo. Contaminación de las aguas.
Limpieza Química	Limpieza Alcalina y Ácida de todo el sistema.	Consumo de productos químicos. Contaminación ambiental.

Fuente: Elaboración Propia.

Estas actividades no se identifican ni se registran como actividades medioambientales o insumos destinados a la protección medioambiental dentro de la información contable de la empresa.

Con el objetivo de identificar los elementos de gastos que tributan a las actividades medioambientales se revisa la información contable. Luego de identificar las actividades con impacto medioambiental en el clasificador de actividades, se asocia la cuenta contable al tipo de actividad medioambiental y centro de costo para conocer los gastos registrados.

Posteriormente, se identifican los registros de las órdenes de trabajo que reflejan las producciones a realizar, las horas de mano de obra, los equipos y materiales utilizados, con el número de vale de salida de material del almacén. Se analizan las órdenes de mantenimiento de la destilería que son las que se refieren a la producción de aguardiente y se separan las que corresponden a cada actividad de conservación medioambiental, para identificar los gastos empleados en su ejecución. Luego de este análisis, se revisan las cuentas contables que se utilizan en la entidad para el registro de estas operaciones.

2.5. Principales contabilizaciones en la planta de destilería

Para el registro y control de los gastos y costos de la entidad se utilizan las siguientes cuentas:

- 70010000 Producción Principal en Proceso – Destilería
- 70020000 Producción Principal en Proceso – Llenado-Vaciado
- 70030000 Producción en Proceso- Añejamiento
- 70040000 Producción en Proceso Gastos Directos de Plantas
- 70060000 Producción Principal en Proceso- Embotellado
- 73110000 Gastos Indirectos de Producción Mantenimiento
- 73111100 Gastos Indirectos de Producción- Personal Extranjero
- 73114000 Gastos Indirectos de Calidad- Prevención
- 73116000 Gastos Indirectos Varios

La cuenta **Producción Principal en Proceso** se debita por los importes de los gastos que se incluyen directamente en las órdenes de producción de las plantas de Destilería, Llenado - Vaciado y Fabricación. También se debitan por los gastos que al final de cada mes se transfieren a estas cuentas por concepto de gastos indirectos.

Los gastos son registrados utilizando centros de costos y unidades de costos que facilitan el análisis de la información. Al final de cada mes esta cuenta se acredita por los importes reales acumulados en las órdenes que se cierran.

Uno de los principales registros en esta área es la contabilización del consumo de las materias primas y materiales a la orden de producción principal en proceso de aguardiente fresco, asiento de diario tipificado en la tabla que se presenta a continuación:

Tabla 2. Contabilización del consumo material en la orden de producción en proceso de aguardiente fresco.

Fecha	Descripción de Cuentas	Parcial	Debe	Haber
xxx	70010000 Producción Principal en Proceso		xxx.xx	
	xx Centro de Costo	Xxx		
	xx Unidad de Costo	Xxx		
	70040000 P.PP- Gastos Directos de Planta			Xxx.xx
	73111000 Gastos Indirectos de Personal Ext			Xxx.xx
	73114000 Gastos Indirectos de Calidad			Xxx.xx
	73116000 Gastos Indirectos Varios			Xxx.xx

Fuente: Manual de Costos

Tabla 3. Contabilización de la distribución de gastos directos e indirectos a la orden de producción en proceso de aguardiente fresco.

Fecha	Descripción de Cuentas	Parcial	Debe	Haber
xxx	70010000 Producción Principal en Proceso		xxx.xx	
	xx Centro de Costo	Xxx		
	xx Unidad de Costo	Xxx		
	18302100 Materias Primas			xxx.xx
	18402000 Combustibles y lubricantes			xxx.xx
	19999999 Artículos no stock			xxx.xx

Fuente: Manual de Costos.

Tabla 4. Contabilización de la recepción de aguardiente fresco elaborado

Fecha	Descripción de Cuentas	Parcial	Debe	Haber
xxx	70020000 Producción Principal en Proceso		xxx.xx	
	xx Centro de Costo	Xxx		
	xx Unidad de Costo	Xxx		
	70010000 Producción Principal en Proceso			xxx.xx
	xx Centro de Costo	Xxx		
	xx Unidad de Costo	Xxx		

Fuente: Manual de Costos

En las tablas No. 3 y No. 4 se representan los asientos de diarios tipos correspondientes a la distribución de los gastos directos e indirectos a la orden de producción principal en proceso del aguardiente fresco.

Como puede observarse en los asientos tipos de la entidad no se identifican ni se registran en este proceso las actividades medioambientales, aspecto básico que complementa la propuesta del procedimiento metodológico.

2.6. Elaboración y presentación de la información contable propuesta

Para lograr un registro de las actividades con impacto ambiental en la planta de Destilería, se toman en cuenta tres aspectos fundamentales: concentración de vinaza, soluciones de limpieza y las lagunas de oxidación. Aquí se toman en consideración todas aquellas materias primas y materiales necesarios para la realización de las mismas, los gastos directos de producción, así como los gastos indirectos de fabricación.

La siguiente tabla muestra la distribución porcentual de las partidas de costos en el proceso de fermentación-destilación-concentración para los productos aguardiente fresco y vinaza en la planta Destilería de la entidad.

Tabla 5. Distribución de % de las partidas de costos para el cálculo de los costos medioambientales.

	Aguardiente	Vinaza
Material Directo	%	%
Agua Desmineralizada 1ra Ósmosis	40	60
Agua Desmineralizada 2da Ósmosis	100	
Diésel	100	
Petróleo Crudo Nacional	40	60
Gas Licuado 45 Kgx1.1066	100	
Antiespumante no silicónico	100	
Hidróxido de sodio		100
Carbonato de sodio		100
Fosfato de amonio	100	
Antincrustante		100
Sulfato de Amonio	100	
ASEP-150	100	
Miel	100	
Agua de Proceso	100	
Energía Eléctrica Destilería	40	60
Mano de Obra Directa		
Salario Destilería	90	10
Gastos Indirectos de Fabricación	90	10
Depreciación Destilería	70	30

Fuente: Elaboración propia

Una vez mostrada la distribución porcentual, en la tabla siguiente se muestran los elementos que se toman en consideración en los asientos tipos de la planta para la concentración de la vinaza.

Tabla 6. Concentración de Vinaza

Vinaza
Material Directo
Agua Desmineralizada 1ra Osmosis
Petróleo Crudo Nacional
Energía Eléctrica Destilería
Combustible
Mano de Obra Directa
Salario
Gasto indirecto de Fabricación

Calidad Destilería
Indirecto Gastos De Calidad
Depreciación Destilería
Indirecto Gastos De Mantenimiento
Indirecto Otros Gastos
Indirecto Otros Gastos Destilería
Indirecto Otros Gastos Extranjero
Indirecto Gastos Extranjero Salario

Fuente: Elaboración propia

En el caso de las soluciones de limpieza se muestra seguidamente como se indica:

Tabla 7. Soluciones de Limpieza

Soluciones de Limpieza
Material Directo
Hidróxido de Sodio
Ácido Nítrico
Carbonato de Sodio
Antincrustante
Combustible
Gastos Indirectos de Fabricación
Calidad de la destilería
Depreciación
Otros Gastos

Fuente: Elaboración propia

En la tabla No.8 se muestra también todos los elementos que se tienen en cuenta en el mantenimiento y conservación de la laguna de oxidación:

Tabla 8. Conservación de la laguna de oxidación

Laguna de Oxidación
Material Directo
Cubeta test DQO rango medio
Mano de Obra Directa
Salario
Gastos Indirectos de Fabricación
Gasto de Mantenimiento
Depreciación

Fuente: Elaboración propia

A continuación, se muestran los asientos tipos que se proponen a partir de este análisis de las variables medioambientales en la planta de Destilería, como complemento al procedimiento para el registro en el sistema contable:

Tabla 9. Contabilización del consumo material en la orden de producción principal en proceso de aguardiente fresco

Fecha	Descripción de Cuentas	Parcial	Debe	Haber
Xxx	70010100 Producción Principal en Proceso		xxx.xx	
	Centro de Costo	Xxx		
	Unidad de Costo	Xxx		
	18302100 Materias Primas			xxx.xx
	18402000 Combustibles y lubricantes			xxx.xx
	19999999 Artículos no stock			xxx.xx

Fuente: Elaboración propia

En este asiento se propone a la entidad la creación o apertura de cuatro nuevas partidas dentro de la cuenta Producción Principal en Proceso en la planta Destilería, es decir:

- 70010100 Producción principal en proceso Destilería Aguardiente
- 70010200 Producción principal en proceso Destilería Concentración de Vinaza
- 70010300 Producción Principal en proceso Destilería Limpieza química
- 70010400 Producción Principal en proceso Destilería Lagunas de oxidación.

En ellas aparecerá especificado en un nivel de análisis llamado Proyecto a quien pertenece esa orden de producción con su correspondiente código.

Tabla 10. Contabilización del consumo material en la orden de producción principal en proceso concentración de vinaza

Fecha	Descripción de Cuentas	Parcial	Debe	Haber
Xxx	70010200 Producción Principal en Proceso		xxx.xx	
	Centro de Costo	Xxx		
	Unidad de Costo	Xxx		
	18302100 Materias Primas			xxx.xx
	18402000 Combustibles y lubricantes			xxx.xx
	19999999 Artículos no stock			xxx.xx

Fuente: Elaboración propia

Tabla 11. Contabilización del consumo material en la orden de producción principal en proceso limpieza química

Fecha	Descripción de Cuentas	Parcial	Debe	Haber
Xxx	70010300 Producción Principal en Proceso		xxx.xx	
	Centro de Costo	Xxx		
	Unidad de Costo	Xxx		
	18302100 Materias Primas			xxx.xx
	18402000 Combustibles y lubricantes			xxx.xx
	19999999 Artículos no stock			xxx.xx

Fuente: Elaboración propia

Tabla 12. Contabilización del consumo material en la orden de producción principal en proceso laguna de oxidación

Fecha	Descripción de Cuentas	Parcial	Debe	Haber
Xxx	70010400 Producción Principal en Proceso		xxx.xx	
	Centro de Costo	Xxx		
	Unidad de Costo	Xxx		
	18302100 Materias Primas			xxx.xx
	18402000 Combustibles y lubricantes			xxx.xx
	19999999 Artículos no stock			xxx.xx

Fuente: Elaboración propia

Tabla 13. Contabilización de la distribución de gastos directos e indirectos a la orden de producción en proceso de aguardiente fresco

Fecha	Descripción de Cuentas	Parcial	Debe	Haber
Xxx	70010100 Producción Principal en Proceso		xxx.xx	
	Centro de Costo	xxx		
	Unidad de Costo	xxx		
	70040000 P.P.P- Gastos Directos de Planta			Xxx.xx
	73111000 Gastos Indirectos de Personal Extranjero			Xxx.xx
	73114000 Gastos Indirectos de Calidad			Xxx.xx
	73116000 Gastos Indirectos Varios			Xxx.xx

Fuente: Elaboración propia

En la cuenta 70040000 Producción Principal en Proceso- Gastos Directos de Planta, como se había planteado con anterioridad se toma en cuenta los gastos de fuerza de trabajo y otros gastos directos como la energía y la depreciación. De la fuerza de trabajo de la planta destilería un 90% corresponde a la elaboración del aguardiente y el 10% restante pertenece al tratamiento de la vinaza.

En estas cuentas de Gastos Indirectos de Fabricación comprende todos aquellos importes de gastos que se incurren en las actividades asociadas a la producción, no identificables con el producto como los gastos de las actividades de mantenimiento, reparaciones corrientes, control de la calidad y otros. De estos gastos un 90% corresponde a la elaboración del aguardiente y un 10% a la destilería, de los cuales un 5% pertenece a la concentración de vinaza y el 5% restante a las soluciones de limpieza.

Tabla 14. Contabilización de la distribución de gastos directos e indirectos a la orden de producción en proceso concentración de vinaza

Fecha	Descripción de Cuentas	Parcial	Debe	Haber
Xxx	70010200 Producción Principal en Proceso		xxx.xx	
	Centro de Costo	Xxx		
	Unidad de Costo	Xxx		
	70040000 P.P.P- Gastos Directos de Planta			Xxx.xx
	73111000 Gastos Indirectos de Personal Ext			Xxx.xx
	73114000 Gastos Indirectos de Calidad			Xxx.xx
	73116000 Gastos Indirectos Varios			Xxx.xx

Fuente: Elaboración propia

Tabla 15. Contabilización de la distribución de gastos directos e indirectos a la orden de producción en proceso de limpieza química

Fecha	Descripción de Cuentas	Parcial	Debe	Haber
Xxx	70010300 Producción Principal en Proceso		xxx.xx	
	Centro de Costo	xxx		
	Unidad de Costo	xxx		
	70040000 P.P.P- Gastos Directos de Planta			Xxx.xx
	73111000 Gastos Indirectos de Personal Ext			Xxx.xx
	73114000 Gastos Indirectos de Calidad			Xxx.xx
	73116000 Gastos Indirectos Varios			Xxx.xx

Fuente: Elaboración propia

Tabla 16. Contabilización de la distribución de gastos directos e indirectos a la orden de producción en proceso lagunas de oxidación

Fecha	Descripción de Cuentas	Parcial	Debe	Haber
Xxx	70010400 Producción Principal en Proceso		xxx.xx	
	Centro de Costo	xxx		
	Unidad de Costo	xxx		
	70040000 P.P.P- Gastos Directos de Planta			Xxx.xx
	73111000 Gastos Indirectos de Personal Ext			Xxx.xx
	73114000 Gastos Indirectos de Calidad			Xxx.xx
	73116000 Gastos Indirectos Varios			Xxx.xx

Fuente: Elaboración propia

Tabla 17. Contabilización del cierre de la producción principal en proceso concentración de vinaza y su traspaso a la producción principal en proceso aguardiente fresco elaborado

Fecha	Descripción de Cuentas	Parcial	Debe	Haber
Xxx	70010100 Producción Principal en Proceso		xxx.xx	
	xx Centro de Costo	Xxx		
	xx Unidad de Costo	Xxx		
	70010200 Producción Principal en Proceso			xxx.xx
	xx Centro de Costo	Xxx		
	xx Unidad de Costo	Xxx		

Fuente: Elaboración propia**Tabla 18.** Contabilización del cierre de la producción principal en proceso limpieza química y su traspaso a la producción principal en proceso aguardiente fresco elaborado

Fecha	Descripción de Cuentas	Parcial	Debe	Haber
Xxx	70010100 Producción Principal en Proceso-		xxx.xx	
	xx Centro de Costo	Xxx		
	xx Unidad de Costo	Xxx		
	70010300 Producción Principal en Proceso			xxx.xx
	xx Centro de Costo	Xxx		
	xx Unidad de Costo	Xxx		

Fuente: Elaboración propia**Tabla 19.** Contabilización del cierre de la producción principal en proceso laguna de oxidación y su traspaso a la producción principal en proceso aguardiente fresco elaborado

Fecha	Descripción de Cuentas	Parcial	Debe	Haber
Xxx	70010100 Producción Principal en Proceso-		xxx.xx	
	xx Centro de Costo	Xxx		
	xx Unidad de Costo	Xxx		
	70010400 Producción Principal en Proceso			xxx.xx
	xx Centro de Costo	Xxx		
	xx Unidad de Costo	Xxx		

Fuente: Elaboración propia

Tabla 20. Contabilización de la recepción de aguardiente fresco elaborado

Fecha	Descripción de Cuentas	Parcial	Debe	Haber
Xxx	70020000 Producción Principal en Proceso		xxx.xx	
	xx Centro de Costo	Xxx		
	xx Unidad de Costo	Xxx		
	70010100 Producción Principal en Proceso			xxx.xx
	xx Centro de Costo	Xxx		
	xx Unidad de Costo	Xxx		

Fuente: Elaboración propia

Con el objetivo de registrar la inversión en una planta de tratamiento de residuales en la entidad se propone el siguiente asiento de diario para la misma:

Tabla 21. Contabilización de inversión en una planta de tratamiento de residuales

Fecha	Descripción de Cuentas	Parcial	Debe	Haber
Xxx	26600800 Inversión en proceso- Fondo Medioambiental		xxx.xx	
	xx Proyecto	Xxx		
	42600100 Cuenta por pagar del proceso inversionista CUC			xxx.xx
	xx Proveedores	Xxx		

Fuente: Elaboración propia

De habilitarse una cuenta en otra moneda se propone el siguiente asiento tipo:

Tabla 22. Contabilización de inversión en una planta de tratamiento de residuales

Fecha	Descripción de Cuentas	Parcial	Debe	Haber
Xxx	26600800 Inversión en proceso- Fondo Medioambiental		xxx.xx	
	xx Proyecto	Xxx		
	42600100 Cuenta por pagar del proceso inversionista (tipo de moneda)			xxx.xx
	xx Proveedores	Xxx		

Fuente: Elaboración propia

Tabla 23. Contabilización del traspaso a Activo Fijo Tangible-Medioambiental de la Inversión en Proceso

Fecha	Descripción de Cuentas	Parcial	Debe	Haber
Xxx	24099999 Activo Fijo Tangible		xxx.xx	
	xx Medioambiental	Xxx		
	26600800 Inversión en proceso- Fondo Medioambiental			xxx.xx
	xx Proyecto	Xxx		

Fuente: Elaboración propia

3. CONCLUSIONES

Con la realización de la presente investigación se arriba a las siguientes conclusiones:

1. Se diagnosticó el estado actual de la contabilidad ambiental en la Empresa Mixta Havana Club Internacional S.A-Ronera San José, debiéndose resaltar lo siguiente:
 - Falta de procedimientos contables que tributen al desarrollo de la contabilidad ambiental.
 - No se identifican las actividades medioambientales dentro del clasificador de cuentas.
 - No existen normas contables para el cálculo y registro de los costos medioambientales por lo que no se refleja su contabilización en los estados financieros.
2. Se elaboró una propuesta de procedimiento metodológico para la contabilización de las actividades medioambientales en la Empresa Mixta Havana Club Internacional S.A-Ronera San José, la que servirá de herramienta para disponer de la información medioambiental para la toma de decisiones.

4. RECOMENDACIONES

A partir de las conclusiones expuestas, se realizan las siguientes recomendaciones:

- Implementar el procedimiento metodológico propuesto, evaluando los resultados obtenidos de su implementación.
- Generalizar su implementación en otras entidades de la industria Ronera que presenten deficiencias similares.
- Utilizar la contabilización de las actividades medioambientales como instrumento esencial en el proceso de toma de decisiones gerenciales.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Ariza, E. (2007). Luces y sombras en el poder constitutivo de la contabilidad ambiental. Nueva Granada: Universidad Militar Nueva Granada.

- Ariza, E. (2012). *La contabilidad como expresión socio-cultural: una reflexión histórica*. México: Universidad de México.
- Bravo, J. (1997). *La contabilidad y el problema medioambiental*. La Habana, Cuba: Universidad de La Habana.
- Cañizares, M. (2014). *La contabilidad ambiental: una visión desde la academia cubana*. La Habana: Cuba.
- Cañizares, M. (2015). *Procedimiento para cuantificar los costos de las actividades ambientales en la gestión de sostenibilidad del recurso agua potable*. Tesis de Doctorado. La Habana, Cuba, Universidad de La Habana.
- Cuesta, C. (2004). *Marco Conceptual de la Contabilidad Ambiental. Una propuesta para el debate*. La Habana Cuba: Cuba.
- Departamento Administrativo Nacional de Estadística (DANE). (2012). *Metodología de la Cuenta Satélite Ambiental*. División de Estadística Naciones Unidas. Nueva York: Nueva York.
- Espinosa, G. (2007). *Gestión y fundamentos de evaluación de impacto ambiental: Centros de estudio para el desarrollo (CED)*. Santiago de Chile, Chile: Chile.
- Faride, N. (2007). *Tipología de la contabilidad medioambiental*. Quito, Ecuador: Ecuador.
- Figueroa, A. (2013). *Crecimiento económico y medio ambiente*. Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL). Medellín, Colombia: Universidad de Medellín.
- Guzmán, C. (2011). *Tratado de la Administración Pública y el Procedimiento Administrativo*. Lima, Perú: Ediciones Caballero Bustamante.
- Hernández, Y. (2012). *Elaboración de un procedimiento para integrar la Responsabilidad Social Empresarial en la Casa Matriz de la Comercializadora ITH, S.A.* Trabajo de diploma. La Habana, Cuba: ISPJAE.
- Martínez, I. (2000). *El marco conceptual y el plan general de contabilidad*. Madrid España: España.
- Mejía, G. y Soto, E. (2010). *Contabilidad Ambiental. Crítica al Modelo de Contabilidad Financiera*. Armenia, Colombia: Armenia.
- Murcia, D. (2010). *El sistema de cuentas económicas ambientales integradas: medición de la sostenibilidad del desarrollo*. Lima, Perú: Departamento de Administración Nacional de Estadística (DANE).
- Ortiz, M. y Pelegrín, A. (2013). *Investigación en Contabilidad Financiera Medioambiental en México*. México: Universidad de México.
- Pahlen, R. y Campo, A. (2011). *La contabilidad ambiental ineludible en la contabilidad financiera y gubernamental*. La Habana, Cuba: La Habana.
- Pahlen, R. y Campo, A. (2013). *Las contingencias en el marco de la contabilidad ambiental-financiera*. La Habana, Cuba: La Habana.
- Pérez, P. (2012). *Manual de funciones y procedimiento para mejorar el desempeño laboral de los empleados de automotores*. Ambato, Ecuador. p. 5. Disponible en: <http://repositorio.pucesa.edu.ec/handle/123456789/137>
- Pinilla, E. (2006). *Contabilidad ambiental en el desarrollo sostenible*. Revista Legis Internacional de Contaduría y Auditoría. Brasilia, Brasil, Universidad de Brasil.
- Quinche, M. (2008). *Una evaluación crítica de la contabilidad ambiental empresarial*. Colombia: Universidad Nacional de Colombia.

- Ricárdez, J. (2011). *La contabilidad y Fiscalidad Verde como elemento coadyuvador al Modelo Ambiental y Tributario en México*. La Habana, Cuba, La Habana.
- Rubiano, B. (2011). "Gestión económica de recursos naturales. Una propuesta para las ciencias de la complejidad". Tesis de Maestría. Universidad Nacional de Bogotá, Bogotá, Universidad Nacional de Bogotá.

COMPARACIÓN DE LOS RESULTADOS DEL BALANCE SOCIAL COMO HERRAMIENTA DE GESTIÓN EN LAS COOPERATIVAS DE AHORRO Y CRÉDITO: LOS CASOS DE CACEC (LATACUNGA) Y CHIBULEO (AMBATO)

Arturo Luque González

Universidad Tecnológica Indoamérica Ambato (Ecuador)

arturo@elcandlero.es

Jaqueline Peñaherrera Melo

Universidad Tecnológica Indoamérica Ambato (Ecuador)

Jaime Ordoñez Salcedo

Universidad del País Vasco

Instituto Nacional de Economía Popular y Solidaria (IEPS).

Resumen

El cooperativismo a pesar de ser muy antiguo es adaptativo y ofrece un universo de posibilidades. En el caso de Ecuador, las cooperativas han ido marcando el paso de buena parte del sector de ahorro y crédito hasta verse multiplicada su existencia a través de la aparición de nuevas cooperativas, funcionalidades y servicios. En un claro ejercicio de control público por parte de la Superintendencia de la Economía Popular y Solidaria y del lógico avance de los tiempos, a las cooperativas se les han impuesto diferentes obligaciones entre las que destaca la de elaborar un Balance Social. Su implementación ha provocado el desarrollo de diferentes herramientas y disparidad de análisis. Con este objetivo se examinan los resultados de la aplicación del Balance Social en las cooperativas *Cacec* y *Chibuleo* para así analizar su taxonomía de incoherencias y funcionalidades.

Palabras clave: Balance Social, cooperativismo, responsabilidad social, indicadores.

Abstract

Cooperativism, despite being very old, is adaptive and offers a universe of possibilities. In the case of Ecuador, cooperatives have been marking the passage of a large part of the savings and credit sector -among others- until their existence has been multiplied through the appearance of new cooperatives, functionalities and services. In a clear exercise of public control by the Superintendence of the Popular and Solidarity Economy and the logical advance of the times, the cooperatives have been imposed different obligations among which the one of elaborating a Social Balance stands out. Its implementation has led to the development of different tools and disparity of analysis. With this objective, the results of the application of the Social

Balance in the Cacec and Chibuleo cooperatives are examined in order to analyze their taxonomy of inconsistencies and functionalities.

Keywords: Social Balance, cooperatives, social responsibility, indicators.

1. INTRODUCCIÓN

Según la Superintendencia de Economía Popular y Solidaria SEPS (2018a), Ecuador en 2017 registró un total de 656 cooperativas de ahorro y crédito, constituyéndose en el segundo país por número en Latinoamérica después de Brasil. El total de socios supera los 6 millones alcanzando una cartera de crédito de 8.453 millones de dólares. El 66 % del microcrédito ofertado en Ecuador, corresponde al sistema cooperativo, lo que convierte a este producto financiero en algo distintivo del sistema financiero cooperativo frente a la banca. En los últimos tres años y medio a nivel global y en concreto en Ecuador el sector creció ostensiblemente de hecho, según el gerente de la Cooperativa 29 de octubre, Gonzalo Vivero (2015), la expansión del sector es superior al de la banca “Es un crecimiento anual de casi un 17%, frente a un 6% de la banca privada” poniendo de manifiesto el empuje económico del sector. Para la Organización Internacional del Trabajo OIT (2018):

Las cooperativas no sólo son importantes como medio para mejorar las condiciones de vida y de trabajo de mujeres y hombres en todo el mundo, sino, que también ponen a disposición de los usuarios infraestructura y servicios esenciales, incluso en áreas olvidadas por el Estado y las empresas inversoras. Las cooperativas tienen una probada trayectoria en materia de creación y mantenimiento del empleo, ya que actualmente brindan más de 100 millones de puestos de trabajo. Asimismo, contribuyen al avance del Programa Global de Empleo de la OIT y a la promoción del trabajo decente.

En Ecuador las cooperativas de ahorro y crédito están segmentadas¹⁴. Se establece una segmentación de las entidades según sus activos, una tipificación de los créditos, la creación de un seguro de depósitos y de un fondo de liquidez. En la Tabla Nro.1, Distribución, se muestra un resumen sobre el nivel de activos que debe tener una cooperativa de ahorro y crédito para formar parte de un segmento u otro evidenciando el nivel de activos necesarios para acceder a uno u otro. Diferentes normas como la de Prevención y Riesgos, no es igual para una cooperativa grande que para una pequeña. A priori, los requerimientos implementados en las cooperativas tienen la finalidad de generar certidumbre y evitar fraudes.

Tabla 1. Distribución

SEGMENTACIÓN DE COOPERATIVAS DE AHORRO Y CRÉDITO EN ECUADOR		
SEGMENTOS	COACS	ACTIVOS (USD)
Segmento 1 ¹	27	Mayor a 80'000.000,00
Segmento 2	38	Mayor a 20'000.000,00 hasta 80'000.000,00
Segmento 3	82	Mayor a 5'000.000,00 hasta 20'000.000,00
Segmento 4	181	Mayor a 1'000.000,00 hasta 5'000.000,00
Segmento 5	340	Hasta 1'000.000,00 Cajas de Ahorro, bancos comunales y cajas comunales

Total: **668**

Fuente: Boletín del Sector Financiero, 30 septiembre 2017 SEPS 1) Para el Segmento 1 no se considera la Corporación Nacional de Finanzas Populares y Solidarias – CONAFIPS

14 Conforme a lo dispuesto en el Art. 14, numeral 35 del Código Orgánico Monetario y Financiero en el que determina entre las funciones de la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera “Establecer la segmentación de las entidades del Sector Financiero Popular y Solidario.”; la Junta de Política y Regulación Monetaria y Financiera expide la resolución No. 038-2015-F el 13 de febrero de 2015, en la que establece la norma para la segmentación de las entidades del sector financiero popular y solidario.

2. MARCO CONCEPTUAL

Los tiempos cambian y las organizaciones también. El sector cooperativo está influido por la lógica evolución de los tiempos, así como por nuevas necesidades de usuarios, clientes y cooperativistas. Las transformaciones económicas actuales deben promover su adaptación a los cambios sociales y medioambientales existentes (Mathiyazhagan, Govindan, NoorulHaq, & Geng, 2013; Ocampo, Perdomo-Ortiz, & Castaño, 2014). Sheldon (1923), señala los años 20 como punto de partida de la gestión empresarial con una clara relación entre la gestión y los aspectos sociales.

Las organizaciones deben estar contextualizadas en relación a las necesidades de las comunidades sociales (Schlusberg, 1969), con el fin de mejorar la sociedad con la que se interrelacionan (Fernández, Geba, Montes, & Schaposnik, 1998).

Las cooperativas deben promover la vinculación necesaria entre empresas, sindicatos y Estado con el fin de coexistir de manera armónica con todos los grupos de interés con los que interactúan ejerciendo un claro papel protagonista dentro de su dimensión social y medioambiental (Lucena, Freitez, & Hernández, 2007). Ser responsable como organización es consustancial a los orígenes cooperativos, forma parte de su misión, de su idiosincrasia, debiéndose proyectar como medio y no como fin (Bastidas-Delgado, 2007).

El presente estudio utiliza el método científico de la comparación (Durkheim, 1997; Sartori & Morlino, 1999; Ramos, 2017). Se analiza la aplicación del Balance Social Cooperativo como herramienta de ponderación de Responsabilidad Social en dos organizaciones de la EPS dedicadas a la intermediación financiera. Pertenecen a diferentes segmentos, con misiones y estrategias no siempre coincidentes. El objetivo consiste en evaluar los resultados de los indicadores del Balance Social Cooperativo analizando cómo esta herramienta apoya las estrategias y planes para la consecución de objetivos institucionales en todas sus dimensiones.

La economía social

La economía popular y solidaria (EPS) se basa en relaciones de solidaridad, cooperación y reciprocidad primando al ser humano. Se tiene especial interés por las comunidades adyacentes y su relación con la naturaleza. Las organizaciones creadas bajo el paraguas de este precepto basan su *leit motiv* en la satisfacción de las necesidades de sus miembros por encima de los procesos de acumulación de capital (Páez, 2013). La estimación de estos fundamentos requiere de una metodología que trascienda del ámbito económico habitual como es el Balance Social. Según el SEPS (2018c, p.1):

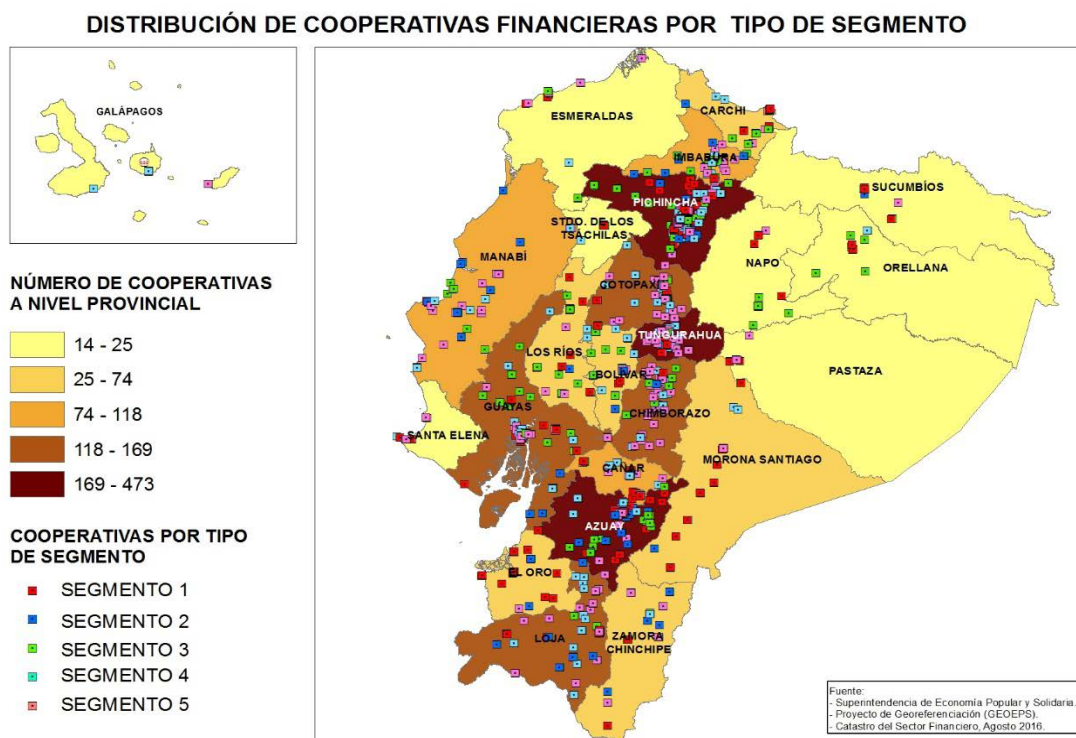
El Balance Social reúne y sistematiza la información de áreas como la medioambiental, económica y social. Todo ello en un documento público donde se cuantifican los datos a través de instrumentos como los indicadores (numéricos o no, binarios, de profundidad, etc.) que tratan de medir la actividad de la entidad en relación y con referencia a sus principios y valores [...]

Según la Ley de Economía Popular y Solidaria y del Sistema Financiero Popular y Solidario (2011), las organizaciones de la EPS deben incluir el Balance Social como parte de sus informes de gestión para evidenciar “el nivel de cumplimiento de los principios

y sus objetivos sociales, en cuanto a la preservación de su identidad, su incidencia en el desarrollo social y comunitario, impacto ambiental, educativo y cultural”. El Balance Social ofrece información de carácter interno y externo conociéndose a través de él los principios cooperativos y las metas sociales (Fernández, Geba, Montes, & Schaposnik, 1998). Es un instrumento de gestión para planear, organizar, dirigir, registrar, controlar y evaluar en términos cuantitativos y cualitativos (Nevado, 1999). Una de las finalidades es dotar de objetividad a criterios subjetivos, en muchos casos basados en ideales, principios, deseos, etc., apoyándose para su elaboración en juicios comparativos y categóricos (León, Fleitas, Rivera, Nariño, Alonso, & Moya, 2011), con el fin de analizar de manera sistemática el impacto social en las cooperativas (Martínez & Bialakowsky, 1984).

Según el Gráfico1, Mapa, se muestra de manera cartografiada el número de cooperativas en Ecuador a nivel provincial observándose su alta concentración en tres provincias como Azuay, Tungurahua y Pichincha además del nivel de segmentación al que pertenecen las mismas.

Gráfico 1. Mapa
DISTRIBUCIÓN DE COOPERATIVAS FINANCIERAS POR TIPO DE SEGMENTO



Total: 570 cooperativas, de un total de 668 cooperativas

Fuente: Superintendencia de Economía Popular y Solidaria, fecha de consulta 01/02/2018.

Balance Social Cooperativo

La propuesta cooperativa, combina armoniosamente lo económico y lo social a través de prácticas empresariales y asociativas, bajo el precepto de que “la empresa está supeditada a la asociación” considerando finalmente que la gestión empresarial es el medio para la consecución de sus fines sociales (Vásquez, 2013).

Esta naturaleza de empresa social genera la permanente búsqueda de herramientas con el fin de facilitar su gestión desde un punto de vista más democrático desarrollando un perfil más humano. El Balance Social Cooperativo, según González & San Bartolomé (2008, p.34):

Aparece como una herramienta de la gestión socioeconómica que permite a las cooperativas medirse y mostrar su eficiencia a los asociados –dueños especialmente– y a todos los demás grupos de interés que están impactando por su accionar en relación con el cumplimiento de su propia esencia o identidad, es decir los valores y principios cooperativos.

La Superintendencia de Economía Popular y Solidaria, órgano supervisor de las cooperativas de ahorro en Ecuador, explora y construye de manera continua, parámetros “óptimos” con el fin de medir y regular la gestión cooperativa. Según Montes (2016, p. 206), el Balance Social:

Tiene la doble finalidad de reflejar la identidad cooperativa (a través del cumplimiento de los Principios Cooperativos), y el ejercicio de la responsabilidad social asumida por la cooperativa. Hace posible la comparación entre distintas cooperativas, dado que los Principios son comunes, y permite que cada una realice su autoevaluación, en tanto fija y mide el cumplimiento de sus programas sociales.

Cooperativa de ahorro y crédito Chibuleo Ltda.

La Cooperativa de Ahorro y Crédito Chibuleo Ltda. (2018), cumplió el 17 de enero de 2018, 15 años de vida. Tiene 123.000 socios y cuenta con 8 oficinas operativas. Sus activos superan los 97 millones de dólares (Superintendencia de Economía Popular y Solidaria, 2018b), por lo que es una institución ubicada dentro del segmento 2 de acuerdo a la clasificación de cooperativas financieras realizada por el SEPS. En su declaratoria de Misión señala ser:

“Una Cooperativa de Ahorro y Crédito que brinda oportunidades a nuestros socios y clientes en el sector de la economía popular y solidaria, a través de servicios financieros con enfoque de calidad, oportunidad y rentabilidad financiera y social, comprometidos con el desarrollo socioeconómico de nuestra zona de influencia.”

Manifiesta con claridad el nivel de importancia que tiene en su gestión, el componente social, declarándolo como un indicador de rentabilidad. Yumisaca & Coba (2017), proponen en su estudio sobre responsabilidad social en el marco de los principios del cooperativismo “diseñar un modelo de responsabilidad social como herramienta para el cumplimiento de los principios del Cooperativismo en la Cooperativa de Ahorro y Crédito Chibuleo Ltda.” empleando la herramienta de Balance Social como instrumento de ponderación.

Cooperativa de Ahorro y Crédito de Educadores de Cotopaxi “CACEC” Ltda.

Como muchas organizaciones cooperativas, CACEC, nace con la intención de satisfacer las necesidades de crédito de un grupo social, en este caso los educadores de la provincia de

Cotopaxi. La Cooperativa de Ahorro y Crédito de Educadores de Cotopaxi CACEC Ltda. (2018) se crea mediante Acuerdo Ministerial No. 4439 del 15 de julio de 1965. Según la Ley Orgánica de la Economía Popular y Solidaria (LOEPS), CACEC, se considera como una cooperativa circunscrita dentro del segmento 3 por su monto de activos que aproximadamente asciende a 10 millones de dólares en 2017 (CACEC, 2017). De acuerdo con su misión:

“Busca reivindicar a la empresa en la sociedad como un ente digno de confianza, generando riqueza a partir de un trabajo holístico, incentivando a los colaboradores la preparación constante, y de esta manera generar seguridad financiera en la comunidad, compartiendo la riqueza con el cliente interno, externo y comunidad, dando prioridad al saber hacer antes de hacer sin saber, y de esta manera satisfacer las necesidades de nuestros socios y/o clientes.”

En esta declaratoria de intenciones, los indicadores de cumplimiento se relacionan de forma directa con el cliente interno para fines principalmente económicos. A partir de este análisis Mullo & Coba (2018), evalúan la factibilidad de la aplicación de los planes de acción para optimizar la Responsabilidad Social Empresarial ponderada a través del Balance Social para mejorar el financiamiento de la Cooperativa de Ahorro y Crédito Cacec Ltda.

3. ANÁLISIS Y RESULTADOS

Para lograr la comparación de resultados, se parte de aplicar el modelo de Balance Social Cooperativo de acuerdo a la propuesta de la Alianza Cooperativa Internacional, donde las dimensiones son los principios cooperativos. Los indicadores proporcionan información socioeconómica básica que se desprende de los datos de las organizaciones (Montes, 2016). En la Tabla 2. Indicadores, se muestran los indicadores que miden para la construcción del Balance Social en las Cooperativas Chibuleo Ltda., y CACEC Ltda., 28 y 20, respectivamente.

Tabla 2. Indicadores

CONSTRUCCIÓN DE BALANCE SOCIAL COOPERATIVO		
Dimensiones	Coac Chibuleo Ltda. ¹	Coac CACEC, Ltda. ²
Adhesión libre y voluntaria	Ingreso de socios Ingreso de socios hombres Ingreso de socios mujeres Deserción de socios % Cartera de crédito de hombres % Cartera de crédito de mujeres	Deserción de socios Socios Ahorristas Cartera en mujeres % de socios nuevos
Gestión democrática	# de reuniones # de asistencia de representantes en asambleas # mujeres “representantes” # mujeres en los órganos de gobierno	Participación en Asambleas Mujeres en órganos de gobierno % de socios que participan en elecciones
Participación económica de los socios	% Certificados Aportación (capital social) /patrimonio total % reservas facultativas/patrimonio total Grado de absorción Rentabilidad financiera (Utilidad neta/ Patrimonio)	Promedio de transacciones activas y pasivas en el año % de certificados de aportación Reserva total socios
Autonomía e Independencia	Política de niveles de aprobación de créditos y captaciones Independencia financiera Índice de solvencia Índice de liquidez	% de concentración por fuentes de fondeo Endeudamiento externo pasivo
Educación, formación e información	% de colaboradores capacitados % de cumplimiento de presupuesto de capacitación (colaboradores, vocales de los órganos de gobierno y representantes) # de personas en programas de capacitación y formación financiera de socios nuevos # capacitaciones realizadas a socios	% de destinatarios – Fondo de capacitación # de socios en programas de capacitación y formación % de cumplimiento de presupuesto de capacitación
Cooperación entre cooperativa	# de asistencia médica a otras instituciones mediante convenios # de eventos de integración con otras cooperativas de ahorro y crédito	# de eventos en alianza con otras cooperativas de ahorro % de fondeo procedente de cooperativas de ahorro
Interés por la comunidad	Monto destinado para actividades sociales Ayuda a la comunidad % de productos de crédito para necesidades productivas Preocupación por el medio ambiente	% de eventos de apoyo a socios y clientes Colocación de crédito para necesidades productivas % de responsabilidad con empleados

Fuente: elaboración propia a partir de 1) Yumisaca & Coba, (2017) y 2) Mullo & Coba (2018).

En la estructura de Balance Social, los indicadores permiten obtener información socioeconómica básica que cualquier institución cooperativa debe revelar a sus grupos de interés. Para ello “se seleccionaran los indicadores más relevantes, ya que una información excesiva puede oscurecer lo que se pretende medir y obstaculizar su efectiva ejecución” (Montes, 2016).

En este sentido y considerando la flexibilidad del modelo basado en los principios cooperativos, la diferencia entre el número de indicadores evaluados de las dos cooperativas objeto de estudio consiste en el desarrollo de la misión y el enfoque de resultados esperados.

Se considera que el sistema de indicadores creado para cada principio tiene capacidad suficiente para evaluar en qué medida la institución financiera desempeña el cumplimiento de la misión y que grado de correlación y desarrollo existe con los procesos de responsabilidad social dentro en todas sus dimensiones como son económica, social y medioambiental (Ulla, Porrini, & Rolando, 2007).

Según González & San Bartolomé (2008), la metodología para la medición de los indicadores del Balance Social Cooperativo incluye una escala valorativa que requiere al menos de tres niveles, con lo que se priorizan los planes de mejora para aquellas dimensiones cuyo promedio de valores asignados a sus indicadores están más alejados del ideal.

En los dos casos de estudio, según la guía metodológica de la Confederación Alemana de Cooperativas DGRV¹⁵ (2010), se determina la importancia de los indicadores respecto del cumplimiento de la misión institucional estableciendo una escala valorativa entre 1 y 3. Por tanto, el promedio de los indicadores de la dimensión que más de aleje del valor máximo (3), demanda de los gestores planes de acción correctivos.

Para cuantificar los indicadores se recurre a información secundaria de las cooperativas, obtenidos a través de un análisis documental (Abela, 2002), además de encuestas (Castro & Hinestroza, 2000), a socios a una muestra de la población total.

En Chibuleo Ltda., se considera como población a 4.517 socios que corresponden a la matriz; mientras que CACEC Ltda., la población asciende a 1.900 socios que es total de la cooperativa. Con un error estadístico de 5 % y aplicando la muestra de universo finito se obtiene como tamaño de la muestra a 151 socios en el primer caso y 86 socios en el segundo. Con la aplicación de este instrumento se obtiene información para la planificación correctiva de los indicadores. El análisis consiste en comparar el cálculo del indicador con la fórmula establecida, en relación con la estrategia de cada institución.

Según la Tabla.3. Resultados, se presenta el promedio por dimensiones (principios cooperativos) para las cooperativas motivo de estudio. En general los promedios de la cooperativa Chibuleo Ltda., son más altos de los de la CACEC Ltda., lo que determina un mejor desempeño social de la primera institución en relación a la segunda. Se evidencia que el principio 1 – P1 (adhesión libre y voluntaria), tiene el menor promedio de indicadores en los dos casos. Por otro lado, en Chibuleo Ltda., el promedio más alto corresponde al principio 4 – P4 (autonomía e independencia) ligado a parámetros financieros, mientras que en CACEC Ltda., el promedio más alto se reporta en el principio 3 – P3 (participación económica de los socios) relacionado con el capital social o aporte de los socios a través de certificados de aportación y a las reservas que se alimentan de los excedentes acumulados.

15 La Confederación Alemana de Cooperativas (DGRV), recomienda 3 valores en relación a los indicadores de las dimensiones del Balance Social: (1) no afecta al cumplimiento de la misión, (2) es importante para el cumplimiento de la misión y (3) es necesario para el cumplimiento de la misión.

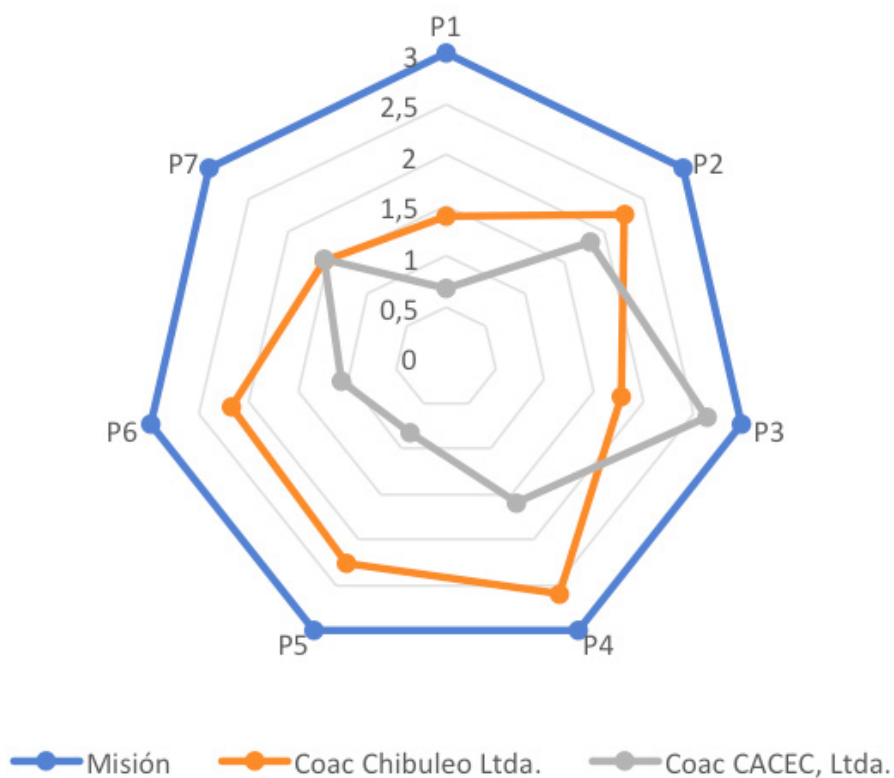
Tabla 3. Resultados

APLICACIÓN DE BALANCE SOCIAL COOPERATIVO				
Dimensiones		Misión	Coac Chibuleo Ltda. ¹	Coac CACEC, Ltda. ²
P1	Adhesión libre y voluntaria	3,00	1,39	0,68
P2	Gestión democrática	3,00	2,25	1,83
P3	Participación económica de los socios	3,00	1,78	2,64
P4	Autonomía e Independencia	3,00	2,59	1,59
P5	Educación, formación e información	3,00	2,26	0,82
P6	Cooperación entre cooperativa	3,00	2,18	1,06
P7	Interés por la comunidad	3,00	1,53	1,55

Fuente: elaboración propia a partir de 1) Yumisaca & Coba, (2017) y 2) Mullo & Coba (2018).

Según el Gráfico 2., Telaraña, se presenta la forma clásica de presentar los resultados del Balance Social Cooperativo, se muestra el análisis comparativo de los promedios calculados. Se muestra que el promedio de indicadores de Chibuleo Ltda., se acerca al valor máximo o ideal, mientras que los promedios de CACEC Ltda., están significativamente más alejados.

Gráfico 2. Telaraña
 PROMEDIO DE INDICADORES POR DIMENSIÓN (PRINCIPIO COOPERATIVO)



Fuente: elaboración propia a partir de 1) Yumisaca & Coba, (2017) y 2) Mullo & Coba (2018).

Con los resultados obtenidos considerados como línea base, en cada caso se plantean planes de acción correctivos para mejorar los indicadores de los principios con menor valor para calcular nuevamente y verificar su evolución.

Una vez aplicados los planes de acción desarrollados en el primer semestre del año 2016, según la Tabla 4. Validación, se evidencian mejoras en el principio cooperativo al que se aplicaron las acciones correctivas.

En el caso de Chibuleo Ltda., el plan consistió en generar un producto crediticio con características más flexibles para los socios, lo que mejoró principalmente el indicador deserción de socios y por tanto el promedio en el principio 1 – P1 (adhesión libre y voluntaria) aumentó de 1,39 a 1,78.

En el caso de CACEC Ltda., el plan de acción incluyó un programa de educación y entrenamiento a los socios con la consecuente mejora en varios indicadores. Se disminuyó el indicador deserción de socios logrando que el principio 1 – P1 (adhesión libre y voluntaria) pase de 0,68 a 1,37; además se incrementa el porcentaje de destinatarios; el porcentaje de socios en programas de capacitación y formación y el porcentaje de cumplimiento de presupuesto de capacitación lo que permite que el principio 5 – P5 (educación, formación e información) pase de 0,82 a 1,06. De acuerdo a los reportes, se advierte además que el programa de capacitación tiene un efecto positivo en indicadores de gestión y financieros al mejorar el índice de morosidad que incide en los estados financieros.

Tabla.4. Validación.
EVOLUCIÓN BALANCE SOCIAL COOPERATIVO

Dimensiones		Coac Chibuleo Ltda. ¹		Coac CACEC, Ltda. ²	
		Lectura 0	Lectura 1 (6 meses)	Lectura 0	Lectura 1 (6 meses)
P1	Adhesión libre y voluntaria	1,39	1,78	0,68	1,37
P5	Educación, formación e información	2,56	n/a	0,82	1,06

Fuente: elaboración propia a partir de 1) Yumisaca & Coba, (2017) y 2) Mullo & Coba (2018).

La aplicación del Balance Social permitió la concesión de los objetivos planteados en cada cooperativa, aunque los mismos eran de diferente índole. Chibuleo Ltda., mejora sus indicadores de corte social y CACEC Ltda., obtiene mayor cupo financiamiento en función de mejorar los indicadores de desempeño social.

4. DISCUSIÓN

El sector cooperativo es una potente herramienta de cambio económico y social. Dónde no llegan poderes públicos, bancos, empresas, etc., las cooperativas desarrollan un amplio conocimiento de la realidad local. Están creadas a medida del contexto donde desarrollan su actividad (González, Arias, & San Bartolomé, 2012). Entre sus funciones exógenas destacan ser catalizadoras de crisis financieras, proyectos negados por otras entidades, etc., así como proveer un amplio abanico de productos en la cobertura de necesidades locales. Pueden igualmente

servir como medios de canalización de recursos públicos para el desarrollo e implementación de proyectos sociales y productivos en sus respectivos territorios (Junco, Benítez, & Crespo, 2016). Según la Organización Internacional del Trabajo (2017, pág. 3):

Las cooperativas y otras empresas y organizaciones de la economía social y solidaria desempeñan un importante papel en la promoción de la iniciativa empresarial rural y del desarrollo de empresas, la creación de empleo y la prestación de protección social en las zonas rurales, así como en la representación y voz de los productores y trabajadores rurales.

Según la Tabla 5. Objetivos, se muestra un resumen conceptual sobre los objetivos en la elaboración de un Balance Social. Se agrupan en cinco dimensiones como son ética, social, legal, económica, organizacional y medioambiental.

Tabla 5. Objetivos

OBJETIVOS DEL BALANCE SOCIAL	
Dimensión	Alcance
Ética	1. Toda actividad económica requiere responsabilidad social.
	2. Reforzar lealtad y compromiso de vinculados.
	3. Plasmar la identidad, valores, principios y objetivos de la cooperativa.
Social	1. Evaluación del buen gobierno cooperativo.
	2. Mostrar aportes sociales a grupos de interés y a la comunidad.
	3. Promover aspectos sociales, conocerse y reconocerse (identidad corporativa) con la finalidad de analizar el cumplimiento de principios.
	4. Añadir valor social al económico.
	5. Compromiso social (comercio justo, comunidad y medio ambiente).
	6. Promociona la integración social de comunidades.
Legal	Herramienta de comparación con el que establecer parámetros mínimos y mejoras.
	Información periódica, homogénea, automatizada y parametrizada.
Económica	Permite evaluar la gestión cooperativa de manera diferente y alinear intereses.
	Evita manipulación y sesgo de información.
	Visibilizar no solo información contable.
Organizacional	Herramienta de mejora continua en la calidad de la gestión.
	Facilidad en la comparación de entidades.
	Promueve interacción con otras entidades y organizaciones. Indicadores cuantitativos y cualitativos.
	Mejora toma de decisiones.
	Permite evaluar la gestión cooperativa de manera diferente y alinear intereses.
	Evita manipulación y sesgo de información.
Medioambiental	Plasma la conservación de la tierra y el agua, los recursos genéticos, coexistencia con el reino animal, degradación del medio ambiente así como la promoción y sostenibilidad de los mismos.
	Compromiso medioambiental a través de “compras verdes”.

Fuente: Elaboración propia

El Balance Social Cooperativo es una eficiente herramienta de gestión para las cooperativas financieras, el caso de estudio demuestra que su aplicación no depende del tamaño de la organización ni del número de socios, pero además se valida en la práctica que es posible el cumplimiento de objetivos diversos tal como se demuestra en el análisis comparado de Chibuleo Ltda. y CACEC, Ltda., sin embargo para que sea una herramienta de gestión responsable, su construcción debe tener objetivos claramente definidos.

5. CONCLUSIONES

Es importante reconocer el esfuerzo realizado por parte del sector cooperativo, así como, de las instituciones de control y regulación (SEPS, Gobierno de Ecuador) a la hora de diseñar una herramienta de gestión social de carácter universal conocida como Balance Social. Aun así, se ha demostrado insuficiente su elaboración, coordinación, puesta en marcha y desarrollo ulterior.

Cuantificar el mayor número de variables sin una correcta interpretación puede convertirlas en estériles. Es necesario establecer de manera paralela medidas correctoras de carácter propositivo. Damos como hecho probado la existencia paralelismo entre los indicadores analizados en las dos cooperativas.

La SEPS señala una serie de recomendaciones mientras que en la Constitución de Ecuador (CE) no se desarrollan plenamente estos preceptos más allá de ideas programáticas. ¿Se puede respetar y promover el medio ambiente desde el sector cooperativo mientras que la Constitución de Ecuador permite procesos de extractivismo medioambiental?, ¿tiene sentido recoger indicadores sociales o medioambientales cuando cumpliéndose o no, -o se vaya más allá de los mismos- todas las cooperativas sufren la misma presión fiscal no discriminando a las cooperativas más sostenibles y con mejores procesos?

Se debe ir más allá a la hora de establecer el Balance Social, proponiendo diferencias entre segmentos y niveles. Existe la necesidad de otorgar una mayor calificación a cooperativas que promuevan mejoras más allá de las que obliga la ley. Cabe la necesidad de desarrollar una clara normativa que establezca prioridades a la hora de contratar con la administración pública. Se deben generar incentivos relacionados con la presión fiscal, mayor acceso a financiación estatal, etc. Las cooperativas, deben desarrollar un verdadero Balance Social sin subterfugios y obligaciones exógenas, evitando la utilización de manera mañosa de éste como una herramienta más de marketing únicamente al servicio de la cuenta de resultados

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Abela, J. (2002). *Las técnicas de análisis de contenido: una revisión actualizada*. Fundación Centro de Estudios Andaluces . Obtenido de <http://public.centrodeestudiosandaluces.es/pdfs/S200103.pdf>
- Arboleda, O., Ramirez, P., & Morales, S. (2005). Programas y líneas de investigación. *Fundación universitaria Luis Amigo Facultad de Educación*, 1-159.
- Bastidas-Delgado, O. (2007). *La autogestión como innovación social en las cooperativas*. Venezuela: Red Universitaria de las Américas en Estudios Cooperativos y Asociativismo (RED Unircoop).

- Castro, J., & Hinestroza, R. (2000). *Investigación Integral de Mercados: Un enfoque para el siglo XXI*. McGraw-Hill.
- Confederación Alemana de Cooperativas. (10 de 2010). *Guía metodológica para la introducción de la Responsabilidad social y del Balance Social en Cooperativas de Ahorro y Crédito*. Quito: DGRV.
- Cooperativa de Ahorro y Crédito Chibuleo Ltda. (20 de 02 de 2018). *Historia*. Obtenido de <http://chibuleo.com/index.php/historia/>
- Cooperativa de Ahorro y Crédito de Educadores de Cotopaxi CACEC Ltda. (30 de 11 de 2017). *BALANCE CACEC 30 NOVIEMBRE 2017*. Obtenido de www.cacec.fin.ec/file/99/download?token=DZWvGWSk
- Cooperativa de Ahorro y Crédito de Educadores de Cotopaxi CACEC Ltda. (2018). *Quiénes Somos*. CACEC. Obtenido de CACEC: <http://www.cacec.fin.ec/quienes-somos>
- Durkheim, E. (1997). *Las reglas del método sociológico*. V.86. Akal.
- Fernández, L., Geba, N., Montes, V., & Schaposnik, C. (1998). Balance Social cooperativo integral. *Cuaderno Serie de Investigación, Nro. 57*.
- González, L., & San Bartolomé, J. (2008). *Balance Social Cooperativo: Una construcción en Construcción*. Argentina: Centro de Acción, Desarrollo e Investigación en Cooperativas y Mutuales.
- González, L., Arias, N., & San Bartolomé, J. (2012). El balance social cooperativo: Una herramienta necesaria para la gestión cooperativa. . *ACIAMéricas, Ed. Rosario: Jornadas*.
- González, M., & Cañadas, E. (Diciembre de 2008). Los indicadores de gestión y el cuadro de mando en las entidades no lucrativas. *CRIEC-Revista de economía pública, social y cooperativa*(63), 227-252.
- Junco, O., Benítez, L., & Crespo, G. (2016). El cooperativismo en la economía social e instrumento de participación ciudadana: necesidad de inserción en la producción bananera ecuatoriana. *Cooperativismo y desarrollo, 4*(2), 131-138.
- León, A., Fleitas, N., Rivera, D., Nariño, A., Alonso, A., & Moya, J. (2011). Estudio de la construcción de índices integrales para el apoyo al Control de Gestión Empresarial. *Enfoque UTE, 2*(1), 1-38.
- Ley de Economía Popular y Solidaria y del Sistema Financiero Popular y Solidario. (10 de 05 de 2011). <http://www.seps.gob.ec>. Obtenido de <http://www.seps.gob.ec/documents/20181/25522/Ley%20Orga%CC%81nica%20de%20Economi%CC%81a%20Popular%20y%20Solidaria.pdf/0836bc47-bf63-4aa0-b945-b94479a84ca1>
- Lucena, H., Freitez, N., & Hernández, A. (2007). *Cooperativas, empresas, estado y sindicatos. Una vinculación necesaria*. Universidad de Carabobo. Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado.
- Martínez, G., & Bialakowsky, A. (1984). *El balance social en las cooperativas: evaluación sistemática del impacto social*. Buenos Aires: Colegio de Graduados en Cooperativismo y Mutualismo.
- Mathiyazhagan, K., Govindan, K., NoorulHaq, A., & Geng, Y. (2013). An ISM approach for the barrier analysis in implementing green supply chain management. *Journal of Cleaner Production, 47*, 283-297.
- Monroy, G. (2014). Metodología para la implementación de acciones de RSE en empresas del sector energético con equidad de género. *Organización Latinoamericana de Energía (OLADE)*, 8-130.

- Montes, V. (2016). ¿Para qué el balance social? Una experiencia de aplicación del Modelo de Balance Social Cooperativo Integral en cooperativas ecuatorianas. En S. d. Solidaria. Quito: Publiasesores.
- Mullo, N., & Coba, E. (2018). *La Responsabilidad Social Empresarial como herramienta para mejorar la fuente de financiamiento para la Cooperativa de Ahorro y Crédito CACEC Ltda. de la ciudad Latacunga*. Ambato: Universidad Tecnológica Indoamérica.
- Nevado, D. (1999). *Control de gestión social: la auditoría de los recursos humanos*. Nro. 24. Cuenca: Universidad de Castilla La Mancha.
- Ocampo, S., Perdomo-Ortiz, J., & Castaño, L. (2014). El concepto de consumo socialmente responsable y su medición. Una revisión de la literatura. *Estudios Gerenciales*, 30(132), 287-300.
- Organización Internacional del Trabajo. (22 de 11 de 2017). *Fortalecimiento del desarrollo local en las zonas rurales mediante cooperativas y otras empresas y organizaciones de la economía social y solidaria*. Obtenido de <http://www.ilo.org>: http://www.ilo.org/global/topics/economic-and-social-development/rural-development/WCMS_437229/lang-es/index.htm
- Organización Internacional del Trabajo. (20 de 01 de 2018). <http://www.ilo.org>. Obtenido de <http://www.ilo.org/global/topics/cooperatives/lang-es/index.htm>
- Páez, J. (2013). Importancia del Balance Social para las organizaciones de la economía popular y solidaria: Desarrollo metodológico de la SEPS. Intendencia de Estadísticas, Estudios y Normas. *Intendencia de Estadísticas, Estudios y Normas (Ed.), Estudios sobre Economía Popular y Solidaria*, 145-200.
- Pérez, F., & Gargallo, A. (2005). *Gestión, desarrollo y aplicación de la responsabilidad social en entidades de economía social: el caso de las cooperativas*. España: CRIEC-Revista de economía pública, social y cooperativa.
- Ramos, C. (2017). Los paradigmas de la investigación científica. *Avances en Psicología*, 23(1), 9-17.
- Sartori, G., & Morlino, L. (1999). *La comparación en las ciencias sociales*. Alianza.
- Schlusberg, M. (1969). Corporate legitimacy and social responsibility: The role of law. *California Management Review*, 12(1), 65-76.
- Sheldon, O. (1923). *The Philosophy of Management*. Edición americana.
- Superintendencia de Economía Popular y Solidaria. (25 de 01 de 2018b). *Boletín Financiero Cooperativo - Segmento 2*. Obtenido de <http://www.seps.gob.ec/estadistica?boletines-financieros-mensuales>
- Superintendencia de la Economía Popular y Solidaria. (12 de 01 de 2018c). <http://www.seps.gob.ec>. Obtenido de http://www.seps.gob.ec/documents/20181/26626/Presentacio%CC%81n%20balance%20social%20cooperativo_a.pdf/e2b49430-9a5d-43a9-a8c4-d909171c45b2
- Superintendencia de la Economía Popular y Solidaria. (04 de 02 de 2018a). <http://www.seps.gob.ec>. Obtenido de Total de cooperativas de ahorro y crédito: <http://www.seps.gob.ec/noticia?ecuador-tiene-un-total-de-887-cooperativas-de-ahorro-y-credito>
- Ulla, L., Porrini, M., & Rolando, A. (2007). *Indicadores de responsabilidad social para cooperativas de usuarios*. Córdoba-Argentina: Estudio Artwork.

- Vásquez, R. (2013). *La Esencia Cooperativa*. Quito: Artes Gráficas DSr.
- Vivero, G. (08 de 06 de 2015). *Las cooperativas crecen y se adaptan a nuevas regulaciones*. Obtenido de <http://m.revistalideres.ec/articulo/lideres/cooperativas-ecuador-crecimiento-adaptan-nuevas>
- Yumisaca, S., & Coba, E. (Noviembre de 2017). *La responsabilidad social en el marco de los principios del cooperativismo. caso de estudio Cooperativa de Ahorro y Crédito Chibuleo Ltda, de la ciudad de ambato*. Ambato: Universidad Tecnológica Indoamérica.

VISIBILIDAD DE LOS CONTENIDOS DEL REPORTE INTEGRADO (R.I.) ANÁLISIS DEL CONTENIDO DEL R.I EN UNA MEDIANA EMPRESA DE LA CIUDAD DE PASTO (COLOMBIA)

Jose Luis Villarreal

Universidad Mariana San Juan de Pasto – Colombia

jvillarreal@umariana.edu.co

Jorge Xavier Cordoba Martinez

Universidad Mariana San Juan de Pasto – Colombia

jocordoba@umariana.edu.co

Resumen

Las prácticas de los reportes integrados (R.I.) es un tema de interés para todo tipo de organizaciones, en cuanto se constituyen en la mejor manera de obtener un panorama completo del valor de las empresas; este busca evidenciar su estabilidad y sostenibilidad, con una perspectiva de largo plazo, como innovación de informe de sostenibilidad a nivel global.

El reporte integrado se estructura en siete (7) contenidos: descripción de la organización y del entorno, gobierno corporativo, modelo de negocio, riesgos y oportunidades, estrategia y asignación de recursos, desempeño y perspectiva. Aspectos fundamentales para directivos de pymes, por cuanto su propósito es el de explicar a los proveedores de capital financiero cómo una organización crea valor a corto, mediano y largo plazo.

La investigación tiene como objetivo analizar la aplicación del reporte integrado en una pyme de la ciudad de Pasto. La metodología corresponde a un estudio de caso, de tipo descriptivo y analítico; la técnica utilizada es una lista de chequeo de los siete (7) contenidos del RI. La conclusión apunta a identificar que la empresa cuenta con un direccionamiento estratégico apropiado, gestión de la organización y su modelo de negocio, junto a flujos de información financiera confiable.

Palabras clave: Reporte integrado, creación de valor, grupos de interés, sostenibilidad e información no financiera.

Abstract

The practices of integrated reports (R.I.) is a topic of interest for all types of organizations, as they constitute the best way to obtain a complete picture of the value of companies; This seeks to demonstrate its stability and sustainability, with a long-term perspective, as a global sustainability report innovation.

The integrated report is structured in seven (7) contents: description of the organization and the environment, corporate governance, business model, risks and opportunities, strategy and allocation of resources, performance and perspective. Fundamental aspects for SME managers, because their purpose is to explain to financial capital providers how an organization creates value in the short, medium and long term.

The objective of the research is to analyze the application of the report integrated in an SME of the city of Pasto. The methodology corresponds to a case study, descriptive and analytical; The technique used is a checklist of the seven (7) contents of the RI. The conclusion aims to identify that the company has an appropriate strategic direction, management of the organization and its business model, together with reliable financial information flows.

Key words: Integrated report, value creation, interest groups, sustainability and non-financial information.

1. INTRODUCCION

Desde inicios del siglo XXI se empieza a consolidar el fenómeno de la globalización como elemento dinamizador de la economía, convirtiendo al mundo en un mercado sin barreras, y generando una serie de cambios en los niveles de competitividad, productividad, uso intensivo de tecnología, aplicación de nuevos modelos de gestión, entre otros aspectos que impactan positiva y negativamente en el desarrollo socio - económico y las expectativas de los distintos grupos de interés, quienes requieren de información empresarial para conocer el impacto de las organizaciones en el entorno.

En un breve recorrido por los informes presentados por todo tipo de organizaciones, Lizcano, Rejón, Flores, & Mora (2013), plantean que desde la década de los sesenta (siglo XX), la información elaborada y publicada por parte de las empresas es de tipo económico con el objetivo de presentar información de los resultados financieros de cada periodo contable; en la década de los noventa, la necesidad de informes más completos y dirigidos a un mayor número de usuarios, obliga a elaborar información amplia, no solo de aspectos financieros, sino también relacionados con el entorno, el medio ambiente, gobierno corporativo y el control de gestión.

Entonces, las organizaciones no se pueden limitar a presentar informes de tipo financiero, las exigencias de los distintos grupos de interés demandan información integrada, vinculada por una parte con la generación valor empresarial y por otra parte con elementos de carácter social y ambiental vinculados con la estrategia vinculada con el desarrollo sostenible. Para Lizcano et al. (2013), “los informes financieros, ambientales, sociales, de gestión y gobierno corporativo serían piezas conectadas al informe integrado que servirían para complementar la información esencia de dicho informe para la toma de decisiones” (p.46).

En este contexto, surge el reporte integrado como una solución a la falta de interconexión de los informes y áreas encargadas, así el reporte integrado realiza una convergencia entre información financiera y no financiera, esta debe ser concisa sobre la gestión de la organización, para revelar aspectos sobre su estrategia, desempeño y perspectivas, la cuales conducen a la creación de valor en el corto, mediano y largo plazo.

Actualmente, el Consejo Internacional de Reporte Integrado (IIRC), es el organismo emisor del marco internacional de reporte integrado (RI), compuesto por ocho contenidos: descripción de la organización y del entorno, gobierno corporativo, modelo de negocio, riesgos y oportunidades, estrategia y asignación de recursos, desempeño y perspectiva, bases de preparación y presentación, con estos se busca evidenciar la estabilidad y sostenibilidad, con una perspectiva de largo plazo, como innovación de informe de sostenibilidad a nivel global.

En Colombia, si bien es cierto, el tema es relativamente nuevo y únicamente un pequeño grupo de organizaciones que cotizan en la bolsa de valores de Colombia (BVC) lo viene implementando y se cuentan con primeras experiencias sobre su aplicación, es necesario que estos aspectos paulatinamente se vinculen a todo tipo de entidades, por ello y con el fin de reflexionar en torno al R.I. relacionado con las materias sobre gestión financiera, presentadas en el XII Congreso Iberoamericano de Contabilidad de Gestión (2018), espacio que sirve como foro de discusión de investigadores y profesionales interesados en los avances teóricos y prácticos relacionados con la Contabilidad y Control de Gestión, se presenta esta ponencia para propiciar el debate académico.

En este escenario, y con el fin de fomentar el estudio del informe integrado como un medio clave para mejorar la presentación de la pyme con vistas a la construcción de confianza en torno a su desempeño pasado y posibles logros en el futuro, y para comprender la dinámica de una mediana empresa ubicada al suroccidente de Colombia (Pasto – Departamento de Nariño) esta ponencia, derivada del trabajo de investigación sobre el estudio del reporte integrado como generador de valor empresarial, presentan los primeros resultados sobre esta importante cuestión de carácter mundial.

La empresa estudiada se ubica en el subsector eléctrico, normalizada por un amplio marco regulatorio para libre competencia, donde existen una serie de variables importantes en el desarrollo de su misión, aspectos que se vinculan con la libre competencia respecto a la generación, comercialización, transmisión y distribución de energía eléctrica.

Entonces, esta ponencia busca dar respuesta a la pregunta ¿Cuál es la importancia del contenido del reporte integrado en una mediana empresa de la ciudad de Pasto? En consecuencia, el objetivo de la ponencia es analizar el contenido del reporte integrado en una mediana empresa de la ciudad de Pasto como generadora de valor empresarial.

En esta dirección, frente a este tema de carácter mundial y dada la importancia de comprender aspectos empíricos de la aplicación o no del contenido del reporte integrado, el documento se estructura así: bases conceptuales y prácticas del reporte integrado, seguidamente se plantea la metodología aplicada y el resto de la ponencia indica los resultados y se discute acerca de ellos; finalmente se presentan las conclusiones y recomendaciones.

2. BASES CONCEPTUALES Y PRACTICAS DEL REPORTE INTEGRADO

2.1 Antecedentes

En los últimos años, ha venido tomando mucha importancia la responsabilidad de las empresas frente a los grupos de interés (*stakeholder*) y que esta sea comunicada e informada. Además,

la evolución en la divulgación de información no financiera es producto de los tiempos actuales que desafían a una rendición pública de cuentas que demuestre el seguimiento de ciertos estándares y la consideración de las preocupaciones de los grupos de interés, más allá de las necesidades de los inversores y de los acreedores. (Rivera, Zorio & García, 2016, p. 10).

Por otra parte, la evolución en la divulgación de información no financiera es resultado de las últimas décadas, que desafían a una rendición pública de cuentas para demostrar el seguimiento de ciertos estándares y la consideración de las preocupaciones de los grupos de interés, más allá de las necesidades financieras de los inversores y acreedores.

Al respecto López (2014) plantea que:

el Consejo Internacional de Información Integrada (IIRC) constituye una coalición mundial de reguladores, inversores, empresas, organismos de normalización, la profesión contable y las ONG. En conjunto esta coalición comparte la opinión de que la

comunicación sobre la creación de valor para las empresas debería ser el siguiente paso en la evolución de la información empresarial. (p.93).

Como consecuencia, el aumento en las exigencias sociales, la evolución en la literatura y los procesos de estandarización sobre aspectos no financieros, han obligado a las empresas de todo el mundo adoptar nuevas prácticas y diferentes canales de comunicación que permitan a las distintas audiencias interesadas en la información organizacional, como observadoras de primera mano de sus actividades e impacto en el entorno.

A causa de ello, se originó un nuevo reporte -que no está regulado todavía- para las empresas que cotizan en los mercados de valores, titulado *Reporte Integrado* (IR). Aunque este es resultado de una amplia convergencia internacional entre varias instituciones modernas: reguladores, empresas, emisores de normas, profesionales contables y organizaciones no gubernamentales.

En ese orden de ideas, Gómez (2017) plantea:

el Reporte Integrado surge en un contexto de dispersión de sistemas, informes y estándares, que usan las empresas en los procesos de concepción, gestión y reporte sobre sus actuaciones. La producción separada de informes financieros, no financieros, de sostenibilidad y reportes de gestión, entre otros, requiere un pensamiento integrador. El Reporte Integrado emerge como una innovación para enfocarse en los modelos de negocio y en la articulación de los diferentes tipos de capital que participan en la generación de valor en las empresas (p. 86).

De ahí se infiere que, la inestabilidad financiera internacional generada por la crisis financiera presentada en Estados Unidos en el año 2008, generó la configuración de una Nueva Arquitectura Financiera Internacional - NAFI, la cual exigió a las empresas implementar diversos sistemas de gestión e información, con base en estándares internacionales de alta calidad y reconocidos mundialmente, tales como: las Normas Internacionales de Información Financiera -NIIF, las Normas Internacionales de Auditoría - NIA, las Normas Internacionales de Aseguramiento de la información NAI, los estándares internacionales de Gobierno Corporativo – G.C, los Sistemas de Control Interno-SCI, la Iniciativa de Reporte Global – GRI, Norma internacional de sistemas de gestión ambiental - ISO 14000.

Es decir, la preparación de diversos informes con múltiples estándares genera altos costos para las empresas y distorsionan los indicadores que impactan la toma de decisiones (Gómez, 2017). Este contexto propició el surgimiento del R.I., como una propuesta nueva en la gestión de las organizaciones.

En la actualidad, a nivel mundial se reconoce al Consejo Internacional de Reporte Integrado (*International Integrated Reporting Council- IIRC*), como el organismo emisor del Marco Internacional de Reporte Integrado – RI (2014), un primer documento del R.I. se publicó para debate en 2011, luego surgió un borrador del estándar al año siguiente, y finalmente fue aprobado en 2013; para ello se realizó un programa piloto en paralelo, donde participaron más de 80 empresas a nivel mundial, las cuales demostraron su importancia y pertinencia en la revelación de la información.

2.2 Estructura del informe integrado

En el Marco Internacional de Reporte Integrado se define el informe integrado como “una comunicación concisa acerca de cómo la estrategia de una organización, su gobierno corporativo, desempeño y perspectivas, en el contexto de su entorno externo, la conducen a crear valor en el corto, medio y largo plazo” (IIRC, 2014, p. 8). Esto quiere decir el R.I. propende por realizar una convergencia entre la información financiera y no financiera; donde ésta última es más completa, está incorporada en los reportes de sustentabilidad, porque además del gobierno corporativo y el desempeño socioambiental, contempla la estrategia de la compañía y su modelo de negocio, también observa riesgos, oportunidades y perspectivas de futuro.

A esto se añade que las organizaciones propenden por la creación de valor y el desarrollo de un pensamiento integrado, entendido como la

consideración activa que tiene una organización respecto a la relación entre sus unidades tanto operativas como funcionales y los capitales que utiliza o que su actividad impacta. El pensamiento integrado conduce a la toma de decisiones y acciones integradas que consideran la creación de valor a corto, medio y largo plazo. (IIRC, 2014, p. 2).

También el R.I plantea que la creación de valor en las organizaciones depende de diversas formas de capital para su éxito; este comprende el capital financiero, industrial, intelectual, humano, social y relacional, y natural.

No obstante, aunque las organizaciones tienen como objetivo crear valor globalmente, esto puede implicar la disminución del valor depositado en algunos capitales, dando como resultado una disminución neta del inventario total de los capitales. En muchos casos, si el efecto neto es un aumento o una disminución (o ninguno, es decir, cuando se conserva el valor), dependerá de la perspectiva elegida... En este Marco, el término creación de valor incluye casos en los que el inventario total de los capitales no se ha modificado ni disminuido. (IIRC, 2014, p. 12).

De lo anterior se desprende que el objetivo principal del informe integrado busca “explicar a los proveedores de capital financiero cómo la organización crea valor a lo largo del tiempo. Por lo tanto, contiene información relevante, tanto financiera como de otro tipo” (IIRC, 2014, p. 8). En ese sentido, debe beneficiar a todos los grupos de interés interesados en la habilidad de la organización para crear valor a lo largo del tiempo, incluyendo a los stakeholder (IIRC, 2014).

2.3 La creación de valor

El R.I plantea que la creación de valor en las organizaciones depende de diversas formas de capital para su éxito; este comprende el capital financiero, industrial, intelectual, humano, social y relacional, y natural; estos capitales son inventarios de valor que aumentan, disminuyen o se transforman a través de las actividades y salidas de la organización (IIRC, 2014). En ese sentido la *Creación de valor se entiende como* “el proceso que se traduce en aumentos, disminuciones o transformaciones de los capitales causados por las actividades y la producción de la organización” (IIRC, 2014, p36).

Cuadro 1. Categorías y descripciones de los capitales

Categoría	Descripción
Capital financiero	El conjunto de fondos: disponible en las organizaciones para su uso en la producción de bienes o la prestación de servicios; obtenidos a través de financiación, tales como deuda, capital o subvenciones, o generado a través de operaciones o inversiones.
Capital industrial	Objetos físicos fabricados (a diferencia de los objetivos físicos naturales) que están disponibles para una organización para su uso en la producción de bienes o la prestación de servicios, incluyendo: edificios; equipos; infraestructura. El capital industrial suele ser creado por otras organizaciones, pero incluye los activos fabricados por la organización que informa, para la venta o cuando los retiene para su propio uso.
Capital intelectual	Intangibles basados en el conocimiento de la organización, incluyendo: a) propiedad intelectual, tales como patentes, derechos de autor, software, derechos y licencias; b) “capital organizacional” tales como el conocimiento tácito, sistemas, procedimientos y protocolos.
Capital humano	Competencias, capacidades y experiencia de las personas, y sus motivaciones para innovar, incluyendo su: a) alineación con y apoyo al marco de gobierno, enfoque de gestión de riesgos y valores éticos de una organización; b) capacidad para comprender, desarrollar e implementar la estrategia de una organización; c) lealtad y motivación para la mejora de procesos, productos y servicios, incluyendo su capacidad para dirigir, gestionar y colaborar.
Capital social y relacional	Las instituciones y las relaciones dentro y entre las comunidades, los grupos de interés y otras redes; y la capacidad de compartir información para mejorar el bienestar individual y colectivo. El capital social y relacional incluye: a) normas compartidas, y valores y conductas comunes; b) relaciones con grupos de interés clave, y la confianza y la voluntad de participar en una organización que ha desarrollado y se esfuerza por construir y proteger su relación con grupos de interés externos; c) intangibles asociados a la marca y la reputación que una organización ha desarrollado.
Capital natural	Todos los recursos y procesos medioambientales renovables y no renovables que proporcionan los bienes y servicios que sostienen la prosperidad pasada, actual o futura de una organización. Incluye: a) aire, agua, tierra, minerales y bosques; b) la biodiversidad y la salud del ecosistema.

Fuente: elaboración propia a partir de (IIRC, 2014).

Ciertamente, se puede manifestar que “no todos los capitales son igualmente relevantes o aplicables a todas las organizaciones” (IIRC, 2014, p. 12). Esto quiere decir que en la mayoría de las organizaciones interactúan todos los capitales en mayor o menor medida, y de acuerdo a su grado de importancia se incluye o no en el informe integrado, esto según sus necesidades e intereses en la revelación de la información.

En síntesis, los seis capitales que plantea el R.I. “ha sido propuesto como un intento abarcativo para contar la historia de creación de valor en el corto, mediano, y largo plazo favoreciendo el tratamiento de cuestiones complejas” (Rodríguez, 2015, p. 281). Cabe destacar que hoy el R.I. es una herramienta de comunicación que busca garantizar que los distintos grupos de interés conozcan los asuntos más relevantes relacionados con los negocios y establezcan las necesidades financieras, económicas y sociales.

2.4 Una mirada a la importancia y visibilidad del reporte integrado

Frente al desarrollo de las organizaciones juegan un papel importante, que no solo se enfoca desde la obtención de utilidades, sino su vinculación con los grupos de interés, al respecto, Hernández, Soto, Vásquez & Correa (2015), afirman: “las entidades han obtenido tantas responsabilidades al transcurrir el tiempo, que su trascendencia no solo está en la toma de decisiones acertadas, sino en la influencia a niveles microeconómicos y macroeconómicos” (p.13)

En consecuencia, cada vez toma más fuerza la necesidad para que las empresas se vinculen con el bienestar, que va más allá de aspectos económico – financieros, por el contrario, frente a las crisis de carácter económica, ecológica y social que se constituyen en una verdadera triada de conflictos, que expone a la ciudadanía a riesgos económicos, sociales y ambientales (Gómez, 2017). En este contexto, las organizaciones de todo tamaño y actividad económica se deben vincular con los esfuerzos de organismos multilaterales como la organización para la cooperación y el desarrollo económico (OCDE), el Banco mundial (BM), la organización de las naciones unidas (ONU), entre otras, junto con las políticas del estado para promover el *desarrollo sostenible*.

Estos aspectos se deben vincular con los informes que presentan las empresas que vayan más allá del enfoque financiero tradicional, por cuanto la tendencia actual es emitir información vinculada con sus compromisos de tipo ambiental y social y por supuesto el desarrollo estratégico de la organización y la gestión financiera para la creación de valor.

Así las cosas, es necesario comprender integralmente el reporte integrado como una tendencia mundial, afín con aspectos de la responsabilidad social empresarial. “En concordancia con entidades como la Global Reporting Initiative, GRI y el International Integrated Reporting Council, IIRC, cuya misión es propender por la emisión de una información más completa que dé evidencia de la generación de valor para que las revelaciones enuncien todas las formas en que la empresa se permea con el medio” (Correa, Hernández, Vásquez & Soto, 2016, p.77).

Complementando los aspectos de responsabilidad corporativa, es claro que hoy las empresas tienen la obligación moral y ética de ser responsables con la sociedad y el cuidado del medio ambiente para contribuir al desarrollo sostenible, en donde el ser humano es un factor clave para el aprendizaje y el trabajo en equipo. (Villarreal y Córdoba 2017, p.1957).

Cómo se señaló en páginas anteriores, y en marco de las crisis económicas presentadas a principios del milenio y respondiendo a la estructura de la nueva arquitectura financiera internacional (NAFI), las empresas deben implementar informes vinculados con estándares internacionales: contabilidad internacional – NIFF, gobierno corporativo, sistemas de gestión de calidad, entre otros, de manera particular se presenta el reporte integrado (IR) emitido por el Consejo internacional de reporte integrado (IIRC por su sigla en inglés).

De igual forma, como afirma Gómez (2017), “el reporte integrado busca superar la fragmentación y dispersión de sistemas y de informes tales como: la información financiera, la información de sostenibilidad, el gobierno corporativo, las remuneraciones de los directivos, el informe de gestión, entre otros” (p.78). De aquí la importancia para encarar estos aspectos y establezcan directrices para la adopción de informes integrados para comunicar acciones que se vinculen con los objetivos del desarrollo sostenible y los requerimientos de los grupos de interés.

A nivel de Colombia, existen estudios vinculados con el análisis del reporte integrado, en especial de aquellas empresas que cotizan en el mercado de valores, así cada vez más

organizaciones divulgan en sus portales de internet informes de sostenibilidad, con el fin de recuperar la confianza y transparencia.

De manera particular en el estudio adelantado por Correa et al. (2016), sobre las diez empresas colombianas, que presentan reportes integrados vinculadas con el Índice de Sostenibilidad Dow Jones¹⁶. En él se analizan variables sobre: estructura del informe, gobierno corporativo, económica, social y ambiental. La principal conclusión tiene que ver con aspectos de la importancia de emitirlo y su generalización, con el fin de reivindicar el concepto de transparencia; también se destacan aspectos vinculados con el gobierno corporativo, al incrementar la transparencia, promueve la toma de decisiones informadas y permite el ejercicio de los derechos de los accionistas minoritarios, acreedores, consumidores y sociedad en general.

El estudio citado, permite evidenciar la importancia para que todo tipo de empresas generalicen y apliquen los reportes integrados como una poderosa herramienta para influir efectivamente en la asignación del capital y del crédito una visión de largo plazo y por ende la creación de valor.

A esto se añade, lo manifestado por Rueda (2017), respecto a la importancia del estudio, al contrastar los informes de gestión tradicionales y los de carácter estratégico, como el reporte integrado, indicando al respecto: “se extiende a otros asuntos empresariales que impulsa el enfoque neoliberal como la competitividad y la atracción de capital sin considerar los costos o efectos sociales que ello puede implicar” (p. 67).

De acuerdo con Macías & Farfán (2017):

en las empresas colombianas, cada componente del marco integrado ha sido incorporado con diferentes niveles de profundidad. El componente más incorporado es la creación de valor, precisamente porque las empresas pretenden utilizar sus informes como una herramienta concisa para atraer nuevo capital para financiar sus metas de crecimiento. (p.625).

Lo anteriormente indicado y al relacionarlo con la empresa de energía eléctrica estudiada, y dado el impacto de la electricidad en el bienestar de la comunidad y el desarrollo económico, las compañías generadoras, comercializadoras y que además se encargan de la transmisión y distribución de electricidad deben establecer estándares de calidad y una buena gestión financiera para suministrar sus servicios a costos competitivos.

Efectivamente, la información financiera y no financiera de buena calidad revelada, es importante para conocer y analizar resultados desde las variables económicas, sociales y ambientales, en especial, “la revelación de información beneficia a las empresas en cuanto esta conduzca a la reducción de los costos de capital, mejore la imagen de la empresa, aumente la confianza de los inversionistas y disminuya los costos políticos y legales” (Correa, et al, 2016, p.102) y de esta manera permiten comparar el desempeño de las empresas del sector eléctrico y su libre competencia, al tiempo comparar su desempeño y mejorar la política de tarifas beneficie efectivamente a la comunidad.

16 “El índice mide y monitorea el desempeño económico, social y ambiental de las compañías más grandes del mundo y reconoce aquellas que cuentan con las mejores prácticas, los más altos estándares de sostenibilidad y la creación de valor a largo plazo” (Correa, et al, 2016, p. 83).

2.5 Directrices y contenido

Cabe señalar que la preparación y presentación de un informe integrado está orientado por siete (7) directrices, a saber:

1. Enfoque estratégico y orientación futura
2. Conectividad de la información
3. Relación con los grupos de interés
4. Materialidad
5. Concisión
6. Fiabilidad y exhaustividad
7. Consistencia y comparabilidad

Sin embargo, estas directrices “se aplican de forma individual y colectiva con el fin de preparar y presentar un informe integrado; en consecuencia, es necesario un dictamen en su aplicación, sobre todo cuando hay una aparente tensión entre ellos (por ejemplo, entre la concisión y la exhaustividad)” (IIRC, 2014, p.17). Esto quiere decir que la preparación y presentación de un R.I. es un trabajo específico; el cual requiere de experticia, solvencia para analizar y evaluar cada situación que se presente con el fin de evitar tensiones y contradicciones en la información construida.

En síntesis, un informe integrado deberá dar una visión estratégica de la organización, mostrar una imagen holística, así como describir la naturaleza y calidad de las relaciones de la organización con sus grupos de interés clave, por supuesto, ser conciso en la información y finalmente divulgarla claramente.

Por otro lado, un informe integrado está compuesto por ocho contenidos, los cuales están fundamentalmente vinculados entre sí y que no son excluyentes. A continuación, se describen los contenidos y las preguntas que subyacen a cada uno de ellos (IIRC, 2014):

Cuadro 2. Contenidos y preguntas orientadoras

No.	Contenidos	Preguntas orientadoras
1.	Descripción de la organización y del entorno externo	¿Qué hace la organización y cuáles son las circunstancias en las que opera?
2.	Gobierno Corporativo	¿De qué manera la estructura de gobierno corporativo de la organización apoya la capacidad de crear valor en el corto, medio y largo plazo?
3.	Modelo de negocio	¿Cuál es el modelo de negocio de la organización?
4.	Riesgos y oportunidades	¿Cuáles son los riesgos y las oportunidades específicas que afectan a la capacidad de la organización para crear valor?
5.	Estrategia y asignación de recursos	¿De dónde viene la organización, hacia dónde quiere ir, y cómo piensa llegar?
6.	Desempeño	¿En qué medida la organización alcanza sus objetivos estratégicos y cuáles son los resultados en términos que tengan efecto sobre los capitales?
7.	Perspectiva	¿A qué retos e incertidumbres puede enfrentarse la organización al desarrollar su estrategia?, y ¿Cuáles son las implicaciones potenciales para su modelo de negocio y desempeño futuro?
8.	Bases de preparación y presentación	¿A qué retos e incertidumbres puede enfrentarse la organización al desarrollar su estrategia?, y ¿Cuáles son las implicaciones potenciales para su modelo de negocio y desempeño futuro?

Fuente: elaboración propia a partir de (IIRC, 2014)

La estructura del R.I. requiere que la organización aplique como mínimo, los ocho elementos del contenido y los siete principios orientadores para la preparación del reporte integrado; entonces el contenido se presenta en forma de preguntas para que la organización las responda de forma clara y concisa para revelar sus datos e indicadores de forma individual y colectiva.

3. METODOLOGÍA

La investigación consideró un estudio de caso por el interés de indagar sobre la existencia del reporte integrado en la empresa de generación y distribución de energía eléctrica. El estudio de caso, según Salazar (2013) busca construir una “buena historia que valga la pena escribir y escuchar” (p.400). El tipo es descriptivo porque con él “se considera el fenómeno estudiado y sus componentes, se miden conceptos y se definen variables” (Hernández, 2010, p. 25), así el proceso consistió en aplicar la lista de chequeo de los siete contenidos del R.I. a partir de preguntas orientadoras que permitieron evidenciar el grado de relación entre el informe de gestión y la información comparada con la estructura del R.I con esto comprender el fenómeno en estudio.

4. PRESENTACIÓN DE RESULTADOS

Los resultados encontrados, a partir de la aplicación del contenido de la información integrada como generadora de valor empresarial, se presenta en un cuestionario, a manera de lista de chequeo, donde se describen e interpretan las respuestas en la entidad objeto de estudio. En el siguiente cuadro se muestran estos hallazgos:

Cuadro 3. Contenidos, descripción de la organización y del entorno

Contenido	Descripción de la organización y del entorno		
	Sí	No	Comentario
Preguntas			
¿Cuenta con misión y visión?	X		Al contar con un plan estratégico, se busca una mejor gestión, esto permite pensar en el futuro, identificar riesgos y oportunidades para alcanzar el crecimiento empresarial.
¿Existe un organigrama?	X		La existencia del organigrama, permite identificar de forma clara y directa su estructura jerárquica, así se asignan funciones operativas y estratégicas, y se establecen compromisos y responsabilidades.
¿El mercado que atiende es de tipo: regional-nacional – interna?	X		La entidad ofrece servicios a usuarios de tipo residencial, comercial, industrial y alumbrado público en los 64 municipios del Departamento de Nariño.
¿La tecnología impacta a la organización?	X		Contar con nuevas tecnologías es un hecho clave en su evolución y permiten mejorar los niveles de eficiencia técnica (demanda del sector, número de usuarios, clase de usuarios, kilovatios vendidos y capacidad de transformadores)
Contenido	Gobierno Corporativo		
¿Existen acciones para mayor asistencia a las reuniones de junta directiva?	X		La empresa promulga las reuniones del máximo órgano social a través de los medios que establece la ley, también se asegura que en estas reuniones sean efectivas, mediante una agenda de trabajo.

¿Las funciones de la alta gerencia están bien definidas?		X	Una empresa de economía Mixta, se debería contar con funciones apropiadamente establecidas, para mayor eficiencia en la prestación de servicios, que permita ejecutar el marco institucional y regulatorio del sector eléctrico.
¿Existe apropiada revelación de la información?	X		Las prácticas de revelación de información financiera y no financiera es el principal mecanismo de contacto de la entidad con sus <i>grupos de interés</i> , así informar sobre situación real de la entidad y el futuro previsible de la misma.

Contenido	Modelo de negocio		
¿Se establecen acciones para el mejoramiento de procesos?	X		Para mantener el éxito se debe mejorar continuamente, la mejora continua de procesos impacta en la reducción de los costos en la prestación del servicio.
¿Se realizan capacitaciones a los empleados?	X		La capacitación busca un cambio positivo y permite que el capital humano potencialice sus competencias, incrementa la satisfacción y permite el logro de metas.
¿Se gestiona el capital relacional?		X	Se representa en la gestión personas y equipos de la entidad, relacionados entre sí y los grupos de interés. Al no gestionarlo se limitan oportunidades internas y externas, que permitan alcanzar beneficios comunes.
¿Se mide la satisfacción de: clientes, accionistas y comunidad?		X	No existen políticas que permitan evaluar el bienestar de grupos externos e internos, dilapidando oportunidades para conocer sus juicios de satisfacción.

Contenido	Riesgos y oportunidades		
¿Se han identificado los riesgos?	X		La administración de riesgos ayuda al mejoramiento y promueve eficiencia, eficacia en procesos y cumplimiento de normas, junto al control y aprendizaje organizacional.
¿Se han identificado las oportunidades?		X	En el contexto estratégico existen condiciones internas y externas que originan oportunidades para cumplir con la misión, en la entidad llama la atención la no identificación de oportunidades para mejor logro de su función.

Contenido	Estrategia y asignación de recursos		
¿Se han establecido estrategias y objetivos?	X		Alinear estrategias, con objetivos, políticas y planes de acción para un desempeño de calidad, impacto en costos y tarifas, al tiempo en la rentabilidad y creación de valor
¿Se cuenta con políticas y planes de acción?	X		
¿Se tienen estrategias para la innovación?		X	El futuro del sector eléctrico depende de la innovación, es clave evolucionar modelos vinculados con energías renovables y nuevas tecnologías, sin embargo, la entidad no cuenta con estas estrategias.
¿Se tienen en cuenta aspectos sociales y ambientales?	X		Debido al impacto económico y social del sector eléctrico la compañía tiene una fuerte presión para mejorar su gestión para el bienestar social y protección del medio ambiente, en tanto se constituyen en ventajas competitivas.

Contenido	Desempeño		
¿Se tiene métodos para la medición de logros?	X		Se cuentan con datos e informes que permiten medir logros de carácter financiero (estados financieros y presupuesto), e indicadores de control interno y del sistema de medida y distribución de energía.
¿Se cuenta con indicadores cuantitativos?	X		El informe de gestión indica aspectos sobre adopción por primera vez, bajo el marco normativo de la Contaduría General de la Nación, además se detallan rubros y se complementan con indicadores financieros.

Contenido	Perspectiva	
¿Se ha analizado el futuro de la empresa?	X	Si bien la empresa cuenta con direccionamiento estratégico, se requieren aspectos de la planeación prospectiva para una visión de largo plazo, donde se vincule su impacto social y ambiental y el papel de la innovación.
¿Existe disponibilidad y accesibilidad a los capitales? (Financiero, intelectual, humano y natural)	X	Existe disponibilidad de capitales, estos se deben cultivar y administrar estratégicamente para alcanzar un desarrollo sostenible. Es clave el acceso y disponibilidad del capital natural para ser respetuosos con el medio ambiente

5. DISCUSIÓN Y CONCLUSIONES

En esta ponencia se evidencio, a partir de preguntas orientadoras, los aspectos que subyacen en los contenidos del reporte integrado para la mediana empresa estudiada, con esto buscó dar respuesta a la pregunta de investigación planteada y de esta manera contribuir a estudios empíricos vinculados con procesos de comunicación sobre la estrategia de la organización, su gobierno corporativo, desempeño y perspectivas, convenientes para la creación de valor y la promoción del desarrollo sostenible. Con respecto a las conclusiones se encontró:

1. A partir de la aplicación de la lista de chequeo con base en los contenidos del reporte integrado, se identificó que la empresa cuenta con un direccionamiento estratégico apropiado, la descripción de la organización y su modelo de negocio, esto le permite lograr un mejoramiento permanente, al tiempo es fundamental contar con un apropiado flujo de información de calidad vinculado con la estrategia, la gestión y flujos de información financiera y no financiera confiable, respecto a informes con el ente regulador, la determinación de tarifas y su impacto socio – económico.
2. El estudio también permitió vislumbrar la no existencia de una planeación prospectiva, también llama la atención respecto riesgos y oportunidades que en el primero si están identificados, pero en cuanto al segundo, aún no se han establecido procedimientos claros que permitan su tipificación como coyuntura para el mejoramiento organizacional y su vinculación con el entorno.
3. La administración de riesgos ayuda al mejoramiento y promueve eficiencia, eficacia en procesos y cumplimiento de normas, junto al control y aprendizaje organizacional. En el contexto estratégico existen condiciones internas y externas que originan oportunidades para cumplir con la misión, en la entidad llama la atención la no identificación de oportunidades para mejor logro de su función.

6. RECOMENDACIONES

A la luz de los resultados obtenidos y tratándose de una publicación pionera en el contexto regional sobre el reporte integrado R.I., se requieren de nuevos estudios, que revelen con mayor énfasis los procesos de comunicación de las organizaciones con sus grupos de interés en cuanto a su desempeño y perspectivas para la creación de valor. También se propone desarrollar investigaciones que profundicen en el reporte integrado y permitan avanzar en torno a las bases de elaboración, presentación y presentación, con el fin de incluir los capitales,

riesgos y oportunidades en sus procesos para su cuantificación y evaluación. Con esto, contar con evidencias para saber si las empresas están concentradas en sí mismas, es decir, en su operación y no evolucionan frente a la volatilidad del entorno económico, social y ambiental del sur de Colombia.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Correa, J; Hernández, M; Vásquez, L & Soto, Y. (2016). Reportes integrados y generación de valor en empresas colombianas incluidas en el índice de sostenibilidad Dow Jones. *Cuadernos de Contabilidad*, 17 (43). pp. 73-108. Recuperado el 2 de febrero de 2018, de: <http://revistas.javeriana.edu.co/index.php/cuacont/article/view/18284/14382>
- Consejo Internacional de Reporte Integrado – IIRC. (2014). Marco internacional de reporte integrado. London. Recuperado el 2 de febrero de 2018, de: <http://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2015/03/13-12-08-THE-INTERNATIONAL-IR-FRAMEWORK-SPANISH-1.pdf>
- Gómez, M. (2017). El reporte integrado en el sector público: una mirada desde latinoamérica. *Revista española de control externo*, XIX. (57). pp.67-92.
- Hernández, S., R. (2014). Metodología de la investigación. Barcelona: McGrawHill Education.
- Hernández, M; Soto, Y, Vásquez, L, & Correa, J. (2015). Caracterización de las revelaciones contenidas en los reportes integrados de las empresas colombianas incluidas en los índices de sostenibilidad. Universidad de Antioquia. Recuperado el 2 de febrero de 2018, de: <https://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/tgcontaduria/article/viewFile/26418/20779600>
- Lizcano, J; Rejón, M; Flores, F; Mora, M. (2013). Información corporativa: evolución, algunos problemas que resolver y el modelo integrado de AECA. Especial XVII congreso AECA. “Ética y emprendimiento: valores para un nuevo desarrollo”, Pamplona, España. Recuperado el 2 de febrero de 2018, de: <http://is.aeca.es/wp-content/uploads/resources/articulorevistaeca.pdf>
- López, O. (2014). Reporte integrado: un nuevo escenario para el auditor externo y el revisor fiscal. *Contaduría Universidad de Antioquia*, (64). pp. 85- 99. Recuperado el 2 de febrero de 2018, de: <https://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/cont/article/view/23163/19059>
- Macias, H & Farfan, A. (2017). Integrated reporting as a strategy for firm growth: multiple case study in Colombia, *Meditari Accountancy Research*, 25 (4). pp.605-628. Recuperado el 2 de febrero de 2018, de: <https://doi.org/10.1108/MEDAR-11-2016-0099>
- Rueda, G. (2017). Los análisis de casos empresariales: Oportunidad para la creación de visiones críticas e instrumentales de la práctica contable. Memorias, V encuentro nacional de profesores de contaduría pública. Universidad Militar Nueva Granda, Universidad Santo Tomás. pp. 55 – 68.
- Rivera, Y; Zorio, A; García, M. (2016). El concepto de informe integrado como innovación en reporting corporativo. *Journal of innovation & knowledge*, (1). pp. 144–155.
- Rodríguez, M. (2015). Reporte integral, reporte integrado, información integrada, pensamiento integrado: ¿hablamos de lo mismo? Anales del 21º Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas, 28 al 30 de septiembre, San Miguel de Tucumán. pp. 259- 285

Villarreal, J, & Córdoba, J. (2017). Funcionamiento articulado de módulos de la guía colombiana de gobierno corporativo en una pyme de la ciudad de pasto. Memorias, encuentro internacional de investigadores en administración. Universidad del Valle, Universidad Externado. Recuperado el 2 de febrero de 2018, de: <http://administracion.uexternado.edu.co/encuentroInvestigacion/plantillas/2017/MemoriasEncuentroInvestigacion2017.pdf>

CAPÍTULO **3**

CONTROL Y AUDITORIA DE GESTIÓN

A IMPORTANCIA DE CONTROLES INTERNOS NA PREVENÇÃO DE FRAUDE NAS INDÚSTRIAS BRASILEIRAS

Paulo Jonathan Silva Martins

Especialista em Controladoria FECAP-SP

Jonathan.pf@gmail.com

Marcus Vinicius Moreira Zittei

Doutor em Ciências Contábeis e Administração FURB-SC

Mestre em Ciências Contábeis FECAP-SP

Professor Mestrado Governança Corporativa FMU-SP

Professor FECAP-SP

marcuszittei@zittei.com.br

Leonardo Fabris Lugoboni

Doutor em Administração FEA-USP-SP

Mestre em Administração USCS-SP

Professor FECAP-SP

leo_fabris@hotmail.com

Resumo

O presente trabalho tem por objetivo demonstrar a aplicação do controle interno através de mecanismos de controles que possam contribuir para a prevenção da fraude empresarial, especialmente no segmento industrial voltado para as companhias no Brasil. Para tanto, diversos modelos internacionais de estruturas de controle interno foram examinados e um deles, o *COSO*, foi escolhido como sendo o referencial. Este modelo foi aplicado em um estudo de campo efetuado através de uma pesquisa quantitativa por meio de um questionário aplicado a 4 gestores do segmento corporativo de médio e grande porte, sendo que foram direcionadas 29 perguntas com base nas estruturas de gerenciamento de riscos descritas no modelo *COSO*, sobre a funcionalidade do sistema de controle interno e a qualidade da sua estrutura, através de documentos e entendimento relativo à sua estrutura de controle interno. Conclui-se que uma adequada estrutura de controle interno contribui para o alcance de um bom nível de excelência corporativa e a auxiliar de forma preventiva e na detecção da ocorrência da fraude empresarial.

Palavras-chave: Sistema de controle interno. Prevenção à fraude. Excelência corporativa. Eficiência e eficácia operacional.

Abstract

The objective of the research is to verify if the system of adequate internal controls contributes to the prevention of corporate fraud, focused on Brazilian companies. To that end, several models of internal control systems were examined and the same, COSO, was chosen as the reference. This model was applied in a case study carried out by a quantitative survey through a questionnaire applied to 4 medium and large size corporate segment managers, who are directed 29 questions based on the structures of risk management describes no COSO model, On a functionality of the internal control system and quality of its structure, through documents and understanding regarding its internal control structure. It is concluded that an internal control structure contributes to achieve a good level of corporate excellence and helps preventively and detects the occurrence of corporate fraud.

Keywords: Internal control system. Prevention of fraud. Corporate Excellence. Operational efficiency and effectiveness.

1. INTRODUÇÃO

A auditoria com ferramenta criada para auxiliar a administração na prevenção de fraude nasceu no Reino Unido no século XIX, após a ocorrência de diversos processos de falência de empreendimentos que usavam os recursos monetários capitalizados da população existente para capital de giro, cujo objetivo era aplicar em negócios de alto risco na época e com ausência de qualquer monitoramento ou controles internos existentes em uma companhia séria. O giro e o volume de recursos capitalizados da sociedade eram muito grandes devido a ocorrência da Revolução Industrial (AGOSTINE et al 2010).

Esse cenário fez com que os contadores da época sentissem a necessidade de se organizarem de uma forma mais inteligente, a fim de conseguir obter um controle maior naquele mercado, através do exame e da revisão dos aspectos contábeis e das demonstrações financeiras. Naquela época não existia os recursos existentes atuais, como padrões de transparência e principais técnicos utilizados, portanto surgia à ideia desses profissionais se organizarem em associações profissionais, sendo a primeira delas a Sociedade de Contadores de Edimburgo, fundada em 1853 (AGOSTINE et al 2010).

A partir de então, formaram-se muitas outras entidades com objetivos parecidos, atualmente o *Institut of Chartered Accountants* é a instituição que conta com o maior prestígio na Grã-Bretanha. Os E.U.A utilizou os recursos criados por esses profissionais e na atualidade a maioria dos países passaram a utilizar princípios técnicos criados por esse órgão para monitorar as atividades empresariais de grandes companhias firmadas em seus países.

Em relação às entidades profissionais existentes no Brasil, que possui como objetivo o desenvolvimento da contabilidade como profissão, são eles:

- CFC – Conselho Federal de Contabilidade;
- CRC's – Conselhos Regionais de Contabilidade;
- IBRACON – Instituto Brasileiro de Auditores Independentes;
- AUDIBRA – Instituto de Auditores Internos do Brasil;
- CVM – Comissão de Valores Mobiliários e
- BACEN – Banco Central do Brasil.

A norma de auditoria (NBC T.A 315, 2009), referente aos procedimentos de avaliação de risco efetuado pelo auditor, estabelece que ele deve avaliar o sistema de controle interno da empresa auditada, a fim de determinar a natureza, época e extensão dos procedimentos de auditoria. Inclusive a norma brasileira de contabilidade dos trabalhos de auditoria de nº 265 trata da:

Responsabilidade do auditor de comunicar apropriadamente, aos responsáveis pela governança e à administração, as deficiências de controle interno que foram identificadas na auditoria das demonstrações contábeis (CFC, 2010, p.4)

Decorrente a essas informações, que nossa pesquisa será desenvolvida, com o objetivo de fornecer aos leitores uma visão da importância de mecanismos de controle interno para a prevenção da fraude empresarial.

O presente trabalho tem por objetivo demonstrar a aplicação do controle interno através de mecanismos de controles que possam contribuir para a prevenção da fraude empresarial, especialmente no segmento industrial voltado para as companhias no Brasil.

Durante os anos de 2014 a 2017 a mídia relatou diversos casos de fraudes empresariais em vários segmentos e esse assunto tem sido discutido de forma rotineira através dos meios de comunicações. A operação denominada Lava Jato que está ocorrendo no Brasil, está investigando mais de 30 companhias de capital aberto que demonstraram indícios de problemas relevantes sobre fraude empresarial.

Essa discussão constata-se a enorme importância do assunto e solidifica a afirmação que a fraude é um problema real no Brasil, portanto existem mecanismos validos para mitigar o risco da fraude, e ainda demonstrar a importância da transparência sobre os números apresentados nas demonstrações financeiras.

Uma pesquisa realizada pelo jornal estadão (ESTADÃO, 2016) descreve que as empresas oficialmente envolvidas nas operações Lava Jato e Zelotes equivalem a cerca de 14% do PIB brasileiro. Segundo levantamento feito pelo Estado, as 32 companhias com ações abertas na Justiça Federal ou com inquéritos públicos nas duas operações da Polícia Federal têm uma receita combinada de aproximadamente R\$ 760 bilhões, o que, segundo analistas, dá uma ideia dos efeitos que as investigações sobre corrupção podem ter sobre a economia brasileira.

Além disso, pode-se dizer que na ocorrência das fraudes empresariais os principais prejudicados são os funcionários, que perdem seus empregos, e os investidores, que perdem o capital investido. Do mesmo modo, o crescente número de empresas que tiveram que refazer (republicar) suas demonstrações financeiras decorrentes a fraude e também a existência de casos de falência resultantes desse problema.

Portanto, o estudo e a pesquisa acerca do tema “a importância de controles internos na prevenção de fraude nas indústrias brasileiras” fazem-se extremamente necessárias, como uma contribuição acadêmica á um problema “real” das organizações brasileiras e, todavia, pouco explorado na literatura nacional. Diante dos problemas existentes nas companhias brasileiras relacionado a sua cultura e a um ambiente propicio a fraude, surge o seguinte problema:

Como é possível criar mecanismos de controles internos adequado, afim de, prevenir a fraude corporativa mesmo estando em um ambiente propicio a esse risco, no segmento industrial das companhias brasileiras? Devido a diversidade dos fatores e abrangência das explicações existentes sobre as principais causas de fraudes, essa pesquisa limita-se a discutir 4 modelos de estruturas de controle interno existente e mais utilizado.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Conceito do controle interno

O Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (AICPA) define o controle interno como sendo o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração (ATTIE, 1992)

Controle interno, na avaliação de Imoniana e Nohara é: Um importante elemento das funções administrativas de uma organização, pois permite a constante avaliação do alcance dos objetivos estratégicos e operacionais, quando implantados, são capazes de amenizar ou eliminar gargalos que impeçam o alcance desses objetivos. Os controles podem assumir formas dependentes ou independentes, os quais podem ser manuais ou computadorizados. (IMONIANA e NOHARA, 2005, p. 38)

Nesse sentido os autores destacam que uma estrutura implementada de controles internos eficazes pode amenizar riscos que poderiam impactar nos objetivos empresariais da companhia. Portanto, é um processo de responsabilidade da gestão da entidade que o adota no intuito de assegurar uma margem de garantia quanto ao atingimento desses objetivos.

2.2 Princípios do controle interno

Os fundamentos do controle interno não são padrões para todas as organizações empresariais. Cabe a administração de cada entidade definir os princípios de controle interno a ser utilizado conforme sua realidade. Também é de responsabilidade da gestão a manutenção e avaliação do sistema de controle interno adequado para os objetivos empresariais da organização.

Os princípios para o funcionamento de um ambiente de controle adequado fundamentam que todas as transações e registros devem ser verdadeiros e em consequência devem ser utilizados mecanismos como conferência de documentos para obter a comprovação da validade e autenticidade dos registros efetuados. (MATOS e MARIANO, 1998)

2.3 Modelos de estruturas de controle interno

De acordo com o comitê *Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission* (COSO, 2007), criado em 1985 no EUA e dedicada a melhoria dos relatórios financeiros, sobretudo pela aplicação da ética e efetividade e cumprimento das regras de controles internos, o gerenciamento de riscos corporativos é constituído de oito componentes inter-relacionados, que se originam com base na maneira como a administração gerencia a organização, e que se integram ao processo de gestão. Esses componentes são os seguintes:

Ambiente Interno – o ambiente interno compreende toda a organização e fornece a base pela qual os riscos são identificados e abordados pelo seu pessoal interno, inclusive a avaliação de gerenciamento de riscos, o grau do risco identificado, a integridade e os valores éticos. Para Maia (MAIA, 2005, p. 57) “o ambiente interno é o universo ao qual todos os outros elementos de controle existem e é o fundamento principal para qualquer estrutura de controle interno.”

Fixação de Objetivos – A definição dos objetivos deve existir antes que a administração possa identificar os eventos em potencial que poderão afetar a sua realização. O gerenciamento de riscos assegura que a administração possua um processo de controle interno adequado para estabelecer os objetivos que propiciem suporte e estejam alinhados com a missão da organização e sejam compatíveis com o seu apetite a riscos. (COSO, 2007)

Identificação de Eventos – os eventos internos e externos que influenciam o cumprimento dos objetivos de uma organização devem ser identificados e classificados entre riscos e oportunidades. Essas oportunidades são canalizadas para os processos de estabelecimento de estratégias da administração ou de seus objetivos. (COSO, 2007)

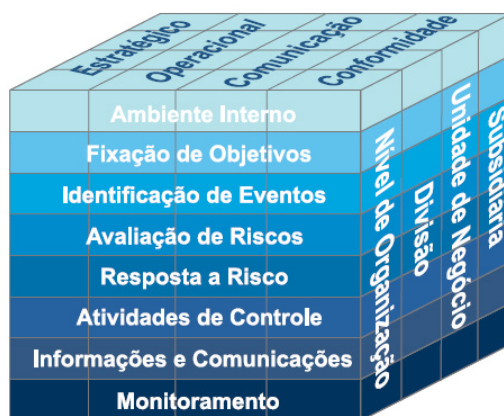
Avaliação de Riscos – os riscos são analisados, considerando-se a sua probabilidade e o impacto como base para determinar o modo pelo qual deverão ser administrados. (COSO, 2007)

Atividades de Controle – Políticas e procedimentos são estabelecidos e implementados para assegurar que as respostas aos riscos selecionados pela administração sejam executadas com eficácia. (COSO, 2007)

Informações e Comunicações – A forma e o prazo em que as informações relevantes são identificadas, colhidas e comunicadas permitem que as pessoas cumpram com suas atribuições. Para identificar, avaliar e responder ao risco, a organização necessita das informações em todos os níveis hierárquicos e isso somente ocorre quando existe uma comunicação eficaz em toda a organização. (COSO, 2007)

Monitoramento – A integridade do processo de gerenciamento de riscos corporativos é monitorada tempestivamente e as modificações necessárias são realizadas. Desse modo, a organização poderá reagir ativamente e mudar segundo as circunstâncias. (COSO, 2007)

Figura 1. Componentes do COSO - Gerenciamento de risco corporativo estrutura integrada.



Fonte: www.coso.org (2007, p. 7)

A figura 1 está representada pelas quatro categorias de objetivos: Estratégicos, operacionais, comunicação e conformidade que estão representadas nas colunas verticais. Os oito componentes, nas linhas horizontais estão representados pelos ambientes internos da organização e as unidades de uma organização, na terceira dimensão do cubo.

Para o modelo de controle interno desenvolvido pela *Criteria of Control Committee of Canadian Institute of Chartered Accountants - CoCo* (Critérios de Controles do Instituto de Contadores do Canadá), o gerenciamento dos riscos corporativos para o modelo CoCo é baseado unicamente em valores comportamentais como pilar fundamental para uma estrutura de controle interno adequado no ambiente corporativo. (MAIA et al 2005)

Para esse modelo deve-se observar os aspectos abaixo:

Objetivo – Para que a organização consiga atingir seus objetivos bem definidos, conceitos de políticas, procedimentos e práticas devem ser estabelecidos, divulgados e respeitados por todos os colaboradores. (MAIA et al 2005)

Compromisso – Devem ser estabelecidos valores éticos para a organização e devem ser divulgados e respeitados por todos os colaboradores. (MAIA et al 2005)

Potencialidade - É baseada na importância dos colaboradores possuírem conhecimentos e habilidades para o atingimento do objetivo da companhia. (MAIA et al 2005)

Monitoração e aprendizagem - Monitoramento das necessidades geradas no ambiente interno e no ambiente externo da organização, afim de, possibilitar a mitigação das ameaças ao objetivo da companhia. (MAIA et al 2005)

Em relação à estrutura de controle interno denominado *Turnbull Report* desenvolvido pelo *Institute of Chartered Accountants in England and Wales - ICAEW* (Instituto de Contabilistas Certificados da Inglaterra), esse modelo sugere a adoção de ferramentas de controle baseados unicamente nos riscos do negócio. (MAIA et al 2005)

O foco na gestão de controle interno apenas no segmento financeiro é falho para a proteção dos objetivos da organização. Portanto deve-se avaliar principalmente os riscos relativos à proteção dos ativos da organização e as necessidades dos acionistas para a obtenção de um ambiente de negócio seguro. (MAIA et al 2005)

Para o código de governança *Turnbull Report* esse modelo é baseado nas estruturas abaixo:

- a. Ser alinhado às operações da companhia e não ser tratado como uma iniciativa isolada. (MAIA et al 2005)
- b. Identificar e Avaliar os riscos oriundos no ambiente interno e no ambiente externo para a organização. (MAIA et al 2005)
- c. Permitir a cada organização a implantação desse modelo de controle relacionada a seus riscos inerentes. (MAIA et al 2005)

O gerenciamento dos riscos do negócio baseado nesse modelo, é recomendado também para organizações de pequeno e médio porte, pois através da adoção desse modelo elas conseguem manter a capitalização dos recursos e proteger seus ativos. (MAIA et al 2005)

Para a estrutura de controle interno denominado *King Report*, expedido pelo *King Committee on Corporate Governance* (Comitê de Governança Corporativa da África do Sul), foi desenvolvido para a obtenção de uma estrutura adequada de gerenciamento de riscos e altos padrões de governança corporativa para a África do Sul. (MAIA et al 2005)

Sua essência não é derivada apenas em atingir objetivos relacionados a aspectos financeiros e regulamentares como é o foco de uma estrutura de governança corporativa, mas sua estrutura foi criada para avaliar riscos em aspectos ambientais, sociais e éticos. (MAIA et al 2005)

Em 1994, foi originado o *King I* com foco em questões de governança corporativa analisando apenas aspectos financeiros, em 2002 foi atualizado para o *King II* com pilares fundamentais em atender a lei Sarbanes-Oxley e que aspectos relacionados ao meio ambiente, sociais e econômicos são as chaves para a obtenção de lucro para os acionistas. (MAIA et al 2005)

Em setembro de 2009 houve a divulgação do *King III* e de acordo com a empresa Pricewaterhouse Coopers sobre introdução e overview na governança corporativa através do *King Report III* um sistema de boa governança é essencialmente efetuado sobre uma liderança eficaz. Os líderes precisam definir estratégia, fornecer orientação e estabelecer a ética e os valores que irão influenciar e orientar práticas e comportamentos no que diz respeito ao desempenho de sustentabilidade. A sustentabilidade é agora o principal imperativo moral e econômico e é uma das fontes mais importantes de oportunidades para as empresas. (PRICEWATERHOUSECOOPERS, 2009)

Até 2016 houve a atualização para o *King IV Report* que dá continuidade a esses aspectos descritos pelo *King I, II e III*.

2.4 Comparação das estruturas de controles interno analisadas

Com base nas análises efetuadas entre as estruturas de controle interno, todos os modelos estudados possuem como foco principal o gerenciamento do risco corporativo e sua contribuição é relevante para os processos internos que garantem o funcionamento e a continuidade de uma organização. O principal pilar em comum dos modelos estudados é que os administradores devem estabelecer um nível de risco apropriado para cada organização com o foco do atingimento dos objetivos da companhia e do retorno financeiro da companhia.

O foco nos procedimentos de controles e na estrutura da organização é um foco em comum de todos os modelos, exceto na estrutura, *CoCo*, uma vez que seu enfoque principal é nos valores comportamentais das pessoas em todos os níveis hierárquico de uma companhia para que a mesma consiga atingir seus objetivos.

Na estrutura de controle *King Report* os aspectos financeiros e reguladores só podem estar adequados se estiverem alinhados com questões éticas, ambientais e sociais. Essa estrutura de controle descreve que apenas com o foco na sustentabilidade são possíveis que se gerem oportunidades reais para uma organização.

Em relação ao *TurnBull*, esse modelo sugere apenas a adoção de ferramentas de controle baseados unicamente nos riscos do negócio. Administração deve reconhecer os riscos de negócio de forma tempestiva para que sejam criados mecanismos de controles, afim de, mitigar esses riscos, criar oportunidades de crescimentos com base nos riscos e auxiliar na tomada de decisão.

O modelo *COSO*, mais usualmente aceito nas organizações empresariais brasileiras, representa a mais amplamente reconhecida estrutura de controle já criado, e seus processos são executados pela alta administração, diretoria e por colaboradores diversos que a levam ao sucesso operacional em três principais fases: eficácia e eficiência das operações, confiabilidade dos relatórios financeiros e cumprimento de leis e regulamentos aplicáveis.

Esse modelo é peculiar porque seu enfoque é em simplificar a tarefa do gestor com a utilização de processos internos para dar razoável segurança que os objetivos operacionais, reportes e de conformidade vão ser atingidos em todos os níveis de uma organização. Além disso, dos modelos estudados a ferramenta *COSO* é a única que possa avaliar a eficácia de sua aplicação e continuidade, olhando a empresa como um todo, para que atinja seus objetivos, Estratégicos, Operacionais, Reporting e de Compliance.

2.5 Definição de fraude no contexto da indústria brasileira

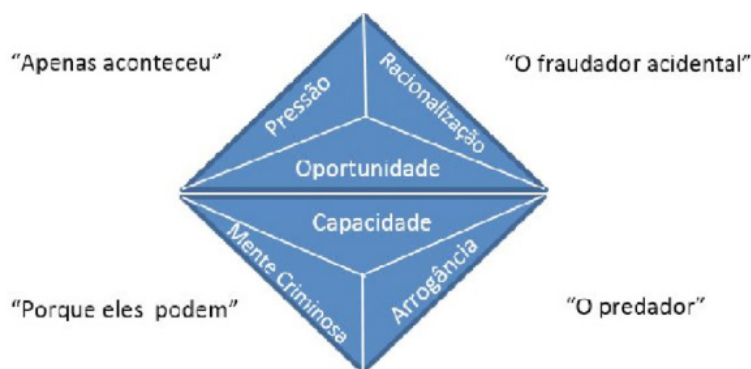
A fraude basicamente é definida como a distorção consciente da verdade ou ocultação de fato importante com o objetivo de induzir outras pessoas a agirem em detrimento dos próprios interesses. Adicionalmente quando um administrador com acessos ilimitados distorce intencionalmente as demonstrações financeiras, ele também comete fraude.

Ao contrário do 'erro' que se trata de um ato não-intencional, a fraude refere-se ao ato intencional de tirar benefício próprio de determinada situação. O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) através da resolução 836/00 na interpretação técnica da NBC T11 – IT 3 caracteriza a fraudes como (CFC, 2010, p. 01):

- Manipulação, falsificação, ou alteração de registros ou documentos, de modo a modificar os registros de ativos, passivos e resultados;
- Apropriação indébita de ativos;
- Suspensão ou omissão de transações nos registros contábeis;
- Registros de transações sem comprovação e
- Aplicação de práticas contábeis indevidas.

A fraude como descrito acima, é a distorção consciente da verdade ou ocultação de fato importante com o objetivo de induzir outras pessoas a agirem em detrimento dos próprios interesses, portanto, como a operacionalização, o controle e o gerenciamento de uma companhia são realizados por indivíduos de natureza humana, nos quais os aspectos éticos e morais são originados e constantemente está atrelada a cultura da sociedade, pode haver com frequência ocorrências de fraudes e não erros.

Figura 2. Diamante da Fraude



Fonte: Dorminey et al. (2011, p. 18-25)

O Diamante da Fraude de Dorminey et al. (2011 p. 18-25) na **Figura 2**, “explica elementos importantes que estão presentes nos atos fraudulentos: pressão, oportunidade e racionalização, os quais, na figura acima, estão reforçados por uma mente criminosa e atitude arrogante.” De acordo com Dorminey et al. (2011) o processo para a ocorrência da fraude esta acompanhada dos seguintes passos: i) pressão, vontade ou necessidade de cometer a fraude; ii) oportunidade, identificação de uma falha nos controles que possibilita a realização do ato; iii) racionalização, autoconvencimento, após analisar os riscos envolvidos, de que vale a pena correr o risco; e, iv) capacidade de intuir que possui as características e habilidades necessárias para realizar o ato fraudulento.

A Figura 2 demonstra que a capacidade está acompanhada ao item oportunidade de forma lógica, uma vez que, quando o autor é absolutamente capacitado, incluindo habilidades pessoais, e entendimento dos processos internos, associados ao poder de decisão dentro de uma entidade a fraude pode ser muito maior.

2.6 Estudos anteriores

Para Maia (2005) o objetivo de sua pesquisa foi verificar como um sistema de controles internos pode contribuir para a excelência corporativa em uma empresa. Sua contribuição principal

foi a comparação dos quatro modelos de estruturas de controles internos mais utilizados por grandes empresas que são o *COSO*, *King Report*, *TurnBull* e *CoCo* para contribuir na prevenção de fraude corporativa. Foi efetuado um estudo de caso da companhia General Eletric do Brasil (GE) e como conclusão observou-se que a companhia utiliza de forma adequada a estrutura de controle interno *COSO* reconhecido mundialmente e foi-lhe dada uma nota de 9.1 classificada como ótima de acordo com a escala estabelecida pelos autores.

De acordo com Nunes (2004) o objetivo de sua pesquisa foi discutir sobre a importância do controle interno para a gestão das empresas. O autor descreve que a gestão de uma empresa vai além de conhecer do negócio e as variáveis do mercado externo ou interno, a gestão eficaz está alinhada com o conhecimento do controle interno para um processo de suporte decisório e importante. Sua pesquisa foi teórica, como base nos dados disponíveis do órgão SEBRAE, demonstrando como principal contribuição o percentual de 35% das micros e pequenas empresas que encerram suas atividades por ausência de um estudo de controle interno adequado. Apesar do grande interesse de empreender do microempresário, a falta de preparo de informação, planejamento, conhecimento do negócio e ausência de controle interno é o grande motivo do encerramento das empresas. Portanto, como conclusão da pesquisa pelo autor deixa claro que o controle interno possui relevância para o processo de gestão das empresas por sua contribuição informativa que colabora para a gestão dos empreendimentos e auxilia na prevenção da fraude corporativa.

Para Coutinho (1998) o objetivo de sua pesquisa foi demonstrar os inúmeros casos de fraude ocorridos no Mundo e todos eles com uma característica comum nas companhias, ausência de uma estrutura de controle interno adequado. Para a autora a sua principal contribuição é descrever que os principais motivos da existência da fraude, são as facilidades encontradas pelos funcionários de praticá-la e a redução do custo de algumas empresas por reduzir ou encerrar o departamento de auditoria interna. Sua pesquisa foi teórica e demonstra que no Brasil cerca de 95% das fraudes ocorridas por executivos, acabam simplesmente em demissão, pois as companhias prejudicadas possuem receio da exposição e querem manter sigilo absoluto. Como conclusão a autoria descreve que os administradores e acionistas devem se conscientizar que devido à globalização da economia e do avanço tecnológico é indispensável à inclusão de um programa adequado de controle interno de modo a auxiliar na prevenção da fraude corporativa.

3. METODOLOGIA

O objetivo do estudo consistiu em verificar qual o modelo de estrutura interna mais adequada para a prevenção de fraudes nas organizações brasileiras. Para isso realizou-se pesquisa descritiva, qualitativa, com uma abordagem quantitativa, em que a análise de dados com base em pesquisa, foi selecionada como técnica para avaliar as informações das estruturas de controle interno mais adequadas no cenário das organizações brasileiras.

Segundo Vergara (2009, p. 42) “a investigação exploratória é realizada em área na qual há pouco conhecimento acumulado e sistematizado e a pesquisa descritiva expõe características de determinada população ou fenômeno”.

Quanto aos procedimentos, trata-se de uma pesquisa bibliográfica e pesquisa de campo. Vergara (2009, p. 43), descreve que a pesquisa bibliográfica é um “estudo sistematizado

desenvolvido com base em material publicado” e para o procedimento de pesquisa de campo é uma “investigação empírica realizada no local onde ocorre ou ocorreu um fenômeno ou que dispõe de elementos para explicá-lo”.

Os dados foram coletados, através da utilização da técnica de amostra não estatística, selecionado itens por acessibilidade e de forma qualitativa.

Para o desenvolvimento dessa pesquisa, a coleta dos dados foi realizada por meio de entrevista com cada um dos participantes e questionário via e-mail, efetuado no mês de março de 2017. A entrevista foi efetuada com base em um formulário elaborado em 2012 pelo departamento de auditoria interna da Universidade de São Carlos (UFSCAR) para o Tribunal de Contas da União que apresenta diversas questões sobre a estrutura de controle interna utilizada na universidade e que podemos utiliza-las para avaliarmos a adequação dos controles internos de outros segmentos. (UNIVERSIDADE DE SÃO CARLOS, 2012). Excluímos algumas questões que tratam sobre guarda de ativos, estoque e inventário de bens e valores, tendo em vista que grande parte dos segmentos entrevistados são prestadores de serviços e não possui estoques para avaliarmos sua adequação. O questionário foi composto por diversas questões, sendo essas estruturadas em duas sessões: (I) características dos participantes e (II) conhecimento racional sobre o conceito de controle interno e opinião pessoal sobre qual modelo mais adequado ao seu negócio.

Ambas as ferramentas de pesquisas, foram enviadas a 4 (quatro) controllers de indústrias brasileiras de médio a grande porte no segmento de energia elétrica, indústria automobilística, comércio de produtos hospitalares e prestação de serviços de turismo corporativo.

4. DISCUSSÃO DE RESULTADO

4.1 Características dos respondentes

O público alvo desta questão de pesquisa foi realizado por profissionais com cargo de *Controllers* que efetuam decisões gerenciais em suas organizações.

Os resultados das pesquisas demonstradas nas tabelas 1 ao 3, fornecem informações descritivas sobre os respondentes:

Tabela 1. Respondentes por gênero

Gênero	Quantidade	Porcentagem
Masculino	03	75%
Feminino	01	25%
Total	04	100%

Fonte: Dados da pesquisa

Tabela 2. Respondentes por faixa etária

Faixa Etária	Quantidade	Porcentagem
20 a 30 anos	1	25%
31 a 40 anos	2	50%
Acima de 41 anos	1	25%
Total	04	100%

Fonte: Dados da pesquisa

Tabela 3. Respondentes por ramo de atividade

Ramo de atividade da empresa	Quantidade	Percentagem
Indústria Automobilística	01	20%
Comercializadora de Energia Elétrica	01	20%
Comercializadora de Produtos Hospitalares	01	20%
Prestação de Serviço de Turismo Corporativo	01	20%
Total	04	100%

Fonte: Dados da pesquisa

Observou-se que apenas 10% dos controllers possuem até 10 anos de experiência na área contábil e os outros 90% possuem na média de 11 a 20 anos de experiência na área contábil. Ainda verificamos que 80% dos profissionais são do gênero masculino e com relação ao nível de formação 100% dos entrevistados possuem formação acadêmica de nível bacharel.

Com base nas informações, pode-se considerar que os respondentes atendem o perfil desejado como controllers atuantes em ramos diversos de médio a grande porte, com expertise suficiente para obter subsídios em relação às respostas das questões levantadas para essa pesquisa.

Componentes do framework *COSO* para auxílio da tomada de decisão e contribuição para uma estrutura de controle interno adequada com auxílio na prevenção da fraude

A tabela 4 está composta por 9 (nove) perguntas objetivas que dissertam sobre o componente ambiente de controle.

Tabela 4. Ambiente de controle

Descrição	Quantidade	Percentagem
Concordo Totalmente	8	22%
Concordo Parcialmente	15	42%
Nem Concordo e Nem Discordo	10	28%
Discordo Parcialmente	1	3%
Discordo Totalmente	2	5%
Total	36	100%

Fonte: Dados da pesquisa

Em relação a tabela 4, o montante de 42% dos entrevistados concorda parcialmente que o ambiente de controle é importante para obter uma estrutura de controle interno adequado e apenas 5% das perguntas efetuadas, foram discordadas pelos entrevistados. O principal fator para a estruturação do ambiente de controle foi à existência de código formalizado de ética ou de conduta.

A tabela 5 está composta por 8 (oito) perguntas objetivas que dissertam sobre o componente de avaliação de risco.

Tabela 5. Avaliação de riscos

Descrição	Quantidade	Porcentagem
Concordo Totalmente	11	34%
Concordo Parcialmente	7	22%
Nem Concordo e Nem Discordo	6	19%
Discordo Parcialmente	7	22%
Discordo Totalmente	1	3%
Total	32	100%

Fonte: Dados da pesquisa

Presente na tabela 5, o percentual de 34% das perguntas respondidas pelos entrevistados concorda totalmente que a avaliação de risco é fundamental para a prevenção da fraude e apenas 3% das perguntas efetuadas, foram discordadas pelos entrevistados. O principal fator para a avaliação de risco é a instauração de sindicância para apurar responsabilidades e exigir ressarcimentos na ocorrência de fraudes ou desvios e a definição de níveis para os riscos operacionais que podem ser assumidos pelos diversos níveis da gestão.

A tabela 6 está composta por 4 (quatro) perguntas objetivas que dissertam sobre o componente procedimento de controle.

Tabela 6. Procedimentos de controle

Descrição	Quantidade	Porcentagem
Concordo Totalmente	1	6%
Concordo Parcialmente	5	31%
Nem Concordo e Nem Discordo	10	63%
Discordo Parcialmente	0	0%
Discordo Totalmente	0	0%
Total	16	100%

Fonte: Dados da pesquisa

Nos procedimentos de controle, descritas na tabela 6, o total de 63% das perguntas respondidas foram consideradas neutras pelos entrevistados. A maior dificuldade apontada pelos entrevistados em relação aos procedimentos de controle foi a ausência de políticas e ações, de natureza preventiva ou de detecção, para diminuir os riscos e alcançar os objetivos da empresa claramente estabelecidos.

A tabela 7 está composta por 5 (cinco) perguntas objetivas que dissertam sobre o componente informação e comunicação.

Tabela 7. Informação e comunicação

Descrição	Quantidade	Porcentagem
Concordo Totalmente	8	40%
Concordo Parcialmente	5	25%
Nem Concordo e Nem Discordo	6	30%
Discordo Parcialmente	1	5%
Discordo Totalmente	0	0%
Total	20	100%

Fonte: Dados da pesquisa

Em relação a esse componente, demonstrado na tabela 7, 40% das perguntas respondidas pelos entrevistados concordam totalmente que a informação e comunicação interna são fundamentais para uma boa estrutura de controle e apenas 1% das perguntas efetuadas, foram discordadas pelos entrevistados. O principal fator para uma comunicação interna adequada foi que a informação relevante na companhia é devidamente identificada, documentada, armazenada e comunicada tempestivamente às pessoas adequadas.

A tabela 8 está composta por 3 (três) perguntas objetivas que dissertam sobre o componente monitoramento.

Tabela 8. Monitoramento

Descrição	Quantidade	Porcentagem
Concordo Totalmente	2	17%
Concordo Parcialmente	1	8%
Nem Concordo e Nem Discordo	7	58%
Discordo Parcialmente	2	17%
Discordo Totalmente	0	0%
Total	12	100%

Fonte: Dados da pesquisa

Na tabela 8, o montante de 58% das perguntas respondidas fora considerado neutras pelos entrevistados. A maior dificuldade apontada pelos entrevistados em relação a esse procedimento de controle é a ausência de constante monitoramento do sistema de controle interno da companhia para avaliar sua validade e qualidade ao longo do tempo.

As análises do levantamento de dados referentes à percepção dos gestores sobre as características do *Framework COSO* para uma adequada estrutura de controle interno que poderá auxiliar na prevenção da fraude, constatou-se que no quesito avaliação de risco 34% das perguntas respondidas pelos entrevistados concordam totalmente que nas companhias sob sua gerencia é realizado integralmente tais ações e um montante de 63% sobre o quesito procedimento de controle das perguntas respondidas foram consideradas neutras pelos entrevistados decorrentes a ausência de políticas e ações, de natureza preventiva ou de detecção, para diminuir os riscos e alcançar os objetivos da empresa claramente estabelecidos.

Portanto, mesmo em anuência de todos os entrevistados utilizarem a mesma estrutura de controle interno *COSO* gerenciado em suas companhias, não está sendo efetuado integralmente todos os procedimentos e políticas descritas nesse *Framework*, de modo a obter uma boa estrutura de controle e auxiliar na prevenção da fraude.

5. CONCLUSÃO

O estudo realizado cumpriu o objetivo proposto de analisar e demonstrar a aplicação do controle interno através de mecanismos de controles que contribuía para a prevenção da fraude empresarial, especialmente no segmento industrial voltado para as companhias no Brasil.

O resultado do questionário aplicado evidenciou-se que o *COSO* como principal modelo de estrutura de controle interno utilizado nas companhias brasileiras foi a ferramenta base para avaliar a estrutura de controle interno das empresas gerenciadas pelos controllers entrevistados e ainda assim, não foi possível efetuar todos os procedimentos e políticas descritas em seu framework integralmente, tendo em vista limitações de gerencia e da estrutura dos controles internos de suas companhias.

Adicionalmente, da pesquisa exploratória efetuada, constatamos que 34% das perguntas respondidas pelos entrevistados concordam totalmente que a avaliação de risco e 40% concordam totalmente que a informação e comunicação interna são fundamentais para a prevenção da fraude empresarial. Podemos verificar também, com base em 63% das respostas dadas como neutras pelos entrevistados, que a maior dificuldade apontada foi em relação aos procedimentos de controle, devido à ausência de políticas e ações, de natureza preventiva ou de detecção, para diminuir os riscos e alcançar os objetivos da empresa claramente estabelecidos.

Constatou-se também que todos os modelos estudados *CoCo*, *King Report*, *Turnbull Report* e *COSO* possui como foco principal o gerenciamento do risco corporativo e sua contribuição é relevante para os processos internos que garantem o funcionamento e a continuidade de uma organização.

A contribuição deste trabalho é analisar e demonstrar o entendimento e conhecimento dos acadêmicos e profissionais quanto à importância de um adequado sistema de controle interno e sua contribuição para a prevenção da fraude empresarial no Brasil.

Conclui-se que a estrutura de controle interno *COSO* é o *Framework* mais adequado e utilizados nas companhias brasileiras, sendo que na aplicabilidade de todos seus componentes pode-se criar um sistema de controle interno para a excelência corporativa contribuindo integralmente para a prevenção e detecção da Fraude Empresarial.

Os resultados aqui apresentados se limitam ao universo de empresas aqui pesquisadas, e como sugestão de trabalhos futuros, seria verificar a contribuição de um sistema de controle interno através da aplicação de outros modelos de estruturas de controles e a avaliação dos resultados entre si.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Antônio Nunes Pereira. A importância do controle interno para a gestão de empresas, p. 1-14, 2004.
- Attie, w. Auditoria interna. São Paulo: atlas, 1992.

- Brasil. Resolução cfc nº. 1.210/09, de 27 de novembro de 2009. Regulamenta e descreve de forma detalhadas sobre deficiência de controle interno. Disponível em: http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2009/001210
- Brasil. Resolução cfc nº. 836/00, de 22 de fevereiro de 1999. Regulamenta e descreve de forma detalhada sobre fraude e erro. Disponível em: [cfc.org.br/sisweb/sre/docs/res_836.doc](http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/res_836.doc)
- Canadian institute of chartered accountant. *Criteria of control committee of Canadian institute of chartered accountant* - coco. Disponível em: <www.icaew.com>.
- Claudio Mattos, Rosimar Mariano. Controle interno, p. 21-23, 1998
- Committee of sponsoring organization of the treadway commission - coso. *Internal control*. Disponível em: <<http://www.coso.org>>.
- Dorminey, w. J.; Fleming, a.s; Kranacher, m.; Riley jr., a. R. Beyond the fraud triangle: enhancing deterrence of economic crimes. *Journal of the association of certified fraud examiners*. Fraud magazine, austin-tx, U.S.A., v. 26, n. 5. sep/oct, 2011.
- Estadão. Empresas investigadas na lava jato. Disponível em: <<http://www.estadao.com.br/>>
- Imoniana, j. O.; Nohara, j. J. Cognição da estrutura de controle interno: uma pesquisa exploratória. *Revista de administração e contabilidade da unisinos*, v. 2, n. 1, p. 37-46, 2005.
- Institute of chartered accountants in England and wale – *icaew (turnbull report)*. Disponível em: <<http://www.frc.org.uk>>
- Jeane de Souza Coutinho. A importância do controle interno na prevenção de fraudes, p. 1-4, 1998.
- Luiziane Agostini, Ana Maria Dyniewicz, Luisa Kalinowsk. Auditoria: uma abordagem histórica e atual, p. 71-72, 2010
- King committee on corporate governance (king report)*. Disponível em: <<http://www.iodsa.co.za>>
- Matheus Maia, Marlene Silva, Rodrigo Duenás, Priscila Almeida, Sergio Marcondes e Hong Ching. Contribuição do sistema de controle interno para a excelência corporativa, p. 54-70, 2005.
- Pricewaterhousecoopers. *Governança corporativa introdução e overview – king report*. Disponível em: <<http://www.pwc.co.za/en/king3.html>>
- Universidade de São Carlos. Avaliação do funcionamento dos controles internos do tribunal de contas da união. 2012
- Vergara, s. C. Projetos e relatórios de pesquisa em administração. 10. Ed. São paulo: atlas, 2009.

REVISIÓN DE LA LITERATURA EN TORNO A LA CALIDAD DE LA AUDITORÍA: UN ANÁLISIS BIBLIOMÉTRICO

Julián Esteban Zamorra Londoño

Universidad de Antioquia

julian.zamorra@udea.edu.co

Jhonatann David Hernández López

Universidad de Antioquia

jhonatan181095@gmail.com

José David Villegas Franco

Universidad de Antioquia

josed.villegas@udea.edu.co

Resumen

La investigación en torno a la calidad de la auditoría ha sido centro de atención de muchos investigadores, dada su alta importancia para todos los involucrados dentro y fuera de las organizaciones en las que se llevan a cabo procesos de aseguramiento. De allí que este trabajo realiza un análisis sobre un conjunto de artículos que fueron seleccionados como base alrededor del tema de la calidad de auditoría, respecto a particularidades geográficas, académicas y otras características que han sido delimitadas y que resultan relevantes en torno al tema de discusión, realizando además una reflexión frente a la conceptualización del tema de la calidad.

Palabras claves: calidad de auditoría, bibliometría, información confiable, enfoques de calidad

Abstract

Research on audit quality has been the focus of many researchers, owing of its high importance for those are involved in and outside the organizations in which insurance processes are carried out. Hence, this article aims to perform an analysis on a set of articles that were selected as the basis of the subject of audit quality, with respect to geographical, academic and other relevant characteristics which have been delimited related to the topic of discussion, also making a reflection on the conceptualization of the issue of quality.

Keywords: audit quality, bibliometrics, trustworthy information, quality approaches

1. INTRODUCCIÓN

La calidad de la auditoría ha venido siendo desde tiempo atrás un tema de alto interés, dado que en torno a ella se basan las decisiones de muchos de los usuarios de la información contable y financiera, como medida que da seguridad razonable sobre la información y que, por ende, genera un ambiente de confianza entre los usuarios (Ochoa, Zamarrá, & Guevara, 2011).

La investigación acerca de este tema ha venido en crecimiento durante las últimas 2 décadas, y en este sentido, es claro que todo proceso investigativo está supeditado a tener referentes que sirvan de fundamento o contrapeso a las ideas que se plantean en dicha investigación. De esta manera, dichos referentes se convierten en un punto de partida dado que determinan qué se ha investigado y permiten avizorar qué falta por estudiar en torno a una temática.

Es así como, en desarrollo de la investigación en torno al análisis de las relaciones que guarda la calidad de la auditoría con algunas variables del entorno de las empresas y del auditor, se hace necesario comprender qué se ha dicho y se está discutiendo sobre la calidad de los procesos de aseguramiento en un contexto global, sometiendo además dicha literatura a su clasificación y estudio desde diferentes perspectivas que apuntan a determinar características generalizadas y particularidades entre los textos recopilados.

El estudio presentado en este documento pretende entonces desarrollar un análisis bibliométrico sobre la literatura, de manera que sea factible delimitar algunas características cuantificables y no cuantificables sobre dicha literatura en el contexto de la calidad de la auditoría y los informes de transparencia, en una búsqueda que ha estado definida por palabras clave de los textos como por ejemplo “*audit quality*”, o por aquellas variables que en la literatura han sido relacionadas con la calidad. El estudio se hace para una muestra total de 100 textos.

Los análisis muestran que la literatura en torno a la calidad de la auditoría mantiene una tendencia creciente, tomando nuevos enfoques y nuevas asociaciones o vinculaciones a variables que no habían sido tenidas en cuenta en estudios anteriores, aspecto que da cabida a una reflexión sobre la utilidad de la información y, específicamente, sobre la necesidad de mantener altos estándares de calidad que mejoren los resultados de la auditoría y generen una mayor confiabilidad alrededor de la información que ha sido auditada.

El texto presenta en primer lugar una breve aclaración metodológica acerca de la recolección de los artículos base para el estudio. Posteriormente, se desarrolla una reflexión en torno a la conceptualización de lo que se ha entendido por calidad de la auditoría a través del tiempo y desde el punto de vista de diversos autores. Seguidamente se presenta el análisis bibliométrico sobre los textos fuente, mostrando de manera cualitativa y cuantitativa los resultados de los diferentes enfoques que se tomaron para el análisis. Finalmente se presentan las conclusiones y consideraciones finales de estudio.

2. LA REVISIÓN BIBLIOGRÁFICA

La revisión bibliográfica que surtió el estado del arte del proyecto de investigación estuvo basada, como ya se mencionó, en la búsqueda direccionada por palabras claves tales como *audit quality* o *quality control* en los artículos publicados principalmente en bases de datos como *Ebsco*, *Science Direct* y *Springer Link*. Adicionalmente, la búsqueda se orientó solo sobre artículos de revistas y, sobretodo, aquellas en las que se tuvieran mayores índices de referenciación

o consideradas como revistas top en el medio contable y de aseguramiento. Ejemplo de dichas revistas fueron *Contemporary Accounting Research*, *The Accounting Review* y *Auditing: A Journal of Practice & Theory*.

Los artículos se depuraron de manera que cubrieran el rango de años entre 1980 como año inicial y 2017 como año final, de tal forma que se quiso cubrir un periodo superior a 35 años dentro del que casi exactamente en la mitad está ubicado uno de los años más críticos para la auditoría en torno al descubrimiento de fraude en el caso Enron en el 2001. La búsqueda contempló, además, ubicaciones geográficas continentales y filtros idiomáticos en los que la consulta arrojó resultados en idiomas tales como inglés, español, portugués, francés y alemán.

Lo anterior fue desarrollado mediante la búsqueda sistemática en las principales revistas nacionales e internacionales, de manera que la información se asentó en fichas bibliográficas que identificaban las principales ideas del texto, sus resultados, sus autores e incluso el país de origen, tanto de la revista como de los mismos autores, de manera que fue factible determinar cultural y geográficamente la producción vista desde estos distintos enfoques.

La información recolectada fue segmentada y analizada de acuerdo a las perspectivas de interés de los autores y con miras a identificar particularidades dentro de la muestra que agreguen valor a la investigación. Algunos de los parámetros fueron, por ejemplo, la producción geográfica, la producción por revista, por idioma, por año y por redes de colaboración.

3. LA CALIDAD DE LA AUDITORÍA: SU CONCEPTUALIZACIÓN

A raíz de los diferentes escándalos financieros de nivel mundial que han provocado grandes desequilibrios económicos, el papel de la profesión contable y más de quienes desde dicha profesión ejecutan labores de aseguramiento de información se ha visto envuelta en importantes cuestionamientos. Ejemplo de ello es que la ciencia contable en sí misma ha recibido duras críticas frente a su capacidad media para anticipar las crisis y su limitación para ofrecer soluciones a los problemas identificados (Arnold, 2009).

Frente al área de la auditoría García (2016) establece que uno de los principales actores altamente criticados en las crisis financieras han sido los auditores, acusados de no haber dado señales previas al mercado que permitieran ver los desastres financieros de las instituciones involucradas en dichas crisis. Una crítica fuerte al respecto ha sido que los informes de auditoría no muestran en su momento ninguna reserva o medida de precaución ante la situación de desequilibrio, por ejemplo, de numerosas entidades financieras y/o calificadoras de riesgo. Bajo este panorama, las instituciones normalizadoras en los diferentes países, se han preocupado por aumentar la calidad del trabajo de auditoría por medio de mecanismos que encaucen al auditor hacia dicho objetivo, como por ejemplo nueva regulación para los auditores o, en su defecto, exhaustivas revisiones y aseveraciones de la normatividad existente.

En esta línea, es básico comprender el significado de lo que se entiende por calidad de la auditoría. Si bien debe ser claro que el alcance de este trabajo no contempla la determinación sobre si una u otra definición de la calidad de auditoría es más o menos adecuada, se parte de hacer una identificación y limitación de los autores que han escrito sobre ello y que de una u otra forma han aportado a su definición.

La idea de concebir la calidad de la auditoría como una dependiente de un conjunto de características del auditor toma gran relevancia, en la medida que permite verle como un

concepto integral en el que variables tales como el tamaño, la independencia, la competencia (formación continuada) y los mismos sistemas de control de calidad de las firmas proporcionan una mayor tranquilidad al usuario de la información que ha sido auditada, puesto que conducen a la identificación de un mayor compromiso frente al trabajo y favorecen la obtención de un resultado mucho más razonable del mismo.

Precisamente, y de manera muy generalizada, podría afirmarse que existe multiplicidad de factores que los autores han considerado para referirse al tema en cuestión, abordándole desde el enfoque de variables como, la rotación del mismo, el gobierno corporativo de la firma y el tamaño del auditor.

Sobre esta última variable del tamaño, Lennox (1999) afirma que un auditor de mayor tamaño es garante de una mayor calidad en el proceso de aseguramiento. Este ítem ha sido altamente debatido desde el punto de vista que se relaciona directamente con los honorarios de auditoría (De Fond, Francis, & Wong, 2000). Esto último, se entiende en la medida que se tiene la premisa de que una tarifa más alta es sinónimo de una mayor calidad, manteniendo las demás variables de análisis constantes. Igualmente, Ferguson et al. (2003) manifiestan que, un mayor esfuerzo de auditoría es aplicable de una manera mucho más fácil por parte de un auditor de tamaño grande, al igual que la capacidad para mantener dentro del equipo de trabajo personal con un grado mucho mayor de experiencia y/o capacitación.

Al respecto, por ejemplo, el Consejo de Informes Financieros del Reino Unido (FRC por sus siglas en inglés) (2007), expresó que no existe una única definición de calidad de auditoría de manera que pueda interpretarse como una norma. Por su parte, De Angelo (1981) que es uno de los pioneros frente a esta temática, definió la calidad de auditoría como la probabilidad de que el auditor detecte un error o falla en el sistema contable y efectivamente lo reporte. Para lograr lo anterior es necesario contar con capacidades tecnológicas, conocimientos, objetividad, escepticismo profesional e independencia por parte del auditor; de ahí que su definición está en función de dos elementos o categorías elementales: competencia e independencia del auditor.

Por otro lado Knechel et al. (2013) menciona que, el concepto de calidad de auditoría va a depender del agente que lo esté concibiendo: por un lado los usuarios de los estados financieros podrían creer que si las declaraciones del auditor no contienen imprecisiones significativas la calidad es alta; los auditores pueden creer que si las tareas propuestas por el equipo de auditoría se cumplen, se obtiene una alta calidad de auditoría; las firmas de auditoría pueden suponer que si el trabajo realizado permite soportar cualquier litigio, éste se realizó con calidad; para el órgano regulador, la calidad de auditoría va a significar el cumplimiento de toda la normatividad asociada al proceso de aseguramiento; y para la sociedad la auditoría es de calidad si logra evitar litigios entre la sociedad y la empresa.

En este punto es factible determinar diferencias que son fruto de la temporalidad en la que se inscribe cada uno de los autores anteriores. En concreto, De Angelo presenta una definición que está enfocada solamente sobre el informe de auditoría y sobre el trabajo que como tal se realiza para llegar a dicho informe. Mientras tanto Knechel, que dio su punto de vista 32 años después, hace una concepción con un enfoque mucho más integral en el que se inscriben todos los puntos de vista de los diferentes usuarios de la información y su perspectiva sobre la auditoría, en la medida que cada uno de los grupos de interés le da un uso diferente o tiene un efecto distinto de la misma.

En contraste, con base en lo propuesto por Francis (2011) hay seis factores que influyen en la determinación de calidad de auditoría y que son transversales a todo el proceso de trabajo del auditor: los insumos de la auditoría, el proceso de auditoría, la empresa o cliente, el mercado de auditoría, las instituciones y las posibles consecuencias económicas de los resultados del proceso de auditoría. Son varias las opiniones que se mueven en esta línea de análisis: para el IAASB (2013), existen cuatro elementos relacionados con la calidad de la auditoría: entradas, salidas, contexto e interacciones del proceso. Una opinión similar es expresada por Dan (2015), que determina que la calidad de auditoría puede ser medida a través de 12 componentes que agrupan en entradas, salidas y contexto. Algunos de los componentes más relevantes son el tamaño de la firma, horas de auditoría, especialización del auditor, honorarios, entre otros factores que demarcan una mayor o menor calidad del trabajo de acuerdo con criterios de diferenciación establecidos por cada uno de los autores.

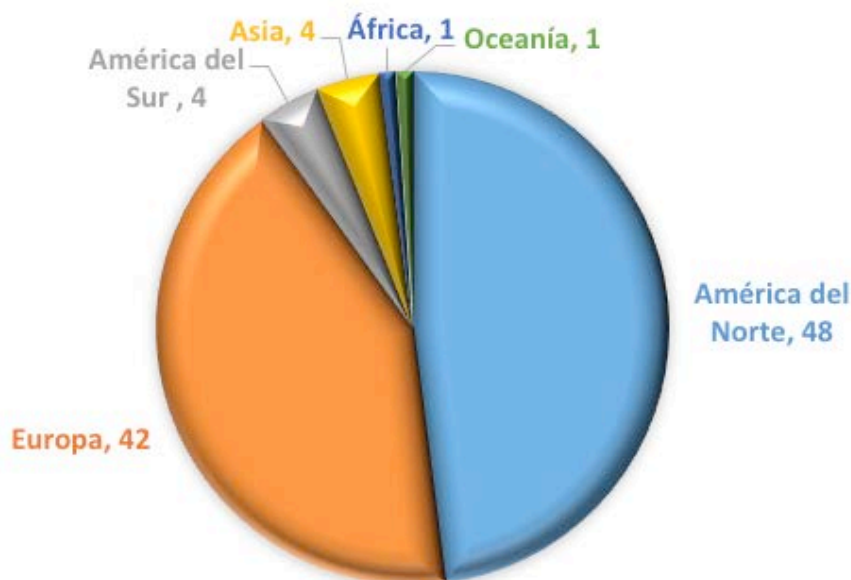
Hasta hoy la discusión en torno a la mejor definición posible sigue abierta, pero lo que sí es claro es que la calidad de la auditoría está supeditada al desarrollo de otro conjunto de características del auditor que tanto de manera separada como de forma conjunta aportan a dicho criterio, es decir, que la calidad surge como resultado de un conjunto de gestiones que se hacen en pro del trabajo de aseguramiento. Ahora bien, los enfoques han permitido observar una variabilización de visiones para el estudio de la calidad de la auditoría, que apuntan a incluir cada vez más distintas orientaciones y que, en cierta medida, muestran diversos intereses por parte de los usuarios sobre los procesos de aseguramiento que de una u otra manera dan surgimiento a nuevas oportunidades de investigación.

4. ANÁLISIS BILIOMÉTRICO

La necesidad de identificar los referentes teóricos que dan soporte a una investigación inducen a la comunidad investigativa a realizar dicha labor con el objetivo de realizar el análisis documental que es pertinente para una acertada delimitación teórica que da vía a la identificación del estado actual en que se encuentra el problema a investigar aportando fuentes de consulta que sean relevantes y aporten a la construcción de conocimiento científico (Uddin, 2010).

De esta manera, el análisis bibliométrico constituye una herramienta que permite obtener información sobre los resultados de los procesos de investigación que han precedido el estudio en desarrollo, de tal forma que es factible realizar análisis sobre los mismos en cuanto a variables como su volumen, evolución, visibilidad y estructura, permitiendo valorar la producción textual que se da en torno a la calidad de auditoría, como mecanismo soporte para nuevas investigaciones sobre la misma temático o sobre asuntos que no le son ajenos (Escorcía & Potou, 2008).

Dentro de los textos analizados, es importante destacar los países en donde se halla la mayor producción o publicaciones sobre calidad de la auditoría. Como muestra el gráfico 1, la producción científica en torno a dicho tema, se encuentra altamente sectorizada, aunque con una enorme concentración en Norteamérica y Europa como centros reconocidos de producción académica. Suramérica y Asia vienen tomando auge en este tema de investigación.

Gráfico 1. Número de artículos por continente

Fuente: elaboración propia.

Una explicación coherente de este fenómeno es la existencia de un mayor volumen de regulación para las firmas de auditoría en estos territorios, como consecuencia de los diferentes escándalos financieros que han provocado conmociones significativas tanto a nivel económico como social y que, por ende, han generado la adopción de diferentes mecanismos para la salvaguarda de la información como por ejemplo la adopción de las Normas Internacionales de Auditoría desde hace ya mucho tiempo y de los informes de transparencia sobre todo a nivel de grandes firmas de auditoría.

No obstante, China viene teniendo un gran crecimiento frente al interés por temas asociados con la contabilidad, las finanzas y los procesos de auditoría que se ve representado en el número de autores asociados con dicho país que investigan estas temáticas y en el reconocimiento institucional que tienen los procesos investigativos, en los que su importancia está fuertemente delimitada por descubrimientos médicos, financieros y ambientales (Mervis, 2018).

Ahora bien, en cuanto a las revistas con mayor número de publicaciones, se encontró que el 54% de los artículos están concentrados en 13 revistas, mientras que el 46% restante están distribuidos en 46 diferentes revistas de divulgación. En este orden de ideas, tres (3) revistas marcan la diferencia con el mayor número de artículos publicados en cada una de ellas y que son *Contemporary Accounting Reserch*, *The Accounting Review* y *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. Estas revistas son editadas y publicadas en primera instancia en EE.UU. que, como ya se dijo, geográficamente es el centro de mayor producción bibliográfica. Los resultados son visibles en el gráfico 2.

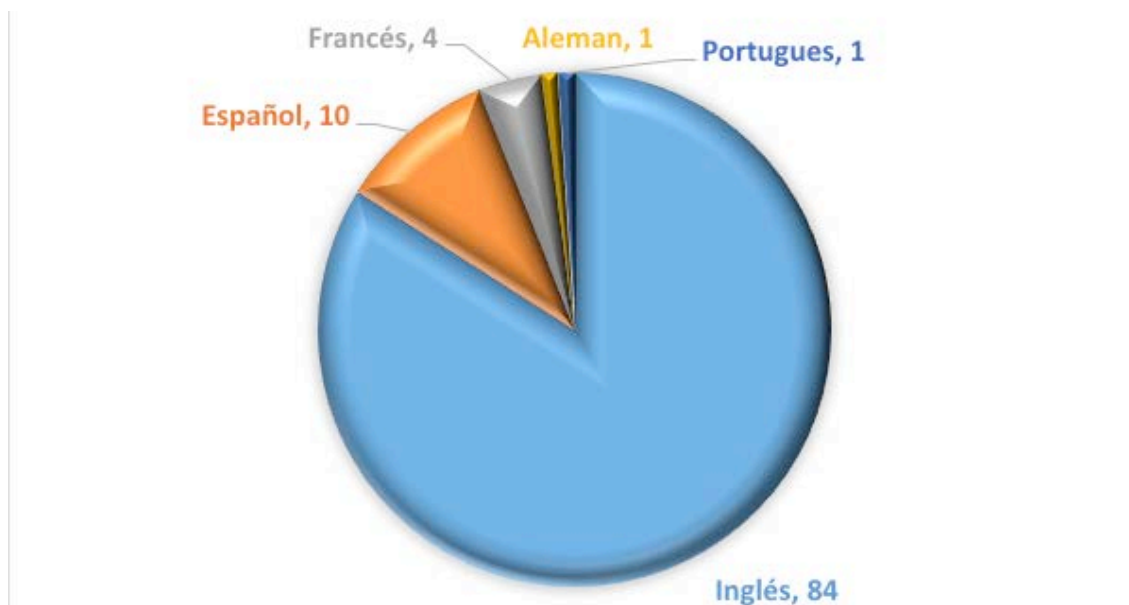
Gráfico 2. Artículos por revista



Fuente: elaboración propia.

Por otro lado, en lo referente al idioma de publicación, se puede observar que dentro de los textos es muy representativo el número de artículos publicados en inglés y un poco menos en español. Aunque es válido aclarar que la búsqueda que se realizó estuvo enfocada en este idioma de publicación, pues es de conocimiento general que el inglés se ha convertido en el idioma científico universal, este resultado es fruto también de un mayor número de contenido en las bases de datos que se encontró con base en las palabras clave que se definieron. Como se evidencia en el gráfico 3, un total de 84 artículos fueron escritos en inglés, 10 en español, 4 en francés, 1 en alemán y 1 en portugués.

Gráfico 3. Idiomas de publicación



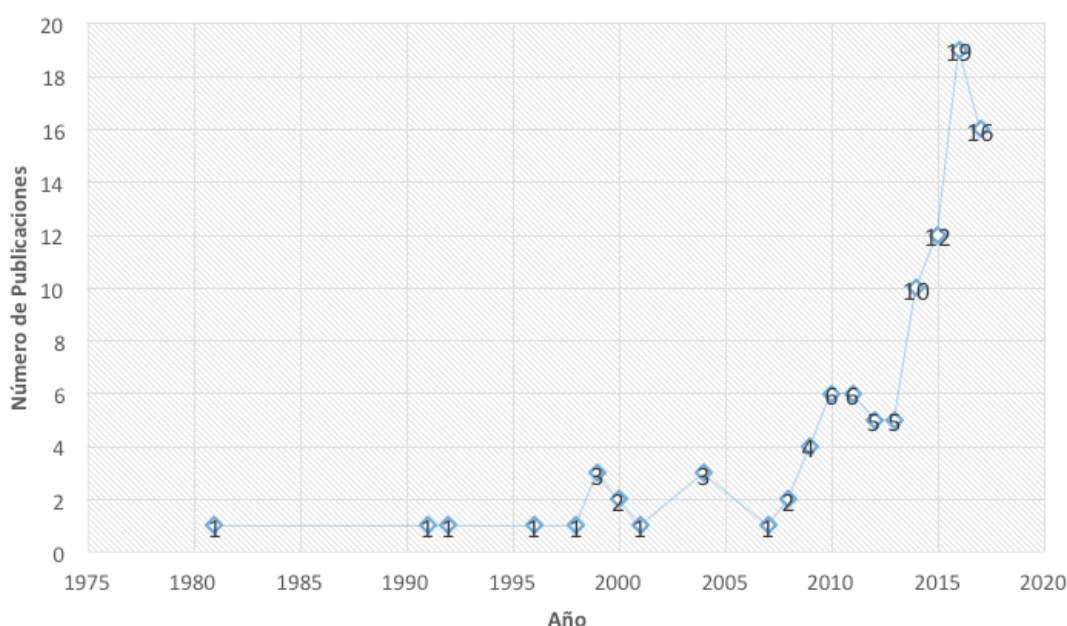
Fuente: elaboración propia.

Estos resultados guardan coherencia tanto con las conclusiones obtenidas en la gráfica 2 como con aquellas que son evidenciables de la gráfica 1, dado que las revistas con mayor número de publicaciones y los sectores donde más publicaciones se presentan utilizan el idioma inglés como sistema principal de comunicación con los lectores. Una causa justificable para lo anterior está dada alrededor de que los principales autores e instituciones universitarias que publican los artículos de la muestra seleccionados para el estudio tienen sus sedes principales en Estados Unidos.

Otro asunto de interés para el análisis que se viene realizando está dado en términos del estudio sobre el número de publicaciones por año, en el que se evidencia que la literatura sobre calidad de auditoría ha venido creciendo con el pasar de los años, a pesar de ser considerado por algunos autores como un tema que ya ha sido cubierto en gran medida en los textos, pero sobre el cual aún existen aristas sin estudiar (Francis, 2012). Sin embargo, resulta especialmente importante considerar dicha literatura por segmentos o rangos de años, para determinar posibles relaciones entre los hechos que ocurrieron en su momento en contraste con la publicación de artículos relacionados con la calidad del trabajo de auditoría.

El gráfico 4, presenta el número de publicaciones por año que se encontraron en la búsqueda realizada, evidenciando que la literatura sobre calidad de auditoría ha venido creciendo con el pasar de los años.

Gráfico 4. Número de publicaciones por año



Fuente: elaboración propia.

Entre 1981 y 2000 hay una concentración del 10% de los artículos estudiados, de los cuales el 44% estudiaron alguna relación entre la calidad de auditoría y el tamaño del auditor, que fue la primera variable con la que se emparejó la calidad del trabajo. Dentro de estos 20 años, el 55,55% de los artículos son de EEUU, el 22% de Reino Unido y el 11% de España.

Para determinar si la producción literaria en este periodo de tiempo tuvo relación con los escándalos financieros de dichos años, se hace un recuento histórico sobre los principales

fraudes ocurridos antes del 2000. Jaramillo et al. (2003) hacen un recuento de tales hechos y uno de los primeros es el caso del banco Drexel ocurrido en 1986 en Estados Unidos y en el que el autor Michael Milken acumuló fortunas mediante transacciones con bonos basura (activos de alto riesgo y elevada rentabilidad); en 1990 se descubrió el escándalo de *Affaire Maxwell* en el Reino Unido; en 1991 el banco BCCI en Gran Bretaña, donde los ingresos crecían de forma exorbitante y mucho dinero de los depositantes desapareció; en 1992 al banco Ibercorp en España se le descubrió una red de sociedades ficticias que ocultaban dinero en beneficios obtenidos de la compra y venta de acciones y en 1993 al banco Banesto en España se le descubrió un agujero patrimonial por la mala gestión de los dirigentes. Todos estos casos no habían tenido con anterioridad alguna señal de alarma por parte de sus auditores.

Si se analizan los países en donde se presentaron esos fraudes, se encuentra que estos guardan relación con los países donde se escribieron los artículos entre 1981 y 2000 en la muestra estudiada: los países nombrados son exactamente iguales a los lugares donde fueron publicados dichos artículos, como si la literatura fuera una voz de protesta por los escándalos ocurridos.

Adicionalmente, en este mismo periodo el instrumento de investigación más utilizado fue el análisis de modelos estadísticos en un 70% de los estudios y la revisión literaria en el 30% restante. De esta manera el uso de metodologías econométricas tuvo una fuerte demanda debido a que en la mayoría de los casos se trataban de asociar elementos que guardaran una relación causa efecto, sobre todo entre variables como la calidad de la auditoría y la manipulación de las cifras contables.

En tal sentido, entre la década de los años 2000 a 2010 se encuentra aproximadamente el 17% de las publicaciones estudiadas. En este periodo se encontró un mayor número de artículos que describen la calidad de la auditoría y analizan diversas formas de medirla, aspecto que, como ya se ha mencionado, ha tenido muy variados enfoques. Según los datos de la muestra, la preocupación durante estos años estuvo direccionada hacia el entendimiento de manera más profunda de lo que es la calidad de auditoría, en qué punto estaba la investigación hasta entonces y las características y variables asociadas a dicha calidad (Bedard et al., 2010; Francis, 2004; Choi et al., 2010; Cheng, 2008).

Adicionalmente, se tiene que durante el periodo de tiempo descrito anteriormente se presentaron varios acontecimientos que generaron incentivos hacia la escritura en torno a la calidad de auditoría. Por un lado, se publica la ley Sarbanes Oxley en el 2002 en respuesta al escándalo del caso Enron; dicha ley pretendió implementar controles sobre las empresas que cotizan en bolsa de valores para evitar que se alterara de forma dudosa el valor de las acciones en el mercado a través de la manipulación de las cifras contables (Chua & Hsu, 2017).

Adicionalmente en 2006 se expide la Octava Directiva en Europa que impone una serie de obligaciones informativas a las firmas de auditoría mediante la emisión de un informe de transparencia y otros requerimientos adicionales que apuntaron a mejorar el nivel de confianza que hasta la fecha existía sobre los procesos de aseguramiento.

Respecto al tema específico de la transparencia, que tomó un gran auge en la literatura durante esta década, aproximadamente el 12% de los artículos del periodo estudian dicha problemática, otro 12% expone una serie de indicadores (entre los que se encuentra el informe de transparencia) que permiten medir la calidad de la auditoría y un 23% combina la calidad de la auditoría con variables como el gobierno corporativo, el tamaño del auditor y la rotación del mismo. Los instrumentos más utilizados en este periodo fueron la revisión literaria en un 50% de los casos seguido de los modelos estadísticos con el 25% de participación.

En concreto, el estudio bibliográfico de las tres décadas que están comprendidas entre 1981 y 2010 permiten determinar que los acontecimientos de corrupción en los que se ha evidenciado alguna ausencia de control por parte de los auditores o firmas de auditoría han servido de fuente casi que primaria para la escritura de diferentes artículos en torno a la calidad de la auditoría, justificado, en parte, en que los países en los que se desatan dichos escándalos son a la vez en los que se ha desarrollado la mayor parte de la literatura.

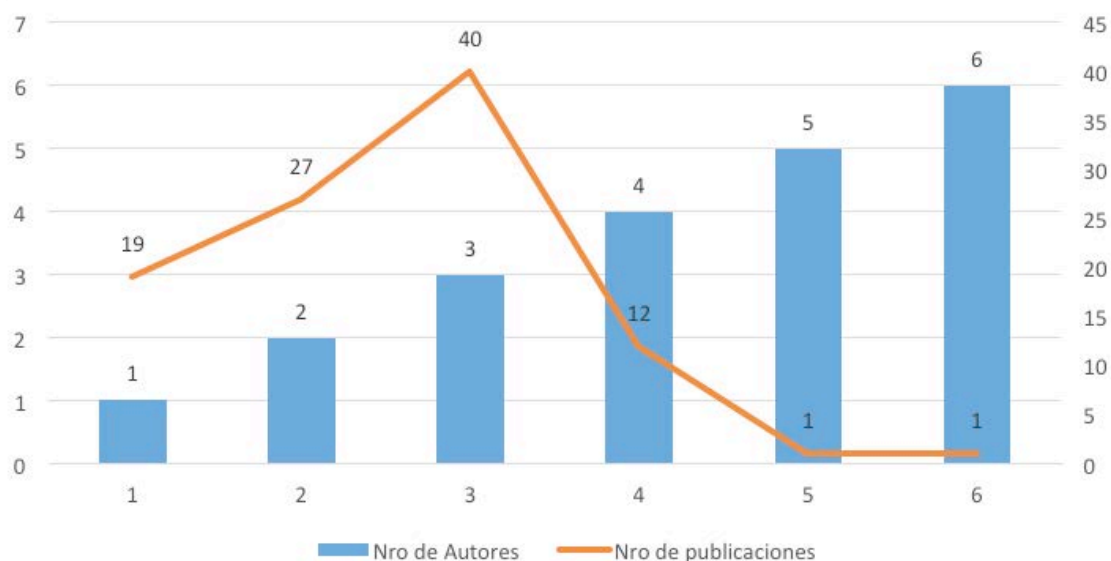
Entre el 2011 y 2017 se encuentra concentrado el mayor número de artículos, que corresponde exactamente al 73% del total de artículos seleccionados para este análisis. Tal y como puede apreciarse en la gráfica 4 mostrada anteriormente, la producción científica durante este periodo presentó un comportamiento de crecimiento constante. Frente a las áreas temáticas algunos estudios mantienen gran parte de las variables que se habían tratado anteriormente. Sin embargo, empiezan a hacerse muy visibles nuevas asociaciones con variables que afectan la calidad de la auditoría y que no habían sido tenidas en cuenta con anterioridad como por ejemplo la regulación (Lennox, 2016; Gómez et al., 2017), la independencia (Tejalagual & Lin, 2015), la asociación entre diferentes auditorías (Ball et al., 2015), el precio o comportamiento de la acción de los clientes (Cheong & Zurbuegg, 2016; Gor et al., 2017), el impacto del aumento del número de directivos en las compañías (Carcello et al., 2011), la excesiva carga laboral de los auditores (Know et al., 2014), la crisis financiera global (Persakis & Iatridis, 2016), entre otros temas.

Hay una serie de problemas que son más comúnmente abordados durante este periodo de tiempo: inicialmente la asociación con la regulación es de aproximadamente 7% de los textos, el 12% aborda el gobierno corporativo y la medición de la calidad, el 43% de la literatura tiene como tema central la calidad de auditoría sin establecerle una relación específica, el 8% asocian la calidad de auditoría con la transparencia y un 5% con el tamaño del auditor (temática ya ampliamente cubierta).

Entre 2011 y 2017 los instrumentos de investigación más utilizados fueron la revisión literaria con cerca del 41% de participación sobre el total y 54% para los modelos estadísticos. En este periodo la revisión literaria ha estado muy basada en el compendio de estudios anteriores sobre uno u otro aspecto que tenga que ver con la calidad de la auditoría.

Otro parámetro que resultó de alto interés en el análisis fue el relacionado con la determinación de un índice de colaboración, en la medida que este permitió observar que existe una mayor inclinación por parte de los autores hacia la construcción de conocimiento mediante la ejecución de trabajos de investigación de manera conjunta, tal y como se muestra en el gráfico 5. Una particularidad adicional al respecto está dada en la medida que se pudo constatar que los autores que trabajan en una misma investigación tienen, en la mayoría de los casos, especialidades diferentes, lo que permite entender que los resultados finales del proceso investigativo tienen enfoques integrales en los que se complementan los puntos de vista y se da cobertura sobre áreas que no solo cobijan el campo de la auditoría, sino también el entorno financiero, macroeconómico y social de las organizaciones (Sylvan & Martin, 1997).

Gráfico 5. Índice de colaboración y multiautoría

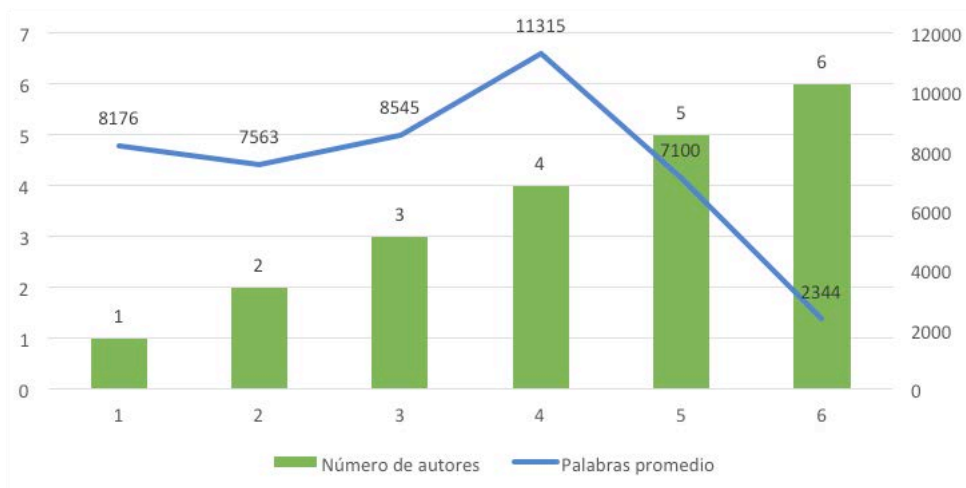


Fuente: elaboración propia.

En concreto, menos de un 20% de los artículos fueron escritos por un solo autor. Esto en parte se debe a la gran cantidad de data que se encuentra para los estudios a medida que éstos se realizan más cerca a la actualidad, y a ciertas necesidades interdisciplinarias que fortalecen el proceso de análisis para la creación de índices y/o la interpretación de resultados.

En contraste a lo que podría pensarse, una característica curiosa respecto al índice de colaboración anterior es que no necesariamente los artículos con mayor número de autores son los más extensos. El artículo que fue realizado por 6 autores tiene aproximadamente 2.344 palabras sin incluir las referencias bibliográficas, mientras que los artículos escritos por un solo autor tienen en promedio 8176 palabras. Como se puede evidenciar en el gráfico 6, no necesariamente la extensión del artículo es mayor en cuanto más autores participan en la elaboración de este.

Gráfico 6. Relación promedio de palabras vs número de autores



Fuente: elaboración propia.

El autor más productivo y quien es referente en la temática de auditoría y calidad de la auditoría es Jere R. Francis, doctor de la universidad de Nueva Inglaterra y quien se desempeña como profesor de curadores, director del doctorado de la facultad de contabilidad en dicha universidad y miembro del consejo editorial de las revistas *The Accounting Review*, *Review of Accounting Studies* y *Auditing: A Journal of Practice & Theory*. Adicionalmente, es editor asociado de la revista *Contemporary Accounting Research*. Estas revistas son las que presentan mayor número de publicaciones en temas de calidad de auditoría, ya que como se analizó en la gráfica 2 las revistas *Contemporary Accounting Research*, *The Accounting Review* y *Auditing: A Journal of Practice & Theory* concentran cerca del 30% del total de las publicaciones.

5. CONCLUSIONES

A lo largo de todo este documento, se ha mencionado la importancia de la calidad de auditoría como motor de desempeño de la gran mayoría de auditores y firmas de auditoría a nivel global, puesto que una mayor calidad implica una mayor participación en el mercado y, por ende, mayor influencia en el mismo y mejores resultados operativos, financieros y reputacionales.

No obstante, existen en la literatura gran variedad de enfoques para definir la calidad de la auditoría que comprenden desde aquellos que se basan en la utilidad de la auditoría para cada grupo de usuarios de la información hasta diversos autores que se inclinan por delimitar una calidad del trabajo que depende de diferentes etapas del encargo englobadas básicamente en entradas, procesos y resultados, o lo que es lo mismo, definiciones en torno a la planeación, ejecución y el cierre de la auditoría.

En tal sentido, es importante destacar que existe reciprocidad entre los autores más representativos en materia de calidad de auditoría frente a las revistas también más destacadas en el área de la auditoría a nivel global. Dicha coherencia no se mantiene a la hora de analizar la productividad por artículo en términos de su extensión cuando se contrasta con el número de autores que participaron en la elaboración de los mismos.

Por otro lado, y desde el punto de vista de la producción geográficamente estudiada, es perceptible que la inmensa mayoría de las publicaciones (más del 85%) se encuentran publicadas en Norteamérica y Europa que, si bien es claro que son latitudes referentes en materia investigativa, imponen un reto para la investigación en América Latina y su introducción en las discusiones frente al tema, partiendo de un potencial implícito que se halla en las particularidades que los países de la zona pueden llegar a tener frente a los procesos de calidad, dada la costumbre de adoptar las medidas que se aplican en Europa o Estados Unidos.

En concreto, existe una inmensa oportunidad de investigación ante la idea de no saber si la evidencia estadounidense y europea sobre la calidad de la auditoría puede generalizarse a auditorías en los países latinoamericanos en general, países que tienen diferentes sistemas legales y en particular en los que no está muy marcada una protección del inversionista y donde hay una menor capacidad para demandar a los auditores por negligencias y/o por malas conductas.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Arnold, P. (2009). Global financial crisis: The challenge to accounting research. *Accounting, Organizations and Society*, 34, 803-809.

- Ball, F., Tyler, J., & Wells, P. (2015). Is audit quality impacted by auditor relationships? *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, 11(2), 166-181.
- Bedard, J., Johnstone, K., & Smith, E. (2010). Audit Quality Indicators: A Status Update on Possible Public Disclosures and Insights from Audit Practice. *Current Issues In Auditing*, 12-19.
- Carcello, J., Hermanson, D., & Ye, Z. (2011). Corporate Governance Research in Accounting and Auditing: Insights, Practice Implications and Future Research Directions. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 30(3), 1-31.
- Cheng, Y. (2008). Board size and the variability of corporate performance. *Journal of Financial Economics*, 73-97.
- Cheong, C., & Zurbuegg, S. (2016). Analyst forecast and stocks price informativeness: some international evidence on the role of audit quality. *Journal of Contemporary Accounting & Economics*, 12(3), 257-273.
- Choi, J., Kim, C., & Yoonseok, Z. (2010). Audit Office Size, Audit Quality and Audit Pricing. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 157-176.
- Chua, B., & Hsu, Y. (2017). Non audit services and audit quality. The effect of Sarbanes Oxley Act. *Asia Pacific Management Review*, 55-76.
- Dan, H. (2015). Audit quality and measurement towards a comprehensive understanding. *Academy of Accounting and financial Studies journal*, 209-222.
- De Angelo, L. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics*, 183-199.
- De Fond, M., Francis, J., & Wong, T. (2000). Auditor Industry Specialization and Market Segmentation: Evidence from Hong Kong. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 19, 49-66.
- Escorcía, T., & Potou, R. (2008). Análisis bibliométrico de los artículos originales publicados en la Revista Universitas Scientiarum (1987-2007). *Universitas Scientiarum*, 236-244.
- Ferguson, A., Francis, J., & Stokes, D. (2003). The effects of firm-wide and office-level industry expertise on audit pricing. *The Accounting Review*, 429-448.
- Financial Reporting Council. (2007). *Promoting Audit Quality*. Obtenido de Audit and Assurance FRC: <https://www.frc.org.uk/auditors/audit-assurance/promoting-audit-quality>
- Francis, J. (2004). What do we know about audit quality? *The British Accounting Review*, 345-368.
- Francis, J. (2011). A Framework for Understanding and researching audit quality. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 125-152.
- Francis, J. (2012). Audit Firm Governance: Do Transparency Reports Reveal Audit Quality? *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 193-214.
- García, B. (2016). El marco normativo internacional de la auditoría y su repercusión en España. *Revista Española de Control Interno*, 175-197.
- Gómez, N., López, E., & Barbadillo, E. (2017). El efecto de la rotación de socio en la calidad de la auditoría. *Revista de Contabilidad*(11), 124-147.
- Gor, Y., Karakus, R., & Tasar, I. (2017). Conservatism, corporate governance and audit quality: A study at Istanbul Stock Exchange. *Theoretical and Applied Economics*(24), 47-56.
- IAASB. (2013). *A framework for audit quality*. Obtenido de www.iaasb.org: <https://www.ifac.org/system/files/uploads/IAASB/Framework-for-Audit-Quality-Outline.pdf>

- Jaramillo, M., García, M., & Pérez, M. (2003). *Escándalos financieros y su efecto sobre la credibilidad de la auditoría*. Obtenido de Asociación Española de Contabilidad y Administración: http://aeca1.org/pub/on_line/comunicaciones_xviiicongresoaecca/cd/103d.pdf
- Knechel, R., Krishnan, G., Pevzner, M., Shefchick, L., & Velury, U. (2013). Knechel, R., Krishnan, G., Pevzner, M., Shefchick, L., & Velury, U. (2013). Audit Quality: Insights from the Academic Literature. *auditing: A Journal of Practice & Theory*, 385-421.
- Know, S., Lim, Y., & Simmet, R. (2014). The Effect of Mandatory Audit Firm Rotation on Audit Quality and Audit Fees: Empirical Evidence from the Korean Audit Market. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 4(33), 167-196.
- Lennox, C. (1999). Are large auditors more accurate than small auditors? *Accounting and Business Research*, 217-227.
- Lennox, C. (2016). Did the CPAOB's Restrictions on Auditor's Tax Services Improve Audit Quality? *The Accounting Review*, 91(5), 1493-1512.
- Mervis, J. (2018). *Oddball scientists, the rise of Chinese research, and other highlights from NSF's new tome of essential science statistics*. Obtenido de sciencemag.org: <http://www.sciencemag.org/news/2018/01/oddball-scientists-rise-chinese-research-and-other-highlights-nsf-s-new-tome-essential>
- Ochoa, L., Zamarrá, J., & Guevara, J. (2011). ¿Cuál ha sido la responsabilidad de la Auditoría en los escándalos financieros? *Contaduría Universidad de Antioquia*, 117-145.
- Persakis, A., & Iatridis, G. (2016). Audit quality, investor protection and earnings management during the financial crisis of 2008: An international perspective. *Journal of International Financial Markets, Institutions and Money*(41), 73-101.
- Sylvan, J., & Martin, B. (1997). What is research collaboration? *Research Policy*, 1-18.
- Tepalagul, N., & Lin, L. (2015). Auditor independence and Audit Quality: A literature Review. *Journal of Accounting, Auditing & Finances*, 1(30), 101-121.
- Uddin, J. (2010). Documentary Research Method: New Dimensions. *Indus Journal of Management & Social Science (IJMSS)*, 4, 1-14.

CAPÍTULO **4**

CONTABILIDAD FINANCIERA
Y TRIBUTARIA

UM ESTUDO DO NÍVEL DE CONHECIMENTO DOS PROFISSIONAIS DAS EMPRESAS CONTÁBEIS QUANTO AOS CONCEITOS E PRINCÍPIOS GERAIS DA NBC TG 1000 (R1)

Aldo Novaes Lima

Pontifícia Universidade Católica de São Paulo
aldo.novaes2012@gmail.com

Anderson Moura Da Silva

Pontifícia Universidade Católica de São Paulo
anderson@sinergiabpo.com.br

Alexandre Gonzales

Doutor em Controladoria e Contabilidade pela USP
agonzales@pucsp.br

Resumo

A NBC TG 1000 (R1) é a norma contábil brasileira aplicada às PMEs (Pequenas e Médias Empresas) visando à adequação da Contabilidade das PMEs às Normas Internacionais de Contabilidade. O presente artigo teve como objetivo geral verificar o nível de conhecimento dos profissionais de contabilidade atuantes em empresas contábeis com relação aos conceitos e princípios gerais da NBC TG 1000 (R1). Para esta finalidade, as empresas contábeis foram segregadas em dois grupos, um com e outro sem a certificação PQEC concedida pelo SESCON-SP. O método utilizado foi qualitativo dedutivo e exploratório. Com relação aos procedimentos de pesquisa, o presente estudo, se utilizou de pesquisa bibliográfica e de *survey* (levantamento). Foram enviados 169 questionários a profissionais de empresas contábeis, o que totalizou uma amostra de 20 respondentes. Pode-se concluir com base na amostra deste estudo que existe desatualização técnica no que se refere a NBC TG 1000 (R1) por parte dos respondentes, sobretudo no que se refere à preparação de demonstrações contábeis para fins gerais por PMEs. Notou-se também desconhecimento dos profissionais no que se refere ao conceito de “custo ou esforço excessivo” para reconhecimento e divulgação de determinados elementos nas demonstrações contábeis das PMEs.

Palavras-chave: NBC TG 1000 (R1). Estrutura Conceitual. Pequenas e Médias Empresas. Programa de Qualidade de Escritórios Contábeis.

Abstract

The NBC TG 1000 (R1) is the Brazilian accounting standard applied to SMEs (Small and Medium Sized companies) aiming at the adjustment of SME Accounting to the International Financial Reporting Standards. The purpose of this article was to verify the level of knowledge of accounting professionals working in accounting firms regarding the general concepts and principles of the NBC TG 1000 (R1). For this purpose, accounting firms were segregated into two groups, one group that have, and another that does not have some PQEC certification granted by SESCON-SP. The methodological approach was qualitative deductive and exploratory. Regarding the research procedures, the present study was based on bibliographical research and survey. 169 professional questionnaires were sent to accounting firms, totaling a sample of 20 respondents. It can be concluded from the sample of this study that there is a technical outdated with regard to NBC TG 1000 (R1) by the respondents, especially regarding the preparation of general purpose financial statements by SMEs. In addition, there is evidence that respondents are outdated with regard to the concept of “excessive cost or effort” for recognition and disclosure of certain elements in the financial statements of SMEs.

Keywords: NBC TG 1000 (R1). Conceptual Framework. Small and Medium Enterprises. Quality Program of Accounting Offices.

1. INTRODUÇÃO

Com o recente processo de harmonização dos padrões de contabilidade brasileiros aos padrões das IFRS (*International Financial Reporting Standards*) foi criado, em 2005, o CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis) com o objetivo de emitir pronunciamentos técnicos, interpretações e orientações tendo em vista a adoção plena das normas internacionais de contabilidade emitidas pelo IASB (*International Accounting Standard Board*). Em 28 de dezembro de 2007 foi promulgada a Lei nº 11.638 que alterou dispositivos da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976 e deu-se início a adoção das IFRS no Brasil.

No que se refere às pequenas e médias empresas, o IASB apresentou em 9 de julho de 2009 a IFRS *for SME* (*Small and Medium-sized Entities*), no Brasil conhecida como CPC para Pequenas e Médias Empresas (CPC/PME). Em 10 de dezembro de 2009 o CFC (Conselho Federal de Contabilidade) publicou a Resolução nº 1.255 com a qual aprovou a NBC TG 1000 que entrou em vigor a partir de 1º de janeiro de 2010 e fez com que as pequenas e médias empresas recebessem a devida regulação contábil no que se refere ao processo de convergência ao padrão contábil mundial.

Em 2015 o IASB realizou uma revisão da IFRS *for SME*. Posteriormente, o CFC publicou em 1 de novembro de 2016 a primeira revisão da NBC TG 1000 onde se acrescentou a referência (R1) – NBC TG 1000 (R1).

O IASB sugere que, com informações contábeis confiáveis e de alta qualidade, as pequenas e médias empresas podem reduzir o custo de captação de recursos como consequência da redução dos níveis de incerteza em seus demonstrativos financeiros (RELVAS *et al.*, 2010) quando, por exemplo, da busca por financiamento de bens ou obtenção de empréstimo para capital de giro perante instituições financeiras (AZEVEDO, 2010).

O SESCON-SP (Sindicato das Empresas de Serviços Contábeis e das Empresas de Assessoramento, Perícias, Informações e Pesquisas no Estado de São Paulo) e a AESCON-SP (Associação das Empresas de Serviços Contábeis do Estado de São Paulo), entidades de classe que representam as empresas de serviços contábeis criaram em 2005 um programa de melhoria contínua aplicada às empresas de serviços contábeis. Por meio do PQEC (Programa de Qualidade das Empresas Contábeis), as referidas entidades oferecem às empresas de serviços contábeis um programa de melhoria contínua de gestão de seus processos e serviços.

Embora o PQEC não seja um programa de treinamento contábil, ele ganha relevância na medida em que a competitividade e as complexas transações nos ambientes de negócios requerem profissionais de contabilidade permanentemente atualizados e comprometidos com a excelência na execução de seus serviços, objetivo este último que o programa pretende alcançar. Considerando que a adesão ao PQEC pelas empresas contábeis é voluntária, surge a seguinte questão de pesquisa: quais as similaridades e diferenças existentes entre os profissionais de contabilidade de empresas contábeis com relação ao entendimento dos conceitos e princípios gerais da NBC TG 1000 (R1)?

Diante disso, o presente artigo teve como objetivo geral verificar o nível de conhecimento dos profissionais de contabilidade atuantes em empresas contábeis como proprietário ou colaboradores quanto aos conceitos e princípios gerais da NBC TG 1000 (R1). Para esta finalidade, as empresas contábeis foram segregadas em dois grupos: i) Grupo 1: aquelas que possuem alguma certificação PQEC concedida pelo SESCON-SP e ii) Grupo 2: aquelas que não possuem nenhuma certificação PQEC concedida pelo SESCON-SP.

Este estudo foi formado por cinco seções. Na primeira seção é feita a introdução assunto relativo estudado, apresentando seu contexto, problema e objetivo de pesquisa. Na segunda seção foi apresentada a fundamentação teórica por meio de revisão bibliográfica para dar sustentação ao estudo. Na terceira seção foram apresentados os métodos de pesquisa utilizados no estudo. Na quarta seção foram apresentadas as conclusões da pesquisa. Por fim, na quinta seção foram feitas as considerações finais e conclusões do estudo.

2. REVISÃO DA LITERATURA E REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Pequenas e Médias Empresas no Brasil e sua regulação contábil

Na definição da NBC TG 1000 (R1), pequenas e médias empresas (PMEs) são aquelas que não têm obrigação pública de prestação de contas e elaboram demonstrações contábeis para fins gerais para usuários externos (CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, 2016).

Relevante destacar que as categorias empresariais definidas como MPes possuem regulação contábil ainda mais simplificada quando comparada com a NBC TG 1000 (R1), que é a ITG 1000 – Modelo Contábil para Microempresas e Empresa de Pequeno Porte. O conceito abrange a sociedade empresária, sociedade simples, empresa individual de responsabilidade limitada ou o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406/02, que tenha auferido receita bruta anual de até R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil Reais) em ano calendário anterior.

Quadro 1. Classificação vigente em 2017 dos estabelecimentos segundo o faturamento

Tipologia da entidade	Faturamento	Regulação pelo CFC
Contabilidade para Sociedades de Grande Porte e Empresas de Capital Aberto	Acima de R\$ 300.000.000,00 (Lei 11.638/07)	NBC TG Completas
Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas	Maior que R\$ 3.600.000,00 e menor que R\$ 300.000.000,00	NBC TG 1000
Modelo Contábil para Microempresas e Empresas de Pequeno Porte	Até R\$ 3.600.000,00 (LC 123/06)	ITG 1000

Fonte: elaborado pelos autores.

Por mais que as PMEs não sejam obrigadas a prestação pública de contas, seguir um modelo contábil de alta qualidade pode ser visto como algo estratégico para a gestão da empresa por meio de melhor organização contábil uma vez que passam a contar com informação de qualidade, e lhe permite melhores condições de acesso a crédito, tal como afirmam Bharath, Sunder e Sunder (2008) a respeito do impacto da qualidade da informação contábil de PMEs na captação de recursos financeiros, sendo que a má qualidade contábil tem um impacto negativo em preços e termos de empréstimos.

Adiciona-se ainda que um dia a PME pode vir se tornar uma empresa de grande porte o que faz com que já tenha melhores condições de fazer uma migração do CPC PME para o CPC completo (PACHECO; MARQUES, 2012).

2.2 Conceitos e princípios gerais: Estrutura Conceitual das PMEs

Existem dois sistemas de normatização em Contabilidade: um baseado em regras (*code law*) detalhadas e outro baseado em princípios gerais (*commom law*). O sistema presente no Brasil

desde a época colonial foi o baseado em regras, enquanto que o sistema baseado em princípios foi introduzido no país com sua adoção às Normas Internacionais de Contabilidade (NIYAMA, 2014).

O quadro 2 apresenta a regulação contábil de acordo com o porte das empresas, e se tal regulação possui ou não estrutura conceitual própria.

Quadro 2. Estruturas Conceituais contábeis existentes

Tipologia da entidade	Regulação pelo CFC	EC
Contabilidade para Sociedades de Grande Porte e Empresas de Capital Aberto	NBC TG Completas	Própria
Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas	NBC TG 1000	Própria
Modelo Contábil para Microempresas e Empresas de Pequeno Porte	ITG 1000	Não Possui

Fonte: elaborado pelos autores.

Pesquisa realizada por Vargas, Varela e Scarpin (2011) sobre a percepção dos gestores de pequenas e médias empresas sobre a qualidade da informação contábil após a convergência aos padrões internacionais de Contabilidade, indica conclusões no sentido de que i) os gestores apontam o fisco, os sócios e as instituições financeiras; nesta ordem, como os principais usuários das informações geradas pela Contabilidade, ii) que a característica mais presente nas demonstrações financeiras é a confiabilidade e iii) a característica menos presente é a compreensibilidade.

Estudo realizado por Neves e Lorandi (2014) sobre a convergência contábil internacional para PME nos escritórios contábeis de Santa Catarina, indica que órgãos associados à profissão contábil apresentam papel importante na disseminação de conhecimentos para aplicação das normas contábeis, e que os profissionais apontam aumento nos custos de preparação das demonstrações contábeis, mas em contrapartida a qualidade dos serviços prestados aumentou na mesma proporção.

A seguir, são apresentadas as diferenças encontradas nas características qualitativas entre a EC da Contabilidade Plena (CPC 00 (R1)) e àquela aplicável às PMEs (NBC TG 1000 (R1)):

Quadro 3. Comparação das características qualitativas da Estrutura Conceitual da contabilidade para PMEs e normas plenas

Característica qualitativa	Contabilidade para pequena e média empresa (NBC TG 1000 (R1), Seção 2)	Contabilidade plena (CPC 00 (R1))
Compreensibilidade	Para que a informação seja compreensível é necessário que o usuário tenha conhecimento de negócios, de atividades econômicas e de Contabilidade. (CPC/PME 2.4)	Acrescenta que a comparabilidade pode elevar a compreensibilidade. (QC30 – QC32)
Relevância	Quando a informação é capaz de influenciar as decisões dos usuários através da avaliação de acontecimentos passados, presentes e futuros, sendo capaz de confirmar ou corrigir as avaliações passadas. (CPC/PME 2.5)	É classificada como característica qualitativa fundamental. (QC6 – QC11)

Materialidade	Ocorre se sua omissão ou erro influência nas decisões daqueles que utilizaram a informação contábil. (CPC/PME 2.6)	Tratada como restrições das demonstrações contábeis. (QC 11)
Confiabilidade	Informação confiável é aquela livre de erro e não enviesada, representando adequadamente aquilo que se pretende representar. (CPC/PME 2.7)	Não aparece, pois, este conceito está embutido em representação fiel. (QC12 – QC16)
Representação fiel	Na norma PME, a representação fiel não é uma característica qualitativa.	Característica essencial da informação contábil que indica que a informação contábil deve ser completa, neutra e livre de erro. (QC12 – QC16)
Essência sobre a forma	A essência supera a forma, onde as transações são apresentadas independentemente de sua forma jurídica. (CPC/PME 2.8)	Não existe, pois é conflitante com a característica neutralidade.
Neutralidade	Na norma PME a neutralidade não é uma característica qualitativa.	Informação neutra é aquela destinada ao usuário padrão e não especificamente a um grupo, cujas informações não são enviesadas e livres de erros. (QC12 – QC16)
Prudência	Prudência é não superestimar ativos e receitas e também não subestimar passivos e receitas. (CPC/PME 2.9)	Não evidenciada por gerar conflito com neutralidade.
Integralidade	Para ser confiável, a informação deve ser completa respeitando os limites de materialidade e custo. (CPC/PME 2.10)	Não é característica qualitativa. (QC12 – QC16)
Comparabilidade	Informações contábeis comparáveis são aquelas que permitem ao usuário identificar tendências em sua posição patrimonial e financeira. (CPC/PME 2.11)	Permite que o usuário identifique semelhanças e diferenças entre dois grupos de fenômenos econômicos. É possível tal comparabilidade se as políticas contábeis forem mantidas. (QC20 – QC25)
Tempestividade	É o fornecimento de informação em tempo de tornar-se uma boa decisão com o intuito de torná-la relevante. (CPC/PME 2.12)	Não é uma característica qualitativa. (QC 29)
Verificabilidade	Na norma PME verificabilidade não é uma característica qualitativa.	Sugere que diferentes observadores bem informados e independentes poderiam chegar a um consenso geral sobre as informações contábeis atestando que ela é fidedigna. (QC26 – QC28)

Equilíbrio entre custo e benefício	O custo inerente da informação deve ser superior ao custo de produzi-la. (CPC/PME 2.13 e 2.14)	Apresentada como restrições sobre informações relevantes e confiáveis. (QC 35)
Oportunidade	Na norma PME, a oportunidade não é uma característica qualitativa.	Está inserida como qualidade de melhoria. (QC 29)

Fonte: adaptado de PINTO, *In* NIYAMA, 2014.

A NBC TG 1000 (R1) detalha ainda os critérios de reconhecimento e mensuração inicial e subsequente na elaboração das demonstrações financeiras, tais como ativo, passivo, receitas e despesas. O postulado da continuidade que, no CPC completo é tratado como premissa subjacente, é abordado na Seção 3 (Apresentação das Demonstrações Contábeis) da NBC TG 1000 (R1) como pressuposto de observação obrigatório pela administração na preparação e divulgação das demonstrações contábeis.

2.3. Programa de Qualidade de Empresas Contábeis

O PQEC (Programa de Qualidade de Empresas Contábeis) é um programa das empresas contábeis desenvolvido pelo SESCON-SP e AESCON-SP tendo como principais características o comprometido com a ética e a qualidade dos serviços prestados pelos seus associados. O programa é resultado da percepção dos dois órgãos acerca das mudanças no setor onde, por meio do referido programa, é possível que as empresas participantes tenham um processo de melhoria continua no que diz respeito aos serviços prestados de contabilidade, valorizando e fortalecendo assim a categoria.

O PQEC foi instituído em 2005 tendo como um dos principais objetivos o de incentivar as empresas de serviços contábeis à melhoria contínua de seus processos e serviços, conscientizando os participantes sobre a relevância da busca permanente pelo aprimoramento e qualidade dos serviços contábeis. De acordo com o SESCON-SP, hoje o programa se tornou uma referência no mercado empreendedor e para aqueles que não abrem mão da excelência (SESCON, 2017).

Para serem admitidas e participarem do programa, as empresas contábeis devem satisfazer e cumprir os requisitos do regimento do PQEC, tais como: estar em funcionamento há mais de três anos atuando no mercado, realizar escrituração contábil regular, não dividir o mesmo espaço físico com atividades não similares à área contábil, e participar na UNISESCON (Universidade Corporativa do SESCON-SP) dos cursos obrigatórios, complementares e facultativos (SESCON, 2017).

3. METODOLOGIA DE PESQUISA

3.1 Tipo e Método de Pesquisa

O presente estudo tem natureza exploratória, visto que procura proporcionar maiores informações sobre determinado assunto (RICHARDSON, 2015) que, neste estudo, é conhecer o nível de conhecimento dos profissionais de Contabilidade das empresas contábeis quanto aos Conceitos e Princípios Gerais da NBTC TG 1000 (R1). Além de ser exploratório, o estudo

pode ser considerado também descritivo, uma vez que “a pesquisa descritiva está interessada em descobrir e observar fenômenos, procurando descrevê-los, classificá-los e interpretá-los” (RUDIO, 2015, p.71).

Com relação aos procedimentos de pesquisa, o presente estudo se utiliza de pesquisa bibliográfica e de *survey* (levantamento). Primeiramente, a pesquisa bibliográfica abrange os estudos publicados com relação ao tema proposto e de levantamento (*survey*) que é caracterizada “pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer” para que sejam obtidos os resultados tendo em vista os problema e objetivos deste projeto (GIL, 2008, p.55). Trata-se de um estudo de corte transversal, relativo a um momento específico no tempo (RICHARDSON, 2015).

Quanto ao método este estudo é qualitativo na exploração do nível de conhecimento dos profissionais das empresas contábeis quanto aos conceitos e princípios gerais da NBTC TG 1000 (R1), e quantitativo no que se refere a análise estatística descritiva dos dados a serem coletados. “As pesquisas de *survey* utilizam análises quantitativas para obter as conclusões correspondentes dos dados coletados” (GIL, 2008, p.55).

3.2 População e amostra

A população do presente estudo é composta por profissionais de empresas contábeis localizados na cidade de São Paulo que trabalham com a aplicação da NBC TG 1000 (R1). A amostra não probabilística foi composta por dois grupos de empresas contábeis. O primeiro grupo refere-se às empresas contábeis que possuem alguma certificação de qualidade concedida pelo SESCON-SP. O segundo grupo é composto por empresas que não possuem alguma certificação concedida pelo SESCON-SP.

O levantamento das empresas do Grupo 1 (com certificação de qualidade concedida pelo SESCON-SP) foi feito em 24 de outubro de 2017 por meio do próprio site da entidade, que divulga a relação das empresas contábeis certificadas e o tipo de certificação que possuem. Identificou-se 231 empresas contábeis certificadas pelo SESCON-SP. Desse total, 154 empresas (67% do total) possuíam em seus respectivos *sites* informações de *e-mail* válidas para contato.

O levantamento das empresas do Grupo 2 (sem certificação de qualidade concedida pelo SESCON-SP) não foi possível ser obtido por meio do *site* da entidade. Desse modo, selecionou-se a amostra deste grupo por conveniência, por meio de contatos dos pesquisadores deste trabalho. Foram levantadas 15 empresas contábeis não certificadas na cidade de São Paulo.

3.3 Coleta de dados

A coleta de dados foi realizada por meio de um questionário elaborado pelos autores deste estudo, cujo objetivo principal foi identificar o nível de conhecimento dos respondentes a respeito dos princípios e conceitos gerais da NBTC TG 1000 (R1), com respostas de múltiplas escolhas por meio do uso da Escala de *Likert*. A Escala de *Likert* é muito comum nas pesquisas sociais onde o respondente externo sua reação escolhendo um dos pontos de uma escala, de modo que é possível medir o grau de concordância ou discordância em relação ao objeto pesquisado, isto é, as declarações feitas no questionário de pesquisa (MARTINS; TEÓPHILO, 2016).

Foram apresentadas 5 afirmações e foi solicitado que os respondentes manifestassem sua reação escolhendo um dos quatro pontos da escala, conforme discordância ou concordância.

Quadro 4. Afirmativas constantes do questionário de pesquisa

Afirmativa	Item NBC TG 1000 (R1)	Afirmação
6	P4, P5 E 2.1	PMEs preparam demonstrações contábeis para fins gerais a uma vasta gama de usuários que não estão em posição de exigir relatórios feitos sob medida para atendimento de suas necessidades informacionais.
7	2.35	As exigências para o reconhecimento e mensuração de ativos, passivos, receitas e despesas são baseadas em princípios gerais que derivam da Estrutura Conceitual para Elaboração e Apresentação de Demonstrações Contábeis.
8	2.4	Para facilitar a compreensão é razoável omitir algumas informações complexas visando aumentar a característica “compreensibilidade” da informação.
9	2.9	A característica “Prudência” não integra o conjunto de características qualitativas da informação contábil.
10	2.13 e 2.14	Os benefícios de se produzir uma informação devem superar o custo de produzi-la e sua avaliação é, essencialmente, um processo de julgamento. A isenção do “custo ou esforço excessivo” é aplicada somente para alguns requisitos da NBC TG 1000 (R1).

Fonte: Elaborado pelos autores

O questionário foi validado por um pré-teste com quatro alunos regulares matriculados no segundo semestre de 2017 na disciplina Tópicos Contemporâneos de Contabilidade do curso de mestrado em Ciências Contábeis de uma Instituição de Ensino Superior da cidade de São Paulo. As contribuições recebidas foram avaliadas e incorporadas ao questionário posteriormente às avaliações. Após os ajustes finais, o questionário foi disponibilizado, por meio da ferramenta *Survey Monkey* para o total de 169 profissionais de empresas contábeis, aproximadamente 69% da amostra selecionada. As respostas foram monitoradas por meio da ferramenta *Get Response*.

Foi estabelecido contato por e-mail e telefone com as empresas constantes da amostra e, como resultado, obteve-se um total de 24 questionários respondidos entre os dias 24 de outubro e 8 de novembro de 2017. Do total de questionários recebidos foram dispensados 4 deles em razão de os respondentes não trabalharem com a NBC TG 1000 (R1), objeto deste estudo. Desse modo, a amostra final deste estudo foi composta por 20 questionários válidos.

4. APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

4.1 Caracterização da amostra

A totalidade dos respondentes trabalha com a NBC TG 1000 (R1), objeto deste estudo, e 60% deles possuem algum tipo de certificação de qualidade de serviços contábeis concedida pelo SESCON-SP, formando o “Grupo 1”. Todos os respondentes deste grupo certificado já leram ou fizeram algum treinamento acerca da NBC TG 1000 (R1). Já o grupo formado pelas empresas que não possuem nenhuma certificação formam o “Grupo 2”, e 12% dos respondentes afirmaram não ter feito leitura ou treinamento da NBC TG 1000 (R1).

Tabela 1. Caracterização dos respondentes

Possuem certificação PQEC do SESCON-SP	Total		Trabalham com NBC TG 1000 (R1)		Já estudou NBC TG 1000 (R1)	
	Freq. Absoluta	Freq. Relativa	Freq. Absoluta	Freq. Relativa	Freq. Absoluta	Freq. Relativa
Grupo 1: Sim	12	60%	12	100%	12	100%
Grupo 2: Não	8	40%	8	100%	7	88%
Total	20	100%	20		19	

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

4.2 Percepção dos respondentes

A seguir são apresentados os resultados da percepção dos profissionais respondentes acerca da Seção 2 da NBC TG 1000 (R1), que trata dos Conceitos e Princípios gerais que constituem o pilar teórico que suporta o desenvolvimento das normas contábeis e processos de escolhas contábeis aplicáveis ao segmento das PMEs.

As tabelas a seguir apresentam as frequências das respostas obtidas para as afirmações feitas aos respondentes. As questões foram estruturadas utilizando-se a Escala de *Likert* de 1 a 4 onde o respondente concorda ou discorda em algum grau (totalmente ou parcialmente) com a afirmação sugerida com base na Seção 2 da NBC TG 1000 (R1).

Tabela 2. PMEs preparam demonstrações contábeis para fins gerais a uma vasta gama de usuários que não estão em posição de exigir relatórios feitos sob medida para atendimento de suas necessidades informacionais.

	Discordo totalmente	Discordo parcialmente	Concordo parcialmente	Concordo totalmente
Grupo 1	0%	41%	42%	17%
Grupo 2	0%	24%	38%	38%

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Os itens P4 a P9 da Seção 2 da NBC TG 1000 (R1) apontam que demonstrações contábeis para fins gerais são aquelas de caráter genérico que possam atender a uma ampla necessidade informacional dos usuários. Demonstrações financeiras para atendimento de proprietários-administradores ou entidades tributárias não são, necessariamente, demonstrações contábeis para fins gerais.

De acordo com as respostas obtidas destaca-se o Grupo 2, formado por empresas contábeis sem certificação de qualidade PQEC emitida pelo SESCON-SP, que obteve menor nível de discordância com a afirmativa, 24%, enquanto que o grupo de empresas certificadas pelo PQEC do SESCON-SP obteve um nível maior de discordância com a afirmativa, 41%.

Tabela 3. As exigências para o reconhecimento e mensuração de ativos, passivos, receitas e despesas são baseadas em princípios gerais que derivam da Estrutura Conceitual para Elaboração e Apresentação de Demonstrações Contábeis.

	Discordo totalmente	Discordo parcialmente	Concordo parcialmente	Concordo totalmente
Grupo 1	8%	0%	42%	50%
Grupo 2	12%	13%	25%	50%

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

A afirmativa apresentada encontra respaldo no item 2.35 da NBC TG 1000 (R1). Apesar disso 8% dos respondentes do grupo 1 discordaram da afirmativa em algum grau, e 25% dos respondentes do grupo 2 discordaram da afirmativa em algum grau.

Tabela 4. Para facilitar a compreensão é razoável omitir algumas informações complexas visando aumentar a característica “compreensibilidade” da informação.

	Discordo totalmente	Discordo parcialmente	Concordo parcialmente	Concordo totalmente
Grupo 1	50%	25%	17%	8%
Grupo 2	50%	13%	25%	12%

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

O item 2.5 da NBC TG 1000 (R1) dispõe que as informações constantes das demonstrações contábeis para fins gerais devem ser relevantes e confiáveis para suportar a tomada de decisão pelos usuários que possuem razoável conhecimento de negócios, ou que estejam dispostos a estudar com razoável diligência a informação contábil reportada.

Observa-se que, em ambos os grupos de respondentes, o nível de discordância total com a afirmativa é de 50%. Destaca-se também o alto nível daqueles que concordam em algum grau com a afirmativa (25% dos respondentes do Grupo 1 e 37% do Grupo 2). A NBC TG 1000 (R1) expressamente estabelece que não é admissível que informações sejam omitidas sob a justificativa de melhorar a característica contábil da compreensibilidade.

Tabela 5. A característica “Prudência” não integra o conjunto de características qualitativas da informação contábil.

	Discordo totalmente	Discordo parcialmente	Concordo parcialmente	Concordo totalmente
Grupo 1	66%	17%	17%	0%
Grupo 2	61%	13%	13%	13%

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

A característica contábil da prudência integra o conjunto das características qualitativas de informação em demonstrações contábeis – item 2.9 da NBC TG 1000 (R1). Observa-se que relevante maioria dos respondentes (66% do Grupo 1 e 61% do Grupo 2) em ambos os grupos discorda totalmente da afirmativa.

Destaca-se que 13% dos respondentes do Grupo 2 concordam totalmente com a afirmação. Observa-se que a totalidade desses respondentes é formada por profissionais que trabalham em área relacionada à Contabilidade e possuem nível técnico.

Tabela 6. Os benefícios de se produzir uma informação devem superar o custo de produzi-la e sua avaliação é, essencialmente, um processo de julgamento. A isenção do “custo ou esforço excessivo” é aplicada somente para alguns requisitos da NBC TG 1000.

	Discordo totalmente	Discordo parcialmente	Concordo parcialmente	Concordo totalmente
Grupo 1	17%	25%	50%	8%
Grupo 2	38%	12%	12%	38%

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

De acordo com os itens 2.13 e 2.14 da NBC TG 1000 (R1), a avaliação dos custos e benefícios de se produzir uma informação é, em essência, um processo de julgamento por parte da administração. A aplicação deste conceito para reconhecimento e identificação de alguns itens da norma foi introduzida pela primeira revisão da NBC TG 1000 em novembro de 2016.

Observa-se que 8% dos respondentes do Grupo 1, composto por empresas certificadas pelo PQEC do SESCON-SP, concordam totalmente com a afirmativa. Já a frequência de acertos é maior no Grupo 2, composto por empresas sem certificação, onde constata-se que 38% concordam totalmente com a afirmação.

No entanto, com relação àqueles que discordam totalmente da afirmação, notou-se que o Grupo 2 apresenta maior frequência de discordância em algum grau com a afirmação (50%), e o Grupo 1 apresenta 42% de discordância em algum grau. De todo modo, nota-se em ambos os grupos, certa desatualização com relação a este novo conceito de “custo ou esforço excessivo” a ser observado pelas PMEs em algumas circunstâncias.

Tabela 7. Nível de acertos e erros entre os grupos de respondentes

Afirmativa	Grupo 1: Com PQEC		Grupo 2: Sem PQEC	
	Acertos	Erros	Acertos	Erros
6	17%	83%	38%	62%
7	50%	50%	50%	50%
8	50%	50%	50%	50%
9	66%	34%	61%	39%
10	8%	92%	38%	62%
Médias	38%	62%	47%	53%

Fonte: Dados da pesquisa, 2017.

Embora não seja possível identificar as razões que justifiquem as concordâncias e similaridades entre os dois grupos estudados, é possível verificar o nível de acertos e erros no que se referem as afirmativas respondidas por ambos os grupos. Nota-se que os acertos médios do

Grupo 2, composto por empresas sem nenhuma certificação concedida pelo SESCON-SP foi 47% (Grupo 1 foi 38%). Do mesmo modo, o nível de erros do Grupo 2 (53%) foi menor do que no Grupo 1 (62%), como demonstrado na Tabela 9.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS E CONCLUSÕES

O objetivo geral deste estudo foi verificar o nível de conhecimento dos profissionais de contabilidade atuantes em empresas contábeis como proprietário ou colaboradores quanto aos conceitos e princípios gerais da NBC TG 1000 (R1). Para esta finalidade, as empresas contábeis foram segregadas em dois grupos: i) Grupo 1: aquelas que possuem alguma certificação PQEC concedida pelo SESCON-SP e ii) Grupo 2: aquelas que não possuem nenhuma certificação PQEC concedida pelo SECON-SP.

Para o alcance do objetivo geral deste estudo, foi efetuada uma pesquisa onde 20 questionários foram respondidos por proprietários, sócios, diretores, gerentes, coordenadores, analistas e outras funções relacionadas à área de Contabilidade que trabalham com a NBC TG 1000 (R1) em empresas de serviços contábeis que possuam ou não alguma certificação de qualidade PQEC concedida pelo SESCON-SP.

Com relação ao perfil das empresas respondentes, observou-se que 60% delas possuíam alguma certificação PQEC concedida pelo SESCON-SP, e 40% não possuíam nenhuma certificação de qualidade concedida por esta entidade.

Os dois grupos se assemelham no que se refere às exigências para o reconhecimento e mensuração de ativos, passivos, receitas e despesas, baseadas em princípios gerais que derivam da Estrutura Conceitual para Elaboração e Apresentação de Demonstrações Contábeis (Afirmativa 7) e no que se refere à discordância total com a afirmativa de que “para facilitar a compreensão é razoável omitir algumas informações complexas visando aumentar a característica “compreensibilidade” da informação” (Afirmativa 8), uma vez que 50% dos respondentes de ambos os grupos concordaram ou discordaram totalmente da afirmativa respectivamente.

Ambos os grupos apresentam divergências no tocante ao fato de as PMEs prepararem demonstrações contábeis para fins gerais, a uma vasta gama de usuários que não estão em posição de exigir relatórios feitos sob medida para atendimento de suas necessidades informacionais (Afirmativa 6): 38% do Grupo 2 concordaram totalmente com a afirmativa. Já no Grupo 1 a concordância total é de 17%. No que se refere à assertiva proposta segundo a qual a característica “Prudência” não integra o conjunto de características qualitativas da informação contábil (Afirmativa 9): 67% do Grupo 1 discordaram totalmente, já no Grupo 2 o nível de discordância foi de 63%. Os grupos ainda divergem no que se refere ao novo conceito de “custo ou esforço excessivo” como processo de julgamento, introduzido na primeira revisão da NBC TG 1000, em novembro de 2016 (Afirmativa 10): o Grupo 2 apresentou frequência de concordância total de 38%, já o Grupo 1 esse nível foi de 8%.

Embora não seja possível identificar as razões que justifiquem as concordâncias e similaridades entre os dois grupos estudados, foi possível verificar o nível de acertos e erros no que se refere às afirmativas respondidas por ambos os grupos. Nota-se que os acertos médios do Grupo 2, composto por empresas sem nenhuma certificação concedida pelo SESCON-SP foi 47% (Grupo 1 foi 38%). Do mesmo modo, o nível de erros do Grupo 2 (53%) foi menor do que no Grupo 1 (62%). Conclui-se, portanto, com base na amostra deste estudo, que existe

desatualização técnica no que se refere a NBC TG 1000 (R1) por parte dos respondentes. Sobretudo no que se refere à preparação de demonstrações contábeis para fins gerais por PMEs, e também no que se refere ao conceito de “custo ou esforço excessivo” para reconhecimento e divulgação de determinados elementos nas demonstrações contábeis das PMEs.

O resultado deste estudo não pode ser generalizado para toda a população de empresas contábeis certificadas ou não por algum programa de qualidade emitido pelo SESCOB-SP. Futuras pesquisas podem ser realizadas com uma população mais abrangente de empresas certificadas.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Azevedo, o. R. Comentários às novas regras contábeis brasileiras. 5. Ed. São Paulo: iob, 2010.
- Bharath, Sreedhar t.; Sunder, Jayanthi; Sunder, Shyam v. Accounting quality and debt contracting. *The accounting review*, v. 83, n. 1, p. 1-28, 2008.
- Brasil. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as sociedades por ações.
- _____. Lei complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006, que institui o estatuto nacional da me (microempresa) e da epp (empresa de pequeno porte).
- _____. Lei nº 11.638/2007, de 28 de dezembro de 2007. Altera e revoga dispositivos da lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras.
- Comitê de pronunciamentos contábeis. Pronunciamento técnico pme: Contabilidade para pequenas e médias empresas, de 16/12/2009. Disponível em: <http://static.cpc.mediagroup.com.br/documentos/392_cpc_pmeeglossario_r1_rev%2011.pdf>. Acesso em: 01 out. 2017.
- Conselho federal de contabilidade. Nbc tg 1000 (r1) – contabilidade para pequenas e médias empresas, de 01/11/2016. Disponível em: <[http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2016/nbctg1000\(r1\)](http://www2.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2016/nbctg1000(r1))>. Acesso em: 01 out. 2017.
- _____. Modelo contábil para microempresa e empresa de pequeno porte: itg 1000, de 5/12/2012.
- Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=2012/001418> acesso em: 12 out. 2017.
- Conselho regional de contabilidade do estado de são paulo. Quem deve cumprir a nbc pg12?, de 6/12/2016. disponível em: : < <http://www.crcsp.org.br/portal/desenvolvimento/educacao-profissional-continuada/nbcpg12r2.pdf> > acesso em: 11 nov. 2017.
- _____. O profissional da contabilidade, cursos e mercado de trabalho, de [201-?]. Disponível em: < <http://www.crcsp.org.br/portal/profissao/o-profissao.htm> > acesso em: 11 nov. 2017.
- Lemos, Anderson Queiroz; Pinto, Francisco Roberto; Júnior, Elias Pereira Lopes. Postura gerencial estratégica buffer: um estudo realizado em pequenas e médias empresas. *Rebrae*, v. 3, n. 3, p. 289-301, 2017.
- Martins, g. A.; Teóphilo, c. R. Metodologia da investigação científica para ciências sociais aplicadas. 3. Ed. São Paulo: atlas, 2015.
- Neves, d. R.; Lorandi, l. A. Nbc tg 1000: um estudo sobre a convergência contábil internacional para pequenas e médias empresas nos escritórios contábeis de Santa catarina. In:

- 5º congresso ufsc de controladoria e finanças & iniciação científica em contabilidade, 2014, Florianópolis. Anais... Florianópolis: congresso ufsc, 2014.
- Niyama, Jorge Katsumi (org.). Teoria avançada da contabilidade. São Paulo: atlas, 2014.
- Pacheco, Luis Otavio; Marques, José Augusto Veiga da Costa. Aspectos relacionados à aplicação das normas do ifrs e à governança corporativa em pequenas e médias empresas. Vii egepe–encontro de estudos sobre empreendedorismo e gestão de pequenas empresas, 2012.
- Programa de qualidade de empresas contábeis (a). *Portal do sescon-sp*, São Paulo: pqec, 2017. Disponível em <http://pqec.sescon.org.br/?pagina=pqec_oquee.php&t=contabilidade>. Acesso em: 30 set. 2017.
- Relvas, Tânia Regina Sordi; Bertholini, Artemio; Segato, Valdir Donizete. Manual de técnicas e práticas de aplicação da lei 11.638/07 nas pequenas e médias empresas. São paulo: crc-sp, 2010.
- Richardson, Roberto Jarry. Pesquisa social: métodos e técnicas. 3. Ed. São Paulo: atlas, 2015.
- Rudio, Franz Victor. Introdução ao projeto de pesquisa científica. 43. Ed. Rio de Janeiro: vozes, 2015.
- Sebrae - Serviço brasileiro de apoio às micro e pequenas empresas (org.). Dieese - departamento intersindical de estatística e estudos socioeconômicos. Anuário do trabalho na micro e pequena empresa: 2013. 6. Ed. Brasília, São Paulo: sebrae; dieese, 2013.
- Sebrae Serviço brasileiro de apoio às micro e pequenas empresas. Pequenos negócios em números. Disponível em:<<https://www.sebrae.com.br/sites/portalsebrae/ufs/sp/sebraeaz/pequenos-negocios-em-numeros,12e8794363447510vgnvcm1000004c00210arcrd>>acesso em: 01 out. 2017.
- Sescon – sindicato das empresas de serviços contábeis das empresas de assessoramento, perícias, informações e pesquisas no estado de São Paulo. História. Disponível em: <<http://institucional.sescon.org.br/?pagina=includes/historia.php>>. Acesso em: 01 out. 2017.
- Varella, Marcelo d.; Oliveira, Clarice Gomes; Costa, Cleíse Martins; Messere, Michelle. Simplificação contábil para micro e pequenas empresas. Revista opinião jurídica, v. 13, n. 17, p. 324-343, 2016.
- Vargas, Alzenir José; Varela, Patrícia Siqueira; Scarpin, Jorge Eduardo., Convergência para os padrões internacionais de contabilidade em pequenas e médias empresas: percepção de gestores quanto à qualidade da informação contábil. In: congresso semead, ensino e pesquisa em administração fea-usp. P. 13, 2011.

LAS EMPRESAS PÚBLICAS EN AMÉRICA LATINA Y LA APLICACIÓN DE LAS NIIF (ÉNFASIS EN ECUADOR, CHILE Y ARGENTINA), EN EL NUEVO CONTEXTO ECONÓMICO Y POLÍTICO

Vicente Eduardo Méndez-Rojas

Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas
Universidad de Cuenca
vicente.mendez@ucuenca.edu.ec

Adriana Paola Méndez-Rojas

Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas
Universidad de Cuenca

Resumen

La investigación analiza el nivel de aplicación de las NIIF en las empresas públicas de Argentina, Chile y Ecuador, observándose que en las empresas públicas de Chile es generalizado su uso, desde el 2011, mientras en los otros dos países, hasta la fecha su uso es restringido o aún no se ha implementado su aplicación.

En la investigación se realiza un metanálisis de las publicaciones referidas a NIIF en los tres países latinoamericanos y se analiza la normativa vigente en los mismos, referente a las empresas e instituciones públicas.

Chile y Ecuador han dispuesto la aplicación de las NICSP a nivel del sector público, a partir de los años 2018 y 2019, respectivamente. El Argentina predomina el sistema de control presupuestario para las empresas públicas.

Palabras claves: Contabilidad, Empresas Públicas, NIIF, NICSP

Abstract

The research analyzes the level of application of IFRS in public companies in Argentina, Chile and Ecuador, noting that in public companies in Chile its use is widespread, since 2011, while in the other two countries, to date its use it is restricted or its application has not yet been implemented.

In the research, a meta-analysis of the publications referring to IFRS is carried out in the three Latin American countries and the current regulations are analyzed, referring to companies and public institutions.

Chile and Ecuador have arranged the application of IPSAS at the public sector level, beginning in 2018 and 2019, respectively. Argentina dominates the budgetary control system for public companies.

Keywords: Accounting, Government Business Enterprise, IFRS, IPSAS

1. INTRODUCCIÓN

En las dos primeras décadas del presente siglo, en diferentes momentos históricos, varios países de América Latina cambiaron el modelo económico-político vigente, identificado por la aplicación de políticas neoliberales, por otro de enfoque diferente, que privilegiaba la intervención del estado en la economía, encargándose primordialmente de la administración de sectores estratégicos fundamentales para el crecimiento y desarrollo.

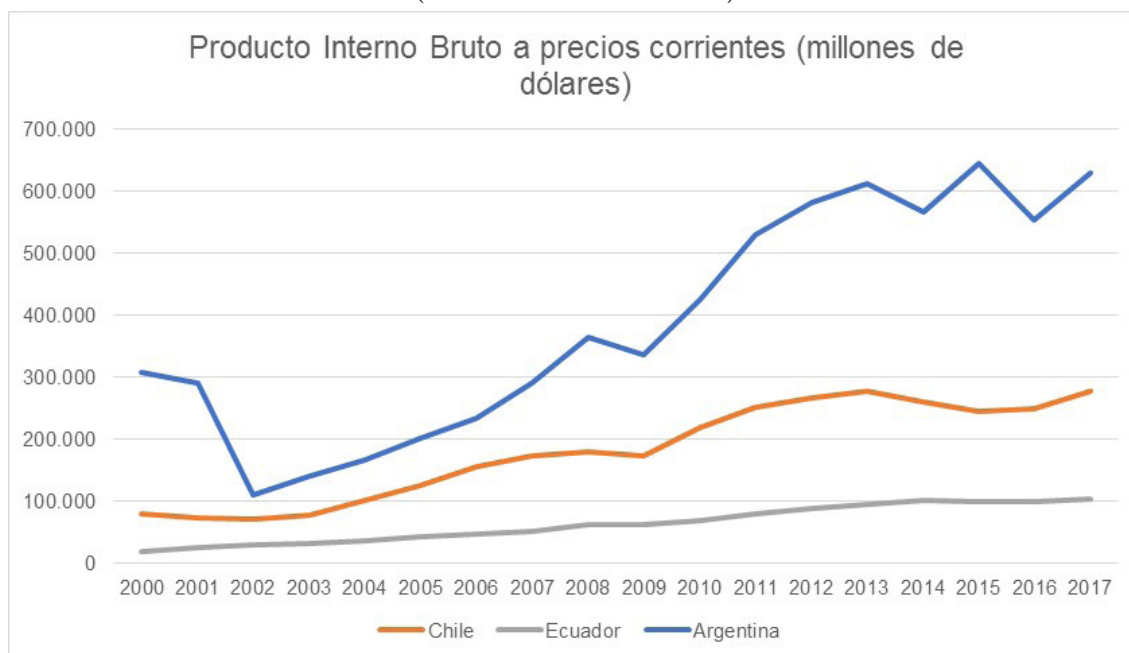
Esta nueva corriente de pensamiento político implementa políticas públicas en sus economías con el objetivo de cambiar las estructuras económicas imperantes. Países como Argentina (2003), Bolivia (2006), Brasil (2003), Chile (2000), Ecuador (2007), Paraguay (2008), Perú (2011), Uruguay (2005), Venezuela (1999), entre otros, optaron por esta alternativa. No obstante, en los últimos años, especialmente a partir del 2015, se observa que nuevamente existe un retorno de gobiernos que aplican políticas neoliberales: Argentina (2015), Brasil (2016), Paraguay (2012), Perú (con el anterior y nuevos gobiernos), Ecuador (2019).

La nueva tendencia política planteaba una mayor y activa participación del estado en la economía, bajo diferentes esquemas y modalidades. En el caso de Argentina, Bolivia, Brasil, Chile, Ecuador, Venezuela, una opción (política) importante, se refiere a la implementación de empresas públicas dedicadas a diferentes actividades económicas, para la producción de bienes y servicios públicos, explotación de los sectores estratégicos, etc. en correspondencia con lo establecido en las nuevas Constituciones: Bolivia 2008, Ecuador 2008, Venezuela 1999, otros países mantienen las anteriores: Argentina 1994¹, Brasil 1988, Chile 1980).

Considerando este nuevo énfasis que se otorga a las empresas públicas y la importancia para sus economías, resulta trascendental estudiar algunos aspectos referentes al sistema de contabilidad, en tres economías latinoamericanas (Argentina, Chile y Ecuador), caracterizadas por haber aplicado esquemas y políticas públicas que privilegian la participación del estado en la economía. Éstas, corresponden además a muestras de los tres grupos de países de América Latina, considerando el tamaño de su producto interno bruto: grande, mediano y pequeño, respectivamente, como se observa en la Tabla N° 1.

1 La Constitución de 1853, ha tenido varias reformas, la última en el año 1994.

Tabla N° 1: Producto Interno Bruto a precios corrientes (2000 - 2017)
(millones de USA dólares)



Fuente: Cepal (Información revisada al 30 abril de 2019).

Fecha de acceso: 26 diciembre 2018

Elaboración: Autores

Para esta investigación, se procedió a realizar una búsqueda de revistas y artículos relacionados con el tema, publicados en la base de datos Web Of Science, que contiene las bases de datos de Web Of Science Core Collection y SciELO Citation Index, utilizando como criterio de búsqueda la palabra “IFRS”, en el título, resumen y palabras clave, obteniéndose como resultados, 14 y 1 artículos, respectivamente, para los tres países analizados (Tabla N° 2). Únicamente dos artículos tienen una cita cada uno. Esto demuestra que el nivel de investigación sobre esta temática es aún naciente, en relación a lo que sucede en otros países, de manera especial en las economías anglosajonas y los países de Europa. Esto indica la relevancia del tema analizado para los países mencionados anteriormente.

Tabla N° 2: Publicaciones relacionadas con IFRS en Argentina, Chile y Ecuador

Recurso	Nombre del artículo	Año Publicación	Número Citas
Visión Gerencial	IAS 16 and its Effect on Fiscal Application in Ecuador. Case: Regional Rotary Journal	2018	0
Visión Gerencial	Fair Value for property, plant and equipment in Chilean entity	2018	0
Publicando	The financial audit, an essential tool for companies	2018	0
Contabilidad y Negocios	Analysis of IFRS 9 Financial Instruments from an industrial perspective	2018	0

Actualidad Contable FACES	Income tax. A study of the cost benefit of its application in the SMEs of Ecuador.	2017	0
Revista Perspectiva Empresarial	The Method Used by Chilean Limited Liability Companies to Present their P&L Statement and the Reasons Behind It	2017	0
Revista Perspectiva Empresarial	A Perspective on the Creative Accounting Phenomenon form IFRS and IPSAS	2017	0
Revista Perspectiva Empresarial	A Perspective on the Creative Accounting Phenomenon form IFRS and IPSAS	2017	0
Revista Publicando	Fair value. Treatment in the scientific literature	2016	0
PROCEEDINGS OF THE 6TH INTERNATIONAL CONFERENCE ON INFORMATION COMMUNICA- TION AND MANA- GEMENT (ICICM 2016	Information Security Risk in SMEs: A Hybrid Model Compatible with IFRS Evaluation in two Ecuadorian SMEs of Automotive Sector	2016	0
SPANISH JOUR- NAL OF FINANCE AND ACCOUN- TING-REVISTA ESPANOLA DE FINANCIACION Y CONTABILIDAD	Segment disclosures under IFRS 8's management approach: has segment reporting improved?	2015	1
ACADEMIA-REVIS- TA LATINOAME- RICANA DE ADMI- NISTRACION	Adoption of IFRS in an emerging market: the Chilean case	2015	0
Revista Publicando	Analysis of Environmental Accounting publications published in the period 2010-2015	2015	0
Cuadernos de Conta- bilidad	Evolución del proceso de armonización contable en España y Brasil en el período 1973-2013	2015	0
ACADEMIA-REVIS- TA LATINOAME- RICANA DE ADMI- NISTRACION	The effect of mandatory IFRS adoption on accounting conservatism of reported earnings Evidence from Chilean firms	2013	1

Fuente: Base de datos WOS

Fecha de consulta: 8 septiembre 2018

Elaboración: Autores

En el contenido y los resultados obtenidos en los estudios indicados, resumidos a continuación, se observa que en ninguno de ellos, se ha realizado una investigación relacionada con las empresas públicas, considerando la importancia que tenían éstas en el contexto económico de estos países, en ese momento histórico. Tabla N° 3.

Tabla N° 3.- Estudios sobre NIIF realizados en Argentina, Chile y Ecuador

País	Autores	Aspectos analizados	Principales Resultados
Ecuador	(Arias, M., Barreno, C., Tobar-Vasco, 2018)	Analiza la aplicación de la NIC 16 y las incidencias fiscales en una empresa de servicios	Pueden existir diferencias ente los resultados por la aplicación de las NIIF y la normativa tributaria
Ecuador	(Bernabé, L., Buendía, P., Erazo, 2016)	Revisar los argumentos del debate sobre el valor razonable y sus implicaciones	Existe un interés creciente en realizar investigaciones sobre el valor razonable.
Ecuador	(Celi. M., Villegas, F., Gaibor, F., Robles, 2018)	Evaluar el impacto de la implementación de las NIIF en 10 empresas del sector comercial de Ecuador	Impacto representativo en el patrimonio de algunas empresas
Chile	(Chahuán & Rojas, 2018)“mendeley”:{“formattedCitation”}:(Chahuán & Rojas, 2018	Conocer la aplicación del valor razonable en la medición posterior al reconocimiento para la propiedad, planta y equipo, en las empresas de Chile, a través de cuestionarios y entrevistas.	No hay una tendencia por actividad económica en la utilización del valor razonable.
Chile	(Espinosa et al., 2015)	Analiza el impacto de la adopción de las NIIF en una muestra de 43 empresas de Chile	La adopción de las NIIF ha cambiado la magnitud de los más importantes ratios financieros
Ecuador	(García, G., Fonseca, 2017)	Análisis costo-beneficio de aplicar la norma del Impuesto a las Ganancias en las Pymes	El costo de aplicación es alto.
Chile	(Gallegos-Muñoz, C., Rodríguez-Quezada, 2017)	Identificar la alternativa de presentación de estados financieros por las sociedades anónimas y las motivaciones para su elección, considerando 196 sociedades.	Existe una fuerte orientación a presentar los estados financieros en función de los gastos. La principal motivación es porque los encargados consideran que este método es similar al que utilizaban antes de aplicar NIIF
Chile	Hollander-Sanhueza, R. & Morales Parada, F. (2017)	Identifica y describe las principales posibilidades de aplicación de la contabilidad creativa en el marco de las NIIF y las NICSP	Las normas permiten diferentes posibilidades, relacionadas con la regulación de partidas de activos y en donde las técnicas manipuladoras están mayormente centradas en la opcionalidad de la aplicación de la norma por sobre la subjetividad.

Chile	Jara, M., Arias, J.	Analiza si la adopción de las NIIF en el mercado de capitales de Chile, afecta el conservadurismo de las utilidades de las firmas que las adoptan, con una muestra de 95 empresas.	El conservadurismo condicional en las utilidades es más pronunciado cuando se adoptan las NIIF.
Ecuador	(Jiménez, 2018)	Analiza el marco conceptual de preparación de la información financiera en el marco del sistema bancario de Ecuador; y, el valor normativo de IASB. Además, analiza la asimetría de información en el mercado crediticio.	Existen vacíos explicativos del marco conceptual que no aportan para que los estados financieros reflejen valores reales.
Ecuador	(Luna, Arízaga, & Zambrano, 2018)	Analiza la utilización de la auditoría financiera como herramienta que coadyuva a la toma de decisiones	Demostración de la relevancia e implicancias de la auditoría financiera
Ecuador	(Parrales, C., Castillo, 2018)	Análisis de la Norma 9 Instrumentos Financieros, en las Pymes del sector industrial.	Ayuda a simplificar y mejorar la contabilidad de los instrumentos financieros en el sector industrial.
Ecuador	(Quintanilla & Moreira, 2015)	Integración de la información ambiental en el marco de las NIIF.	Generación de base de datos sobre el tema, para la docencia
Chile y Brasil	(Timm, Santana, Costa, & Zóboli, 2016)	Analiza el nivel de gerenciamiento de los resultados después de la aplicación de las NIIF, en comparación con los países anglosajones y de Europa continental, con datos del 2011 y 2012.	Las empresas de estos países presentan un nivel de gerenciamiento de resultados más alto que las empresas de los países anglosajones y de Europa Continental

Fuente: Base de datos WOS

Fecha de consulta: 8 septiembre 2018

Elaboración: Autores

La Contabilidad y la aplicación de las NIIF

La estandarización de la información financiera y consecuentemente la implementación de las NIIF permite la comparación entre los estados financieros de las diferentes empresas entre sí, de la misma empresa a lo largo de los años, así como de las empresas localizadas en diferentes países.

El desarrollo de la economía mundial, la internacionalización de las empresas, hace necesario la estandarización de los procesos y normas contables, de manera que sea viable la comparación y análisis de los estados financieros.

El desarrollo de los mercados financieros, del mercado de capitales y la inversión internacional, requiere de uniformidad en el tratamiento contable de las empresas, por ello la generalización de los procesos de adopción o adaptación de las normas contables, ha sido cada vez mayor en las diferentes economías.

La adopción de un lenguaje común para los reportes financieros, constituye uno de los principales cambios dados en este campo en los últimos treinta años, sino de toda la historia, como afirman Jeanjean & Stolowy, 2008; Daske et al., 2008; y, Doukakis, 2014, citado por (Perafán & Benavides, 2017)

Diferentes estudios empíricos, llegan a diferentes conclusiones, no siendo unánime la aseveración de que la aplicación de las NIIF tienen un impacto positivo en la administración de los resultados de las empresas y consecuentemente en la calidad y transparencia de la información financiera (Perafán & Benavides, 2017).

La adopción de las NIIF, por sí mismo, no es suficiente para mejorar la calidad de la información financiera. Los reguladores de los diferentes países, deberían considerar otras reformas para asegurar que los resultados deseados sean alcanzados (Perafán & Benavides, 2017)

De otra parte, en los diferentes países de América Latina, se han realizado esfuerzos de modernización y normalización de los sistemas de contabilidad del sector público y de las empresas públicas, resaltando la implantación de la contabilidad con el principio del devengo, una aproximación a la contabilidad con los elementos aplicados por el sector empresarial y una preocupación por la introducción de técnicas que posibiliten mejorar la gestión de las administraciones públicas, acudiendo a técnicas propias del sector privado. Se diferencia además la situación contable de los entes gubernamentales generales y el de las empresas estatales.

En el ámbito privado, las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), tienen como objetivo fundamental la estandarización de los sistemas contables aplicados por las empresas privadas, de forma de que los estados financieros sean comparables. El sistema está integrado por los estándares internacionales de información financiera, los estándares internacionales de contabilidad (NIC, Normas Internacionales de Contabilidad) y las interpretaciones provenientes del Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (CNIIF). Así mismo, en el 2009, se aprobaron las Normas para Pequeñas y Medianas Empresas, NIIF para Pymes, como una versión simplificada.

La filosofía de la Nueva Gestión Pública, modificó la concepción de la rendición de cuentas en términos de resultados, transparencia y la responsabilidad pública, generando modificaciones en los sistemas contables, con una clara orientación a la disminución o eliminación de los criterios divergentes entre lo público y lo privado.

A nivel de entidades públicas se han emitido las Normas Internacionales de Contabilidad para el Sector Público (NICSP), que buscan desarrollar normas de contabilidad de

alta calidad para ser utilizadas por las entidades de sector público de todo el mundo en la preparación de estados financieros con propósito general, que son aquellos emitidos para usuarios que no están en posición de demandar información financiera, a diferencia de los que tienen propósito especial como los destinados a los organismos que ejercen actividades de supervisión. (Accountants, 2011).

Con el término sector público se refiere a gobiernos nacionales, regionales, locales y entidades gubernamentales relacionadas, entre estas últimas se cita como ejemplo a las empresas, aunque en el acápite 6 referente al Alcance, se establece que no se aplican a las Empresas Públicas, que deben aplicar las Normas Internacionales de Información Financiera.

Se define como Empresa Pública (EP) (Government Business Enterprise) a una entidad que reúne las características siguientes: tiene la facultad de contratar en su propio nombre; tiene asignada capacidad financiera y operativa; en el curso normal de su actividad vende bienes y presta servicios a otras entidades, obteniendo un beneficio o recuperando el costo total de los mismos; no depende de una financiación continua por parte del gobierno para permanecer como un negocio en marcha; y, es controlada por una entidad del sector público. (Accountants, 2011).

Cirstea, A. considera que existen algunas diferencias entre el sector privado y público, y entre sus objetivos, y que las prácticas que son aplicadas en el sector privado pueden ser tomadas por el sector público, para reportar la información financiera (Cirstea, 2014).

2. METODOLOGÍA

Se realiza una revisión de diferentes fuentes secundarias, documentos públicos, información de las páginas web de las instituciones de control, entre las que se encuentran: constituciones, leyes, resoluciones de los organismos de control, documentos técnicos del IASB (*International Accounting Standard Board*), así como artículos científicos publicados en la base de datos Wos. Por lo expuesto, éste es un trabajo de carácter descriptivo-analítico.

3. RESULTADOS

Los tres países analizados, tienen sus propias características y nivel de crecimiento económico, así como un diferente nivel de desarrollo del mercado de capitales y de apertura a la inversión extranjera. La aplicación de las NIIF, en el caso de Chile y Ecuador, es obligatoria, no así en el caso de Argentina. Existe una gran diferencia en el nivel de madurez alcanzado en los países inicialmente nombrados, la mayor parte de empresas públicas de Chile aplicaron desde 2011, las empresas de Ecuador aún no lo aplican a pesar de existir la disposición del Ministerio de Finanzas.

Perafán, en el estudio referido a Reino Unido y Francia, señala que existen grandes diferencias en relación a sus sistemas legales y el rigor con el cual esos países aplican los estándares contables, factores que han sido identificados como de gran alcance, cuando se trata de evaluar los efectos que la adopción de las NIIF puede tener en la calidad de la información financiera de las empresas, en correspondencia con lo investigado por otros autores como Bruggemann et al., 2013; Liao, Sellhorn & Skaife, 2012; Soderstrom & Sun, 2007; Von Koch, Nilsson, Jonsson & Jansson, 2014. Considerando el criterio de estos autores, a

continuación, se realiza un análisis, de las principales disposiciones legales, relacionadas con la normativa contable, vigentes en los países motivo del estudio.

Argentina

En la década del 90 se genera un proceso de reformas económicas que instituye, la transformación del rol estatal. Estas reformas conducen a la transferencia a terceros de la responsabilidad de producir bienes y servicios, mediante la privatización/concesión, descentralización, tercerización y desregulación de actividades económicas. Diferentes argumentos derivaron en la insatisfacción ante el funcionamiento de las empresas públicas y la extendida crítica al gigantismo estatal, entre los que se señalan: el estancamiento soportado desde mediados de los setenta; la hiperinflación; el déficit fiscal crónico; la baja capacidad de ahorro nacional; el atraso en los pagos de la deuda; el incremento del endeudamiento externo; los bajos coeficientes de inversión; lo que generó una opinión generalizada hacia una substancial reorientación del modelo económico. (Serafinoff, 2008). En agosto de 1989 se promulgó la Ley de Emergencia Administrativa, que declaró la emergencia en la prestación de servicios públicos, en general, y de la red vial, en particular, además de poner fin a la existencia del Fondo Vial; y, la Ley de Reforma del Estado, que introdujo modificaciones a ley de peajes, permitiendo la concesión de rutas nacionales por peaje para su mantenimiento (Serafinoff, 2008).

A este propósito, la privatización en economías que requieren una reforma estructural constituye una reforma política de gran envergadura para terminar con la empresa pública, en la medida que ésta representa una organización ineficiente para la sociedad, que únicamente satisface los objetivos de los políticos y otros grupos de interés que la controlan como los trabajadores y proveedores (Fundacion Investigaciones Económicas, 1998).

La Ley de Administración Financiera y de los sistemas de control 24.156, de 1992, entre los objetivos asignados tiene el de establecer un sistema contable adecuado a las necesidades de registro de información y acorde con su naturaleza jurídica y características operativas (Art 4) y determina que la administración financiera estará integrada por los sistemas presupuestario, de crédito público, de tesorería y de contabilidad (Art 5). Estas disposiciones son aplicables al sector público nacional, que entre otras instituciones está integrado por las Empresas y Sociedades del Estado, las Sociedades Anónimas con Participación Estatal Mayoritaria, las Sociedades de Economía Mixta y todas aquellas otras organizaciones empresariales donde el Estado Nacional tenga participación mayoritaria en el capital o en la formación de las decisiones societarias. (Dieguez & Valsangiacomo, 2016)

El art. 54, de la indicada Ley, prohíbe a las entidades del Sector Público Nacional el realizar aportes o transferencias a las empresas públicas y entes públicos no comprendidos en Administración Nacional cuyo presupuesto no esté aprobado en los términos de esta Ley, requisito que también será imprescindible para realizar operaciones de crédito público.

El art. 85, se refiere al sistema de contabilidad gubernamental, que está integrado por el conjunto de principios, órganos, normas y procedimientos técnicos utilizados para recopilar, valorar, procesar y exponer los hechos económicos que afecten o puedan llegar a afectar el patrimonio de las entidades públicas.

El art. 87, determina que el sistema de contabilidad gubernamental estará basado en principios y normas de contabilidad y aceptación general, aplicables en el sector público. Nótese que se refiere a las normas del sector público, situación que concuerda con lo establecido para Chile y Ecuador.

Como complemento de lo anterior, el Reglamento emitido mediante Decreto N° 1344/2007, en el art. 87, literal c), expresa que los entes comprendidos en los incisos b), c) y d) del Artículo 8° de la Ley N° 24.156 desarrollarán sus propios sistemas de contabilidad de conformidad con los Principios de Contabilidad y Normas Generales y Particulares de Contabilidad para el Sector Público Nacional, siendo responsables de elaborar y remitir sus estados financieros a la Contaduría General de la Nación.

Mediante Resolución 37/2006 se aprueban las Normas Mínimas de Control Interno para el Buen Gobierno Corporativo en Empresas y Sociedades del Estado, que en el art. 1°, al referirse al ámbito de aplicación, establece que están comprendidas en las disposiciones de la resolución *todas las empresas y sociedades del estado*. Están excluidas las empresas y sociedades del estado que realizan oferta pública de valores negociables y se encuentren comprendidas en el “Régimen de Transparencia de la Oferta Pública” establecido por el Decreto 677/2001 así como las entidades financieras controladas por el Banco Central de la República Argentina.

En el Decreto 4093, se establece que las actividades de carácter industrial, comercial o de explotación de servicios públicos, que el Estado, considere necesario desarrollar, por razones de interés público, pueden ser desarrolladas por las entidades que se denominan como “Empresas del Estado”.

El Ministerio de Hacienda, presenta la información anual de los presupuestos de las empresas públicas no financieras, así como de las empresas públicas financieras, desde el año 2001 hasta el 2018. Sin embargo, no ha sido posible obtener información financiera consolidada de las mismas, aunque la de una sola empresa (YPF S.A.²), refleja la importancia, que tienen las empresas públicas en la economía del indicado país.

Según el Cippec, Centro de Implementación de Políticas Públicas para la Equidad y el Crecimiento, el Sector Público de Argentina, en el 2016 contaba con 52 empresas públicas que realizan diversas actividades económicas. Las 13 incorporaciones de empresas públicas registradas en el período 2003-2015 reconfiguraron el universo de empresas públicas con un fuerte énfasis en la provisión de servicios de transporte, energía y comunicaciones. Los regímenes jurídicos que puede adoptar una empresa pública configuran un mosaico muy heterogéneo, destacándose un 40% de sociedades anónimas, 15% de sociedades del estado, 15% de empresas están en liquidación. Se estima que estas empresas administran el equivalente al 2% del PIB de los Ingresos Corrientes, reciben transferencias que representan alrededor del 8% del gasto del sector público nacional y tienen cerca de 120.000 empleados. De la investigación realizada sobre 33 empresas, únicamente el 24% ha presentado el Informe Anual de Gestión y únicamente el 9% ha presentado el presupuesto por áreas (CIPPEC, 2018).

La Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas, mediante la emisión de circulares, aprueba la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera y sus modificaciones y remite a los Consejos Profesionales para la aprobación así como a la Comisión Nacional de Valores para su tratamiento e Incorporación. A la fecha, la Federación ha emitido 13 circulares, la número fue aprobada en junio de 2018.

La Comisión Nacional de Valores (CNV), el 29 de diciembre de 2009, emitió la Resolución General N° 562, referente a la Adopción de Normas Internacionales de Información

2 La empresa está constituida como sociedad anónima y los Estados Financieros son preparados de acuerdo a las NIIF.

Financiera, disponiendo que las entidades emisoras de acciones y/u obligaciones negociables para los ejercicios que se inicien a partir del 1º de enero de 2012, presentarán sus estados financieros aplicando la Resolución Técnica 26, siendo excluidas las entidades que califiquen como pequeñas y medianas empresas (Valores, 2019).

Chile

La Constitución de Chile, en la parte referente a los derechos y deberes, determina que la Constitución asegura a todas las personas (Art 18): El derecho de propiedad en sus diversas especies sobre toda clase de bienes corporales o incorporales (numeral 24º), en la parte pertinente, señala que “El Estado tiene el dominio absoluto, exclusivo, inalienable e imprescriptible de todas las minas, comprendiéndose en éstas las covaderas, las arenas metalíferas, los salares, los depósitos de carbón e hidrocarburos y las demás sustancias fósiles, con excepción de las arcillas superficiales, no obstante la propiedad de las personas naturales o jurídicas sobre los terrenos en cuyas entrañas estuvieren situadas. Los predios superficiales estarán sujetos a las obligaciones y limitaciones que la ley señale para facilitar la exploración, la explotación y el beneficio de dichas minas”. “La exploración, la explotación o el beneficio de los yacimientos que contengan sustancias no susceptibles de concesión, podrán ejecutarse directamente por el Estado o por sus empresas, o por medio de concesiones administrativas o de contratos especiales de operación, con los requisitos y bajo las condiciones que el Presidente de la República fije ... Esta norma se aplicará también a los yacimientos de cualquier especie existentes en las aguas marítimas sometidas a la jurisdicción nacional 62 y a los situados, en todo o en parte, en zonas que, conforme a la ley, se determinen como de importancia para la seguridad nacional”.

El artículo 98, del mismo cuerpo legal, establece que la Contraloría General de la República ejercerá el control de la legalidad de los actos de la Administración, fiscalizará el ingreso y la inversión de los recursos estatales y municipales, así como de los demás organismos y servicios que determinen las leyes; examinará y juzgará las cuentas de las personas que tengan bajo su responsabilidad bienes de esas entidades; llevará la contabilidad general de la Nación, y desempeñará las demás funciones que le encomiende la ley.

Además, El art 19 N° 21 de la Constitución, al referirse al estado empresario, determina que el Estado y sus organismos podrán desarrollar actividades empresariales o participar en ellas solo si una ley de quórum calificado lo autoriza, mismas que estarán sometidas a la legislación común aplicable a los particulares, sin perjuicio de las excepciones que por motivos justificados se establecieren mediante la ley, la que deberá ser, asimismo, de quórum calificado.

La Ley 20285, de Transparencia de la Información Pública, establece que los tres grupos de este tipo de empresas: las creadas por Ley, las del Estado y las sociedades con participación accionaria mayor al 50%, también deben aplicar las disposiciones de esta ley (Art. 2) (H. Congreso Nacional, 2008). Este último grupo, considera a aquellas entidades por las cuales el Estado, representado por el Fisco u otro organismo público, realiza actividades económicas o empresariales y sobre las cuales posee más del 50% de representatividad en el directorio.

De la revisión de la normativa vigente en Chile, se desprende que con la emisión del decreto N°854 de 2004, el cual está en concordancia con el Manual de Estadísticas de las Finanzas Públicas de 2001, del Fondo Monetario Internacional (FMI) y la puesta en ejecución, del Sistema de Información para la Gestión Financiera del Estado (SIGFE), en el 2005, la Contraloría General de la Nación es la responsable de establecer los principios y normas

contables básicas y los procedimientos por los que debía regirse el sistema de contabilidad general de la Nación.

Mediante el oficio circular N° 60.820, de 2005, se implementó de manera gradual un sistema de contabilidad, integral, único y uniforme, destinado a sistematizar y racionalizar la contabilización y la información de las diversas transacciones o hechos económicos del sector público.

Posteriormente, un avance importante de resaltar, constituye lo dispuesto en el oficio circular N° 54.977, de 2010, mediante el cual se incorporó a la normativa vigente un capítulo sobre los estados financieros, con el objetivo de definir y homogeneizar la estructura de los informes financieros que constituyen la base para determinar la situación financiera, presupuestaria y patrimonial de las instituciones, organismos y entidades que integran el Sector Público.

En febrero de 2015, la Contraloría General de la República aprueba la Normativa del Sistema de Contabilidad General de la Nación. Entre los considerandos se establece la necesidad de actualizar la normativa contable vigente, conforme a las normas internacionales de contabilidad para el sector público (NICSP), con el objetivo de avanzar en materia de rendición de cuentas, transparencia y comparabilidad, fijando criterios comunes y uniformes a nivel nacional. De manera expresa se indica que se ha decidido efectuar una adopción indirecta, la cual “consiste en emitir una norma nacional que cumpla con los requerimientos de la norma internacional, pero que además permita la agregación y consolidación antes mencionada. Que las normas que se han tenido en cuenta para este proceso son las aplicables a la fecha de dictación de esta resolución, razón por la cual, si entran en vigencia otras o las aplicadas sufren modificaciones, se tomarán las medidas pertinentes para la adecuación correspondiente”.

Esta nueva regulación es de aplicación obligatoria a partir del 2016, para las entidades del sector público a que se refiere el artículo 2° del decreto ley N° 1.263, de 1975, Ley Orgánica de la Administración Financiera del Estado y para las entidades que determine el Contralor General, de acuerdo a sus atribuciones. Hollander y Morales, consideran que ésta es una adopción indirecta de las NICSP y justifican que el sector público las adopte, entre otras, por las siguientes razones: Transparencia del sistema económico mundial; el gran impulso de los organismos internacionales; la confiabilidad que deben tener la información de los gobiernos y entidades públicas; la convergencia a NIIF de las empresas privadas (Hollander, R., Morales, 2017).

En Chile se crea el Sistema de Empresas Públicas (SEP), en el año 2001, en reemplazo del Sistema Administrador de Empresas, que tiene por misión representar los intereses del Estado de Chile en empresas en que éste es directa o indirectamente socio, accionista o propietario, designando los miembros de los directorios y controlando la gestión estratégica de las mismas, buscando maximizar el valor económico del conjunto de las empresas. Para cumplir con este rol, el SEP utiliza para el Control de Gestión Estratégico, el modelo basado en la planificación estratégica, proceso presupuestario y control de gestión. El Reglamento de funcionamiento del Consejo Directivo fue aprobado en diciembre del 2015, que establece el marco normativo de su funcionamiento (Sep, 2015).

La implementación de NIIF en Chile, fue liderada por la Superintendencia de Valores y Seguros, ente regulador del mercado de capitales, iniciando el proceso de manera gradual en el año 2009 hasta el 2012 (Jara, 2010), (Gallegos-Muñoz, C., Rodríguez-Quezada, 2017). La mayor parte de empresas estatales lo vienen aplicando desde el año 2011, como consta en el Anexo N° 1.

Ecuador

En 1996, la Federación Nacional de Contadores del Ecuador (FNCE) adoptó las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) como base para la emisión de las Normas Ecuatorianas de Contabilidad (NEC) (IICE, 2009; Vásquez, 2013), citado por (Pérez y otros, 2015).

La Codificación de Ley de Régimen Tributario Interno, establece que “La contabilidad se llevará por el sistema de partida doble, en idioma castellano y en dólares de los Estados Unidos de América, tomando en consideración los principios contables de general aceptación, ...” (Art. 20) (C. N. Ecuador, 2004)

La Superintendencia de Compañías, en el año 2006 sustituye las Normas Internacionales de Contabilidad por las NEC y las Normas Internacionales de Auditoría (NIA) por las Normas Ecuatorianas de Auditoría (NEA) (Superintendencia de Compañías, 2006a, 2006b), citado por (Pérez y otros, 2015). La razón fundamental para esta modificación es la aplicación de criterios uniformes en la presentación de la información financiera y la consiguiente evaluación a través de procesos de auditoría.

Para tener una mejor comprensión del cambio experimentado por las empresas públicas en la última década, se analizan las principales disposiciones pertinentes de la Constitución del 2008.

El sector público comprende, entre otros, a los organismos y entidades creados por la Ley para la prestación de servicios públicos o para desarrollar actividades económicas asumidas por el Estado; y, a las personas jurídicas creadas por acto normativo de los gobiernos autónomos descentralizados para la prestación de servicios públicos (Art 225). La competencia es exclusiva del estado sobre el control y administración de las empresas públicas nacionales (Art 261) (Asamblea Constituyente, 2008)

En referencia a la provisión de los servicios públicos de agua potable y de riego, saneamiento, energía eléctrica, telecomunicaciones, vialidad, infraestructuras portuarias y aeroportuarias, y los demás que determine la ley, el artículo 314 establece como responsable al Estado.

El artículo 315 determina la competencia del Estado para la constitución de empresas públicas orientadas a la gestión de sectores estratégicos, la prestación de servicios públicos, el aprovechamiento sustentable de recursos naturales o de bienes públicos y el desarrollo de otras actividades económicas. Éstas deben estar bajo la regulación y el control de los organismos pertinentes; funcionar como sociedades de derecho público, con personalidad jurídica, autonomía financiera, económica, administrativa y de gestión, con altos parámetros de calidad y criterios empresariales, económicos, sociales y ambientales.

En relación a los excedentes que generen, pueden ser destinados a la inversión y reinversión en las mismas empresas o sus subsidiarias, relacionadas o asociadas, de carácter público, en niveles que garanticen su desarrollo. Los excedentes que no fueran invertidos o reinvertidos se transferirán al Presupuesto General del Estado.

Mediante ley se definirá la participación de las empresas públicas en empresas mixtas en las que el Estado siempre tendrá la mayoría accionaria, para la participación en la gestión de los sectores estratégicos y la prestación de los servicios públicos.

También se establece que se podrá delegar la participación del Estado en los sectores estratégicos y servicios públicos a empresas mixtas en las cuales tenga mayoría accionaria. La delegación se sujetará al interés nacional y respetará los plazos y límites fijados en la ley para cada sector estratégico. De manera excepcional, el Estado puede delegar a la iniciativa privada

y a la economía popular y solidaria, el ejercicio de estas actividades, en los casos que establezca la ley (Artículo 316)(Asamblea Constituyente, 2008).

Para ejecutar las disposiciones de la Constitución, se aprueban diferentes cuerpos legales, como la Ley Orgánica de Empresas Públicas y el Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas. La primera, regula la constitución, organización, funcionamiento, fusión, escisión y liquidación de las empresas públicas que no pertenezcan al sector financiero y que actúen en el ámbito internacional, nacional, regional, provincial o local; y, establecen los mecanismos de control económico, administrativo, financiero y de gestión que se ejercerán sobre ellas (Art 1) (A. N. del Ecuador, 2009).

En la Ley Orgánica de Empresas Públicas, en la primera disposición transitoria, se determina que las empresas públicas o estatales existentes, para seguir operando adecuarán su organización y funcionamiento a las normas previstas en la Ley en un plazo no mayor a ciento ochenta días. También se estableció un régimen de transición para las sociedades anónimas en las que el Estado a través de sus entidades y organismo es accionista mayoritario, especialmente para las del sector eléctrico, así como para las empresas de economía mixta. Para los casos, en los cuales el Estado sea accionista minoritario debían continuar funcionando conforme a las normas de su constitución, aunque podrían iniciarse procesos de desinversión. No obstante, algunas empresas no cumplieron con las disposiciones indicadas y continuaron con su estructura legal anterior.

En las disposiciones transitorias, se establecieron normas de carácter tributario sobre la devolución del Impuesto al Valor Agregado, de las empresas públicas y entidades del sector público. En relación con el impuesto a la renta, se agrega como exención general, a los obtenidos por las empresas públicas constituidas al amparo de la Ley Orgánica de Empresas Públicas y las instituciones del Estado. (A. N. del Ecuador, 2009).

Las empresas públicas son entidades que pertenecen al Estado en base a lo establecido por la Constitución. Están constituidas como personas jurídicas de derecho público, con patrimonio propio, autonomía, presupuestaria, financiera, económica, administrativa y de gestión. Son las encargadas de la gestión de sectores estratégicos, la prestación de servicios públicos, el aprovechamiento sustentable de recursos naturales o de bienes públicos y en general al desarrollo de actividades económicas (A. N. del Ecuador, 2009).

Existen tres grupos de empresas públicas: las establecidas mediante Ley, las creadas a través de acto normativo de las entidades descentralizadas y las organizadas por las universidades.

En relación al régimen económico y de financiamiento, se establece que el patrimonio de las empresas públicas está constituido por todas las acciones, participaciones, títulos habilitantes, bienes tangibles e intangibles y demás activos y pasivos que posean tanto al momento de su creación como en el futuro (artículo 38). En lo referente a los excedentes, las empresas públicas deberán propender a que a través de las actividades económicas que realicen se generen excedentes o superávit, mismos que servirán para el cumplimiento de los fines y objetivos previstos en el artículo 2 de la Ley. El Directorio debe establecer el porcentaje que se destinará al presupuesto de inversión y reinversión que le permita a la empresa pública, sus subsidiarias, filiales, agencias, unidades de negocio cumplir con su Plan Estratégico y Planes Operativos y asegurar su vigencia y participación en el mercado de su sector (artículo 39).

La disposición transitoria quinta establece que las empresas públicas, no están obligadas a llevar su contabilidad aplicando normas de contabilidad gubernamental ni están obligadas a

gestionar sus recursos financieros a través de la Cuenta Única del Tesoro Nacional ni a través del ESIGEF³. “La contabilidad que lleven las empresas públicas estará basada en los principios de contabilidad de general aceptación y normas internacionales de contabilidad, generando toda la información financiera necesaria para medir su gestión tanto administrativa y financiera”(A. N. del Ecuador, 2009).

El Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas (2010), regula a todas las entidades, instituciones y organismos comprendidos en los artículos 225, 297 y 315 de la Constitución. Establece que el Sistema Nacional de Finanzas Públicas (SINFIP), comprende el “conjunto de normas, políticas, instrumentos, procesos, actividades, registros y operaciones que las entidades y organismos del Sector Público, deben realizar con el objeto de gestionar en forma programada los ingresos, gastos y financiamiento públicos, con sujeción al Plan Nacional de Desarrollo y a las políticas públicas establecidas en esta Ley” (Art.70)(A. N. del Ecuador, 2010).

El artículo 77 se refiere al Presupuesto General del Estado como el instrumento para determinar y gestionar los ingresos y egresos de todas las entidades que constituyen las diferentes funciones del Estado. No forman parte del Presupuesto General del Estado, los ingresos y egresos pertenecientes a la Seguridad Social, la banca pública, las empresas públicas y los gobiernos autónomos descentralizados.

Como componentes del SINFIP está la política y programación fiscal, los ingresos, el presupuesto, el endeudamiento público, la contabilidad gubernamental y la tesorería. (Art. 82). La Contabilidad Gubernamental se aplica al Sector Público no Financiero y su finalidad es establecer, poner en funcionamiento y mantener en cada entidad un sistema único de contabilidad, que integre las operaciones, patrimoniales, presupuestarias y de costos, para asegurar la producción de información financiera completa, confiable y oportuna, que permita la rendición de cuentas, la toma de decisiones, el control, la adopción de medidas correctivas y la elaboración de estadísticas. Las empresas públicas podrán tener sus propios sistemas de contabilidad de conformidad a la ley y el reglamento del presente Código (Art. 148).

Las empresas públicas y las entidades financieras públicas y, en general los organismos productores o comercializadores de bienes y servicios, deben publicar sus estados financieros auditados, encargándose a los organismos de control correspondientes emitir las normas técnicas. (Art. 176)(A. N. del Ecuador, 2010).

En este Código se establece también que “*El ente rector de las finanzas públicas tiene la facultad privativa para expedir, actualizar y difundir los principios, normas técnicas, manuales, procedimientos, instructivos y más disposiciones contables, que serán de cumplimiento obligatorio por parte de las entidades y organismos del Sector Público no Financiero*” (Art 158)(A. N. del Ecuador, 2010).

Para fines de la presente investigación, merece también resaltarse la reforma agregada al contenido del artículo 300 de la Ley de Compañías, constante en las disposiciones finales de la ley Orgánica de Empresas Públicas, mediante la cual quedan sujetas a las disposiciones contenidas en esa Sección, exclusivamente para asuntos de carácter societario, las sociedades anónimas cuyo capital societario esté integrado única o mayoritariamente con recursos provenientes de las entidades del sector público; de empresas públicas municipales o estatales o, de sociedades anónimas, cuyo accionista único es el Estado. Para los demás efectos, dichas

empresas se sujetarán a las disposiciones contenidas en la Ley Orgánica de Empresas Públicas. (A. N. del Ecuador, 2009)”. Esta Superintendencia puso en vigencia las NIIF plenas y las NIIF para PYMES para todas aquellas empresas que están bajo su control (S. de C. Ecuador, 2008). En base a esta Resolución, las empresas públicas estaban obligadas a aplicar las NIIF desde 2011. El 11 de octubre del 2011, se estableció el Reglamento para la aplicación de las NIIF completas y para PYMES.

El Ministerio de Finanzas, mediante Acuerdo Ministerial estableció como obligatoriedad para la devolución del Impuesto al Valor Agregado, a las empresas públicas, entre otros aspectos, la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera; y, de un sistema de costos (M. D. F. Del Ecuador, 2012). No obstante, no existe ninguna reglamentación, ni plan contable, ni sistemas de información, ni instructivos.

En noviembre de 2014, se expide el Reglamento General del Código Orgánico de Planificación y Finanzas Públicas, en el cual se obliga a presentar mensualmente la información financiera y contable, a las entidades que no forman parte del Presupuesto General del estado, al igual que para las empresas públicas: Balance de Comprobación, Estado de Situación Financiera, Estado de Resultados, Estado de Evolución del Patrimonio, Flujo de Efectivo y de ejecución presupuestaria, con sus anexos: cédulas de ingresos y gastos y reporte de transferencias fiscales, con las notas aclaratorias respectivas, de acuerdo con las normas internacionales de información financiera (NIIF). En los mismos términos se establecen las obligaciones para los gobiernos autónomos descentralizados.

La Ley Orgánica de Incentivos para Asociaciones Público-Privadas y la Inversión extranjera, permite su creación, mismas que tienen por objeto la provisión de bienes, obras o servicios por parte del Gobierno Central y los Gobiernos Autónomos Descentralizados (Art. 2), que pueden encomendar al gestor privado, la ejecución de un proyecto público así como el financiamiento total o parcial, para la provisión de bienes, obras o servicios a cambio de una contraprestación por su inversión, riesgo y trabajo. (Art. 8) (A. N. del Ecuador, 2015).

En diciembre de 2015, el Presidente de la República crea la Empresa Coordinadora de Empresas Públicas EMCO EP, que tiene diversas atribuciones relacionadas con políticas, lineamientos, herramientas y metodologías de estandarización de la gestión de las empresas públicas (prácticas de gobierno corporativo; desarrollo organizacional; talento humano; planes estratégicos y de negocios; innovación tecnológica, gestión de la información, desarrollo financiero, expansión e inversión, gestión contable y financiera, control de la gestión y control de riesgos (Presidencia de la República del Ecuador, 2015).

Mediante Acuerdo Ministerial, publicado en mayo de 2016, el Ministerio de Finanzas, establece la obligación de aplicar las NICSP a partir del año 2019, en las entidades que conforman el Presupuesto General del Estado y los Gobiernos Autónomos Descentralizados. Indica además que, las empresas públicas nacionales, empresas públicas de los Gobiernos Autónomos Descentralizados, la banca pública y los fondos de la Seguridad Social aplicarán las Normas Internacionales de Información Financiera NIIF.

4. Conclusiones

Las Empresas Públicas adquieren mayor importancia en aquellos países partidarios de la mayor participación del Estado en la economía, en los seguidores de políticas neoliberales

minimizan su participación y más bien se plantea la privatización y/o concesión, como mecanismo para hacerlas eficientes y eficaces, así como para solucionar problemas de liquidez del sector público global.

Las empresas públicas o empresas estatales deben aplicar las NIIF y las instituciones del sector público las NICSP, dejando a un lado la Contabilidad Gubernamental, como una alternativa para la comparación con estándares internacionales y establecer si en su organización y funcionamiento se aplican los principios de economía, eficiencia y eficacia.

En Chile las empresas públicas vienen aplicando las NIIF, en su mayor parte desde el 2011, en cambio en Argentina su uso es limitado, mientras que en Ecuador aún no aplican.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Accountants, I. F. of. (2011). *Manual de Pronunciamientos Internacionales de Contabilidad del Sector Público*.
- Arias, M., Barreno, C., Tobar-Vasco, G. (2018). NIC 16 y su efecto fiscal en Ecuador. Caso: Diario Rotativo Regional. *Visión Gerencial*, 17(2), 279–288.
- Asamblea Constituyente. (2008). Constitución del Ecuador. *Registro Oficial*, 449, 1–132. Retrieved from http://www.asambleanacional.gov.ec/documentos/constitucion_de_bolsillo.pdf
- Bernabé, L., Buendía, P., Erazo, E. (2016). Valor razonable. Tratamiento en la literatura científica. *Revista Publicando*, 3(9), 649–659.
- Celi, M., Villegas, F., Gaibor, F., Robles, M. (2018). Expectativas y realidades sobre la implementación de las NIIF en las empresas comerciales más grandes de Ecuador. *Revista Espacios*, 39(6), 1–10.
- Chahuán, K., & Rojas, P. (2018). Valor razonable para la propiedad, planta y equipo en entidades chilenas. *Visión Gerencial*, 17(2), 289–298.
- CIPPEC. (2018). Transparencia activa en las empresas estatales. *Cippec*. Retrieved from <https://www.cippec.org/grafico/transparencia-activa-en-empresas-publicas/>
- Cirstea, A. (2014). The need for public sector consolidated financial statements. *Procedia Economics and Finance*, 15(14), 1289–1296. [https://doi.org/10.1016/S2212-5671\(14\)00590-5](https://doi.org/10.1016/S2212-5671(14)00590-5)
- Dieguez, G., & Valsangiacomo, A. (2016). El péndulo del mercado al Estado: ¿qué pasó con las empresas públicas en la última década en Argentina? *CIPPEC*, 17.
- Ecuador, A. N. del. (2009). *Ley Orgánica de Empresas Públicas*.
- Ecuador, A. N. del. (2010). *Código Orgánico de Planificación Y Finanzas* (p. 87). p. 87.
- Ecuador, A. N. del. *Ley Orgánica de Incentivos para asociaciones público-privadas y la inversión extranjera*. , (2015).
- Ecuador, M. D. F. Del. (2012). *Acuerdo Ministerial 037.pdf* (p. 4). p. 4.
- Ecuador, S. de C. *Resolucion No 08.G.DSC.010.pdf*. , (2008).
- Espinosa, C., Maquieira, C., Diaz, F., Abarca, A., Espinosa, C., & Diaz, F. (2015). Adoption of IFRS in an emerging market : the Chilean case Adopción de IFRS en una economía emergente : El caso de Chile. *Academia Revista Latinoamericana de Administración*, 28(4), 442–460. <https://doi.org/10.1108/ARLA-11-2014-0191>

- Fundacion Investigaciones Económicas. (1998). *La Regulación de la Competencia y de los servicios públicos. Teoría y experiencia argentina reciente.*
- Gallegos-Muñoz, C., Rodríguez-Quezada, E. (2017). El método de presentación del estado de resultados utilizado por las sociedades anónimas chilenas y las motivaciones de su elección. *RPE*, 4(1).
- García, G., Fonseca, M. (2017). Impuesto a las ganancias . Un estudio del costo beneficio de su aplicación en las PYMES del Ecuador. *Actualidad Contable FACES*, 20(35).
- H. Congreso Nacional. *Ley de transparencia de la función pública y de acceso a la información de la Administración del Estado.* , (2008).
- Hollander, R., Morales, F. (2017). Una mirada al fenómeno de la contabilidad creativa desde las NIIF y las NICSP. *RPE*, 4(1), 85–94.
- Jara, L. y C. H. (2010). Adopción de IFRS en empresas chilenas. Énfasis en los aspectos cuantitativos sobre la información financiera. *CAPIC REVIEW*, 8.
- Jiménez, E. (2018). El marco conceptual del IASB y su contribución en la asimetría de información en el mercado crediticio. *Revista Publicando*, 5(15), 1279–1294.
- Luna, G., Arízaga, F., & Zambrano, R. (2018). La auditoría financiera, una herramienta imprescindible para las empresas. *Revista Publicando*, 5(14), 386–399.
- Parrales, C., Castillo, F. (2018). Análisis de NIIF 9 - Instrumentos Financieros desde una perspectiva industrial. *Contabilidad y Negocios*, 25(13), 6–19.
- Perafán, H., & Benavides, J. (2017). Impact of IFRS on the quality of financial information in the United Kingdom and France : Evidence from a new perspective. *Intangible Capital*, 13(4), 850–878.
- Presidencia de la República del Ecuador. *Decreto 842.* , (2015).
- Quintanilla, J., & Moreira, J. (2015). Análisis de las publicaciones sobre contabilidad ambiental publicadas en el período 2010-2015. *Revista Publicando*, 2(5), 131–142.
- Sep, C. D. *Reglamento de funcionamiento del consejo directivo del SEP.* , (2015).
- Serafinoff, V. (2008). Transformaciones en el rol del estado. La concesión de redes viales en Argentina. *Estado, Gobierno, Gestión Pública*, 5(11), 5–38.
- Timm, A., Santana, V., Costa, I., & Zóboli, F. (2016). International Financial Reporting Standards and Earnings Management in Latin America. *RAC, Rio de Janeiro*, 20(3), 368–388.
- Valores, C. N. de. *Resolución General 562-2009 Adopción de Normas Internacionales de Información Financiera.* , (2019).
- Villanueva, Susana (2012). Hacia modelos de gestión innovadores en la administración pública: el caso de la Empresa Pública de Correos Chile. *Estado, Gobierno, Gestión Pública*. 19, 139-171.

ANEXO N° 1: EMPRESAS PÚBLICAS DE CHILE QUE APLICAN NIIF

NÚMERO	R.U.T.	ENTIDAD	FECHA *	PAG. WEB
1	61106000-9	ASTILLEROS Y MAESTRANZAS DE LA ARMADA	30/06/2009	www.asmar.cl
2	60806000-6	CASA DE MONEDA DE CHILE S.A.	30/06/2016	www.cmoneda.cl
3	70001300-6	CIMM (CENTRO DE INVESTIGACION MINERA Y METALURGICA)	30/03/2011	
4	96511150-6	COMERCIALIZADORA DE TRIGO S.A.	31/03/2011	www.cotrisa.cl
5	61704000-K	CORPORACION NACIONAL DEL COBRE DE CHILE	31/03/2010	
6	96579410-7	EMPRESA CONCESIONARIA DE SERVICIOS SANITARIOS S.A.		
7	60707000-8	EMPRESA DE ABASTECIMIENTO DE ZONAS AISLADAS		
8	60503000-9	EMPRESA DE CORREOS DE CHILE	31/03/2011	www.correoschile.cl
9	61216000-7	EMPRESA DE LOS FERROCARRILES DEL ESTADO	30/06/2010	www.efe.cl
10	96846610-0	EMPRESA DE SERVICIOS SANITARIOS LAGO PEÑUELAS S.A.	31/03/2011	
11	61219000-3	EMPRESA DE TRANSPORTE DE PASAJEROS METRO S.A.	31/03/2010	
12	61113000-7	EMPRESA NACIONAL DE AERONAUTICA DE CHILE	31/03/2012	www.enaer.cl
13	61703000-4	EMPRESA NACIONAL DE MINERIA	31/03/2010	www.enami.cl
14	92604000-6	EMPRESA NACIONAL DEL PETROLEO	31/03/2009	
15	90694000-0	EMPRESA PERIODISTICA LA NACION S.A.	30/06/2011	
16	73968300-9	EMPRESA PORTUARIA ANTOFAGASTA	31/03/2011	
17	61945700-5	EMPRESA PORTUARIA ARICA	31/03/2011	
18	61956700-5	EMPRESA PORTUARIA AUSTRAL	31/03/2011	
19	61959100-3	EMPRESA PORTUARIA CHACABUCO	31/03/2011	
20	61946300-5	EMPRESA PORTUARIA COQUIMBO	31/03/2011	
21	61951300-2	EMPRESA PORTUARIA IQUIQUE	31/03/2011	
22	61950900-5	EMPRESA PORTUARIA PUERTO MONTT	31/03/2011	
23	61960100-9	EMPRESA PORTUARIA SAN ANTONIO	31/03/2011	
24	61960300-1	EMPRESA PORTUARIA TALCAHUANO SAN VICENTE	31/03/2011	
25	61952700-3	EMPRESA PORTUARIA VALPARAISO	31/03/2011	
26	61105000-3	FABRICA Y MAESTRANZAS DEL EJERCITO	31/03/2012	www.famae.cl
27	61604000-6	POLLA CHILENA DE BENEFICENCIA S.A.	31/03/2011	
28	99581910-4	PUERTO MADERO IMPRESORES S.A.		
29	81086500-8	SOCIEDAD AGRICOLA SACOR LTDA.	31/03/2011	
30	87634600-1	SOCIEDAD AGRICOLA Y SERVICIOS ISLA DE PASCUA LTDA.	31/03/2012	
31	81689800-5	TELEVISION NACIONAL DE CHILE	31/03/2011	
32	70285500-4	ZONA FRANCA DE IQUIQUE S.A.	31/12/2009	

* Año de inicio de aplicación de las NIIF

Fuente: Comisión para el Mercado Financiero
<http://www.cmfchile.cl/portal/principal/605/w3-propertyvalue-18556.html>
 Fecha e acceso: 30 abril 2019

PROCESO DE IMPLEMENTACIÓN DE LAS NIIF EN COLOMBIA: UN ACERCAMIENTO A LAS AUTORIDADES DE VIGILANCIA DEFINIDAS EN LA LEY 1314 DE 2009

Ángela Susana Botero Bedoya

Universidad de Antioquia
susana.botero@udea.edu.co

Camilo Marulanda Tejada

Universidad de Antioquia
camilo.marulandat@udea.edu.co

Martha Cecilia Álvarez Osorio

Universidad de Antioquia
cecilia.alvarez@udea.edu.co

Lina María Muñoz Osorio

Universidad de Antioquia
lmaria.munoz@udea.edu.co

Resumen

Las Superintendencias y la Junta Central de Contadores, definidas en la Ley 1314 como autoridades de supervisión y autoridad disciplinaria, respectivamente, se convierten en un actor clave en el proceso de convergencia hacia Estándares Internacionales de Información Financiera, al ser las entidades responsables de vigilar el cumplimiento del mismo; sin embargo, es cuestionable el rol desempeñado por dichas autoridades y la ejecución a cabalidad de sus funciones. Para caracterizar el papel que han jugado, se aplicaron 6 entrevistas a personas vinculadas directamente con las autoridades en mención y 116 encuestas a contadores con experticia en el tema, evidenciando que tales autoridades han presentado falencias que tienen un carácter histórico y que han dificultado la vigilancia del proceso de convergencia, puesto que la Junta Central de Contadores desde su creación ha funcionado reactivamente y la Supersociedades no logra dar cubrimiento a la multiplicidad de entidades que tiene a su cargo.

Palabras clave: Normas Internacionales de Información Financiera, Autoridades de Vigilancia, Supersociedades, Junta Central de Contadores, Ley 1314 de 2009.

Abstract

The Superintendencies and the Central Board of Accountants, defined in Law 1314 as supervisory authorities and disciplinary authorities, respectively, become a key actor in the convergence process for the International Financial Reporting Standards, as the entities responsible for monitoring compliance with it; however, the role played by these authorities and the full execution of their functions is questionable. To characterize the role they have played, were applied 6 interviews to people directly related to the authorities in question and 116 surveys to accountants with expertise in the subject, proving that such authorities have presented flaws that have a historical character and have made it difficult to look out the convergence process, because the Central Board of Accountants since its creation has operated reactively and the Supersociedades does not manage to cover the multiplicity of entities under its responsibility.

Keywords: International Financial Reporting Standards, Supervisory Authorities, Supersociedades, Central Board of Accountants, Law 1314 of 2009.

1. INTRODUCCIÓN

Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), más que un conjunto de normas, son estándares que al ser acogidos por los países requieren que éstos desarrollen nuevas prácticas contables inducidas al logro de presentar información financiera con propósito general que sea de utilidad a los diferentes usuarios como inversores, prestamistas y otros acreedores existentes o potenciales. Países como Colombia han presentado dificultades a la hora de transitar hacia dicho proceso, debido a que por su idiosincrasia en el campo contable ha estado supeditado a las disposiciones legales expresas por el Gobierno Nacional, por lo cual a éste le correspondía evaluar los beneficios y perjuicios que supondría la presentación de información financiera bajo los parámetros de las NIIF.

En el año 2009 se da inicio al proceso de convergencia hacia estándares internacionales en Colombia y a partir de ello, se han venido desarrollando una serie de acciones para dar cumplimiento a lo establecido en la Ley 1314 del mismo año, tales como la definición de los tres grupos, siendo Grupo II y Grupo III los de mayor representatividad al estar compuesto por MIPYMES que representan el 99% de las empresas colombianas (Departamento Nacional de Planeación [DNP], 2005) y para los cuales podría resultar más traumática la implementación debido, principalmente, a sus características propias y al alcance de las normas que para ellos se han definido.

Lo anterior, sumado al conocimiento derivado de otras investigaciones, denota que el proceso de implementación en dichas empresas no ha sido el más propicio, lo cual responde a una serie de diversas causas, tales como falta de infraestructura, de recursos, de interés por parte de la administración o por la respuesta incompleta que han dado a sus funciones las Superintendencias y la Junta Central de Contadores -JCC-, autoridades de vigilancia definidas en la Ley 1314, ya que de haberse dado rigurosa observancia a tales funciones, podría garantizarse en mayor medida el cumplimiento y la calidad del proceso dispuesto por Ley para las empresas (Mantilla, 2017).

En este sentido, la problemática actual sitúa la necesidad de identificar las causas que han conllevado a que las empresas catalogadas como MIPYMES no hayan cumplido a satisfacción la implementación de las NIIF, centrando la atención en una de las que podría generar un mayor impacto al tener un sustento legal, ya que por Ley se definieron las autoridades de vigilancia y sus respectivas funciones con el fin de que el proceso se cumpliera a cabalidad y partiendo de la existencia legal de dichas obligaciones se supondría un proceso cumplido satisfactoriamente. A pesar de la diversidad de estudios realizados sobre el proceso de convergencia, ha existido escaso interés respecto al papel que han jugado en dicho proceso las autoridades de vigilancia definidas en la Ley 1314 desde su entrada en vigencia en el año 2009. De esta manera, a partir de las falencias identificadas y las soluciones propuestas en este trabajo, será posible que las autoridades competentes tomen medidas pertinentes en pro de mejorar la infraestructura contable del país.

2. METODOLOGÍA DE INVESTIGACIÓN

La investigación es de tipo cualitativo y de carácter explicativo, puesto que centra su atención en las consecuencias que se derivan de lo establecido en la Ley 1314 de 2009 respecto al papel

que fue asignado a las autoridades de vigilancia, es decir, se caracterizan las acciones que éstas han tomado para ejercer íntegramente sus funciones, específicamente en lo que refiere a las MIPYMES, al ser dichas autoridades las encargadas de vigilar que se esté llevando a cabo el debido proceso de implementación de estándares internacionales de información financiera en Colombia. Para el logro de lo anterior, se aplicaron instrumentos relacionados con análisis documental, entrevistas y encuestas.

En lo que se refiere a la investigación documental, se realizó análisis detallado de información e interpretación de contenido, tanto de informes publicados por la JCC y la Superintendencia de Sociedades -Supersociedades-, como de artículos relacionados con el objeto de estudio, extraídos de revistas que cuentan con gran aceptación en el medio.

En cuanto a las entrevistas, se tomó una muestra intencionada en la que se efectuaron 6 entrevistas a personas que guardan relación directa con las autoridades de vigilancia, expertas en el proceso de convergencia a NIIF en Colombia y altamente reconocidas en el ámbito contable, que actualmente son funcionarios de entidades como la JCC, el Consejo Técnico de la Contaduría Pública, la Contaduría General de la Nación, entre otros. Para la presentación de la información producto de las entrevistas, se identificaron las principales afirmaciones de los entrevistados, las cuales se referenciarán para apoyar las consideraciones de los investigadores.

Finalmente, se realizaron encuestas a contadores públicos con experiencia de al menos un año en implementación de las NIIF, que pertenecieran a MIPYMES y que fueran de la ciudad de Medellín, lo cual corresponde a una población desconocida dada la imposibilidad de determinar la misma, encontrando un tamaño de la muestra de 196, con un nivel de confianza de 95% y un margen de error de 7%, pudiendo aplicar un total de 116, equivalentes al 60% de la población tomada. Dichas encuestas, se realizaron en aras de conocer la percepción de contadores públicos con experticia en el tema acerca del papel desempeñado por las autoridades de vigilancia a lo largo del proceso de convergencia, a partir de preguntas enfocadas en las funciones definidas para éstas en las disposiciones normativas. Los resultados fueron analizados haciendo uso de fórmulas probabilísticas que permitieran resumir, explicitar y concluir la información en datos más claros y dicentes.

2.1 DE CARA A LA LEY 1314: ESCASA PLANIFICACIÓN Y COORDINACIÓN EN EL SISTEMA REGULATORIO CONTABLE

En Colombia, la Ley 1314 de 2009, define, entre otras cosas, los objetivos del proceso de convergencia, la independencia de las normas tributarias frente a las contables, la regulación contable a la cual deben acogerse tanto personas naturales y jurídicas obligadas a llevar contabilidad, como las personas encargadas de la preparación, promulgación y aseguramiento de información financiera y las autoridades competentes en materia de normalización, regulación y vigilancia (Álvarez & Muñoz, 2014).

El propósito principal que atañe el proceso de convergencia se enmarca en la necesidad de los stakeholders de obtener información acorde a sus intereses, permitiéndoles tomar decisiones más acertadas, evitando asimismo situaciones que a raíz de información financiera que no refleje la realidad de las empresas lleguen a concluir en cuantiosos fraudes y estafas. En este sentido, era menester que las autoridades colombianas fuesen conscientes de las exigencias que traía consigo la implementación de estándares internacionales, realizando como punto

de partida estudios rigurosos de las necesidades de información que tienen los usuarios de los diferentes tipos de empresas colombianas (Casinelli, 2013).

En efecto, la planificación debe ser vista como un proceso inherente a la aplicación de un nuevo marco normativo, incluso más importante que la regulación en sí misma, en cuanto brinda trazabilidad a las diferentes etapas que deben surtirse por parte, en un principio, de las autoridades y, posteriormente, de las empresas. Hablar de planificación frente a los procesos regulatorios implica considerar estudios investigativos previos, los cuales ciertamente no fueron surtidos por las autoridades colombianas competentes, tales como los impactos financieros en las empresas, los costos de implementación, los impactos sobre finanzas públicas, la disponibilidad de recursos, los sistemas de información y los profesionales idóneos. Según expresa Machado:

Quando se habla de regulación sin atender procesos previos de reflexión, evaluación y acuerdo, se decide por un camino sin regreso donde las imposiciones y la improvisación, son el diseño metodológico para “resolver” un problema complejo que involucra diversos intereses. (2015, p. 54)

Lo anterior, permite inferir que la inejecución de la etapa de planificación o su realización inconclusa, conlleva a una normativa sin sustentos técnicos claros y que, en consecuencia, el proceso de convergencia en Colombia ha estado inmerso desde sus inicios en un cúmulo de falencias por parte de las autoridades, el cual era difícil de resarcir antes de la entrada en vigencia de las NIIF, teniendo en cuenta las deficiencias que ya eran propias del sistema regulatorio, entre las cuales destacan la diversidad incoherente de normas y de reguladores, el ámbito legal por encima del económico, un vínculo entre el costo-beneficio altamente desproporcionado y una emisión de normas en los tiempos que no corresponden con los desafíos financieros.

Si bien la Ley 1314 fue acertada en su momento al cimentar las bases para que Colombia llevara a cabo el proceso de convergencia a estándares internacionales, fueron muchas las responsabilidades que quedaron consignadas en el papel y los roles que debieron asumirse con prontitud y rectitud por cada uno de los actores de este proceso para que pudiera surtirse acorde a lo establecido. Adoptar las NIIF en Colombia para cumplir los objetivos que de ellas se derivan, suponía un reto que implicaba cambios y esfuerzos significativos, que de no realizarse conllevaría a un proceso insatisfecho e inconcluso.

Al momento de considerar las entidades de regulación que integran el sistema contable colombiano, se identifican una multiplicidad de autoridades que terminan por ocasionar confusión frente a los parámetros que fundamentan la contabilidad en sí y por distorsionar los propósitos de la información que debe ser presentada por las empresas a los usuarios (Colmenares, 2011).

La mencionada problemática pretendió atenderse mediante la coordinación entre las entidades públicas definidas en el artículo 12 de la Ley 1314 con el propósito que las normas de quienes participan en un mismo sector económico fuesen homogéneas, consistentes y comparables. Dicha coordinación quedó en cabeza del Comité Intersectorial instaurado mediante el Decreto 3048 de 2011 a quien, además, se le encargó la función de emitir recomendaciones sobre la expedición de instrucciones y reglamentaciones a las autoridades de regulación y de supervisión en los términos de la Ley 1314 del 2009 (Decreto 3048, 2011, art. 4).

Wilmar Franco Franco¹ (Comunicación personal, 28 de agosto de 2017), Presidente del Consejo Técnico de la Contaduría Pública, alude que el proceso de implementación no ha tenido un organismo efectivo de coordinación entre entidades, que resulta fundamental en un país como Colombia, donde las funciones se encuentran distribuidas entre las diferentes entidades y aunque cada una de éstas puede ser muy eficiente en el cumplimiento de las mismas, en su conjunto no generan un valor agregado, conllevando a que no se tenga una infraestructura sólida y se generen dificultades en los procesos.

Por su parte, las Superintendencias y la JCC, autoridades de supervisión y de vigilancia definidas en la Ley 1314 para la puesta en marcha de los estándares internacionales en Colombia, fueron las principales responsables de velar por el cumplimiento de la normatividad contable vigente y sobre ellas recayó, en gran medida, la definición e implantación de las acciones necesarias para que las empresas actuaran en concordancia con los parámetros establecidos en la Ley. Respecto a las Superintendencias, el presente estudio se centra en la Supersociedades debido al papel trascendental y de liderazgo que ha jugado a lo largo del proceso de convergencia, además del cubrimiento significativo de compañías que sobre ella recaen.

Es menester indicar que este estudio se enfoca en la función desempeñada por la Supersociedades sobre las MIPYMES, las cuales son catalogadas como microempresas, pequeñas y medianas empresas, según la definición de las empresas en Colombia expresada en la Ley 590 de 2000, modificada por la Ley 905 de 2004, característica que fue tomada en cuenta por el CTCP al emitir el Documento de Direccionamiento Estratégico, mediante el cual se definieron los tres grupos de empresas que debían aplicar el nuevo marco normativo de convergencia a NIIF. Por tanto, las empresas grandes, medianas, pequeñas y microempresas fueron clasificadas en los Grupos I, II y III, tal como se muestra en el siguiente gráfico (Decreto 2420, 2015):

1 Contador público. Se desempeñó como Gerente de Consultoría en Baker Tilly Colombia en el área de NIIF. También trabajó como asesor especialista del Instituto de Promoción Industrial en las áreas de crédito, deuda, contabilidad de valores, auditoría financiera y gestión de riesgos. Editor de varias publicaciones de contabilidad y leyes tributarias, entre ellas “El ABC de las NIIF y Guía para la aplicación por primera vez de las NIIF”.

Ilustración 1. Definición de grupos bajo NIIF.

Grupo I	Grupo II	Grupo III
<p>a) Emisores de valores; b) Entidades de interés público; c) Entidades que tengan Activos totales superiores a treinta mil (30.000) SMMLV o planta de personal superior a doscientos (200) trabajadores; que no sean emisores de valores ni entidades de interés público y que cumplan además cualquiera de los siguientes requisitos: i. ser subordinada o sucursal de una compañía extranjera que aplique NIIF; ii. ser subordinada o matriz de una compañía nacional que deba aplicar NIIF; iii. realizar importaciones (pagos al exterior, si se trata de una empresa de servicios) o exportaciones (ingresos del exterior, si se trata de una empresa de servicios) que representen más del 50% de las compras (gastos y costos, si se trata de una empresa de servicios) o de las ventas (ingresos, si se trata de una compañía de servicios), respectivamente, del año inmediatamente anterior al ejercicio sobre el que se informa, o iv. ser matriz, asociada o negocio conjunto de una o más entidades extranjeras que apliquen NIIF.</p>	<p>a) Empresas que no cumplan con los requisitos del literal c) del grupo 1; b) Empresas que tengan Activos totales por valor entre quinientos (500) y treinta mil (30.000) SMMLV o planta de personal entre once (11) y doscientos (200) trabajadores, y que no sean emisores de valores ni entidades de interés público; y c) Microempresas que tengan Activos totales excluida la vivienda por un valor máximo de quinientos (500) SMMLV o Planta de personal no superior a los diez (10) trabajadores, y cuyos ingresos brutos anuales sean iguales o superiores a 6.000 SMMLV. Dichos ingresos brutos son los ingresos correspondientes al año inmediatamente anterior al periodo sobre el que se informa. Para la clasificación de aquellas empresas que presenten combinaciones de parámetros de planta de personal y activos totales diferentes a los indicados, el factor determinante para dicho efecto será el de activos totales.</p>	<p>(a) Personas naturales o jurídicas que cumplan los criterios establecidos en el art. 499 del Estatuto Tributario (ET) y normas posteriores que lo modifiquen. Para el efecto, se tomará el equivalente a UVT, en salarios mínimos legales vigentes. (b) Microempresas que tengan Activos totales excluida la vivienda por un valor máximo de quinientos (500) SMMLV o Planta de personal no superior a los diez (10) trabajadores que no cumplan con los requisitos para ser incluidas en el grupo 2 ni en el literal anterior.</p>

Fuente: tomado del Direccionamiento Estratégico del CTCP, del 5 de diciembre de 2012.

En efecto, según las directrices dadas por el CTCP para cada uno de los grupos definidos, las empresas tenían la responsabilidad de aplicar el nuevo marco normativo en los tiempos y términos establecidos, mientras que las autoridades de vigilancia, en aras de propiciar el cumplimiento por parte de las empresas, debían expedir guías e instructivos y, posteriormente, velar por la debida ejecución de dicho marco normativo. No obstante, la vigilancia por parte de la Supersociedades de las entidades que quedaron catalogadas dentro de los Grupos II y III, ha sido un proceso complejo, satisfecho en ciertos aspectos e inconcluso en otros, debido principalmente al número significativo de entidades que los conforman, al representar las MIPYMES el 99% de las empresas del país y las microempresas un 93.5% (Primer Seminario Internacional Contable, Franco (2017), que tomó de Confecámaras, Datos Consultados el 7 de febrero de 2017).

2.2 LA DÉBIL ESTRUCTURA DE LAS AUTORIDADES DE VIGILANCIA

La JCC de la mano de las superintendencias se reconocen por su función de vigilancia, estando la primera enfocada a los profesionales que ejercen la disciplina contable, mientras que las segundas a las empresas obligadas a presentar información financiera. Si bien ambas entidades funcionan como autoridades de vigilancia, cada una de ellas tiene una estructura diferente, la cual es un punto de partida trascendental para caracterizar el papel que han jugado frente al proceso de convergencia.

De una parte, la JCC es una Unidad Administrativa Especial con personería jurídica, adscrita al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, que se divide en dos componentes esenciales: la Dirección General y el Tribunal Disciplinario, representados cada uno de ellos por el Director General y el Presidente del Tribunal, respectivamente. El Tribunal Disciplinario tiene la función de actuar, como su nombre lo indica, como autoridad disciplinaria de la profesión contable, mientras que la Dirección General tiene a su cargo las funciones de registro e inspección y vigilancia, asimismo, de ser el responsable de disponer y ejecutar el presupuesto, tanto para su dirección como para el Tribunal.

Los procesos que llegan al Tribunal Disciplinario, actualmente son estudiados, organizados e investigados en todo lo concerniente al debido proceso por abogados y contadores, aunque en su mayoría por los primeros. Posteriormente, cada expediente es asignado a uno de los siete funcionarios principales que conforman el Tribunal Disciplinario, el cual sesiona quincenalmente con el fin de que cada funcionario exponga los procesos analizados.

Además, una de las críticas más generalizadas y popularizadas en la profesión contable es que la JCC no actúe solo como autoridad sancionatoria, sino también de prevención, pues se ha dedicado en gran medida al registro y expedición de tarjetas profesionales, olvidando y dejando a un lado las funciones que le han sido atribuidas, en las cuales el tema sancionatorio y el seguimiento de las competencias profesionales, se torna un tema fundamental para que la profesión se sienta vigilada y respaldada por este organismo. Tal y como expresa el CTCF:

La JCC se ha dedicado a ejercer su función disciplinaria, pero particularmente ha dejado relegada la función de supervisión de la profesión y de actuación como órgano preventivo, limitándose a autorizar el registro, pero no el seguimiento de competencias profesionales. (2004, p. 128)

Por otra parte, la Supersociedades es un organismo técnico, adscrito al Ministerio de Comercio, Industria y Turismo, con personería jurídica, autonomía administrativa y patrimonio propio, mediante el cual el Presidente de la República ejerce inspección, vigilancia y control de las sociedades mercantiles, así como las facultades que le señala la ley en relación con otros entes, personas jurídicas y personas naturales, según lo establece el artículo 1° del Decreto 1023 de 2012. Sus funciones principales son las de inspección, vigilancia y control, siendo la inspección el grado de fiscalización más leve, ejercido mediante un seguimiento ocasional; la vigilancia radica en una fiscalización de carácter permanente; y, el control se deriva como el grado más intenso de fiscalización, aplicado sobre una sociedad que afronte una situación crítica de orden jurídico, económico y administrativo (Ley 222, 1995, arts. 83-84-85).

La Supersociedades es encabezada por el Despacho del Superintendente de Sociedades, el cual es apoyado por tres oficinas asesoras. Asimismo, del Despacho se desprenden 4 Delegaturas y 1 Secretaría, siendo de importancia para el tema que se está abordando, el rol que

cumplen la Delegatura de Asuntos Económicos y Contables y la Delegatura para Inspección, Vigilancia y Control.

La primera, tiene asignadas las funciones de ordenar, dirigir y coordinar la solicitud de información financiera a las entidades obligadas a remitirla; sancionar a las entidades que sin justificación omitan el cumplimiento del envío de la información financiera; y, ordenar la rectificación de los estados financieros o las notas que no se ajusten a las normas legales. Mientras que, la segunda, tiene la función de ejercer inspección, vigilancia y control sobre las sociedades comerciales, sucursales de sociedad extranjera, empresas unipersonales y cualquier otro sujeto que determine la ley, para lo cual dirigirá y coordinará las actuaciones administrativas necesarias para el cumplimiento de estas atribuciones.

A partir de la entrada en vigencia de la Ley 1314 y de la definición de los tres Grupos de compañías que debían aplicar las NIIF en Colombia, la Supersociedades ha solicitado a las sociedades comerciales, sucursales de sociedades extranjeras y empresas unipersonales, por medio de circulares externas, los estados financieros y los documentos adicionales dando aplicación al nuevo marco normativo contable, especificando la obligatoriedad del reporte por parte de las entidades empresariales sometidas a su vigilancia y control, así como de las entidades sometidas a inspección que les sea impartida la respectiva orden.

Así mismo, las funciones delegadas a la Supersociedades respecto a la emisión de guías en materia de contabilidad empezaron a ser ejercidas mediante herramientas tales como talleres y guías de aplicación para las empresas de los tres grupos, poniendo de manifiesto los avances logrados por esta entidad frente a la implementación del nuevo marco normativo.

2.3 IMPACTO NULO EN LA JUNTA CENTRAL DE CONTADORES Y EN EL CUMPLIMIENTO DE SU ROL FRENTE A LAS NIIF

Tras la aplicación de los instrumentos fue posible evidenciar que el Tribunal Disciplinario de la JCC se ha enfocado esencialmente en investigar los procesos que llegan a su escritorio por medio de quejas, informes u oficios, pero en los momentos que el gremio contable espera un papel más protagónico de la entidad, ésta se queda corta, pues no cuenta con la capacidad de investigar e indagar procesos que surjan de investigaciones realizadas por la misma entidad. En una de las entrevistas realizadas, Oscar Torres Mendoza², afirma que la JCC se ha dedicado principalmente a la sanción de los contadores, mas no se ha esmerado por dotarse de una actitud proactiva para iniciar los procesos disciplinarios por sus mismos medios (Comunicación personal, 29 de septiembre de 2017).

Además, en entrevista realizada a Luis Eduardo Forero Vargas³, éste aludió que el Tribunal no cuenta con el personal idóneo para el estudio de los procesos disciplinarios, a raíz de que los abogados y contadores encargados, en muchos casos, no conocen suficientemente de derecho contable o, en su defecto, no tienen ninguna experiencia en el tema. En adición, los siete funcionarios principales no son de tiempo completo, esto sin contar que, tampoco

2 Contador Público y Especialista en Administración y Auditoría Tributaria. Participante por Colombia en curso IFRS para PYMES “Train the Trainers” dictado por IASB en Panamá. Socio Fundador de AMERICA ADVISING & AUDITING SERVICES AAAS Ltda. Conferencista en variados temas, tales como auditoría forense, tributación, NIIF y conversión de EEFF.

3 Presidente del Tribunal Disciplinario de la Unidad Administrativa Especial Junta Central de Contadores.

tienen una retribución salarial por sus labores, lo cual indica que los pocos miembros con los que cuenta el Tribunal no están abocados de lleno en estas labores.

De otro lado, a los miembros del Tribunal Disciplinario que viven fuera de la ciudad les pagan viáticos a fin que sesionen, sin obtener alguna otra retribución monetaria, ellos lo hacen meramente por la profesión contable, mientras que el Director General, ejecuta los dineros en otros temas, que tal vez pudieran o no ser trascendentales, pero que indudablemente están dejando al Tribunal Disciplinario carente de una estructura fuerte para ejecutar sus funciones debidamente (H. Bermúdez, comunicación personal, 29 de septiembre de 2017).

Aunado a lo anterior, en el Simposio XVI de Contaduría Pública de la Universidad de Antioquia, el Presidente del Tribunal Disciplinario, afirmó que en el momento existen alrededor de 1.400 investigaciones en proceso, las cuales deben ser respondidas por los 7 funcionarios que hacen parte de éste, lo que equivale a decir que a cada funcionario corresponden 200 casos, cifra extremadamente alta al momento de considerar que su función en el Tribunal no es de tiempo completo, razón por la cual, en muchos procesos puede darse el caso de que se venza el término de los mismos por falta de funcionarios.

Adicional a ello, en la encuesta realizada a contadores expertos en el tema de NIIF, cuando estos fueron preguntados en un grado de 1 a 5, siendo 1 la menor calificación y 5 la mayor, si consideraban que la JCC posee personal suficiente para responder a las funciones que tenía a cargo, el 54% indicó el grado 1 y 2, y tan solo el 7% indicó el grado 4 y 5, lo cual vislumbra la percepción de los profesionales contables de la insuficiencia de personal por parte de esta entidad.

Así pues, es menester una reestructuración al Tribunal Disciplinario, enfocada en su planta de personal, para que ésta sea suficiente, permanente e idónea, es decir, un número considerable de funcionarios de tiempo completo y vinculados a la entidad que puedan estudiar la totalidad de casos que llegan, evitando que se venza el término de revisión. Tras fortalecer el proceso disciplinario, la JCC podrá identificar opciones de mejora e implementar herramientas de prevención y de apoyo para los contadores en aras de que la profesión contable actúe conforme a lo establecido normativamente, tanto por su idoneidad para darle cumplimiento como por la obligatoriedad dada la presencia ejercida por parte de la JCC (L. Forero, Comunicación personal, 29 de septiembre de 2017).

Si bien, al año siguiente de emitida la Ley 1314, se modificó parcialmente la estructura de la JCC, mediante el Decreto 1955, solo se obtuvo como resultado variaciones de tipo jurídico y una nula transformación frente al desarrollo de sus competencias, siendo ésta realmente necesaria para solventar la falta del ejercicio proactivo de supervisión e ir más allá de la mera función de registro.

Para conocer el resultado obtenido tras la modificación realizada a la JCC se consultó la opinión de varios contables reconocidos del país, entre quienes se encuentran el presidente del Tribunal Disciplinario de la JCC, Luis Eduardo Forero Vargas, el Contador General de la Nación, Pedro Luis Bohórquez Ramírez⁴ y el Profesor Hernando Bermúdez⁵ quienes

4 Contador Público. Cuenta con una amplia experiencia académica, investigativa y de proyección social. Con estudios superiores en Alta Gerencia, en Control Interno y de Gestión; Administración y Gestión de Crédito.

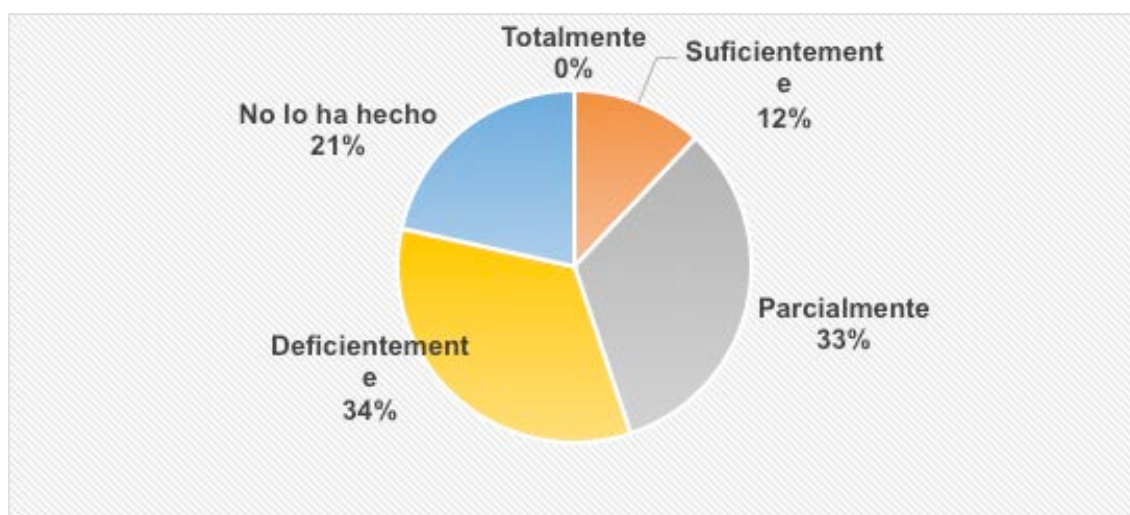
5 Profesor asociado de la Facultad de Ciencias Económicas y Administrativas de la Pontificia Universidad Javeriana; caballero de la Orden Universidad Javeriana; socio honorario de la Sociedad de Contadores Javerianos; consultor independiente especialmente en derecho contable.

coincidieron en su postura crítica al indicar la JCC no sufrió alteraciones significativas que le permitieran cumplir su rol como órgano disciplinario de conformidad con la Ley 1314, es decir, la modificación que en ésta se indica es un eslabón que no logró integrarse satisfactoriamente para garantizar el debido cumplimiento del proceso, lo cual significó que su ejercicio continuara con falencias tal y como se venía realizando.

En aras de fundamentar el cumplimiento de la Ley 1314, el Gobierno Nacional contempla en dicha Ley que el ente supervisor contaría con los recursos económicos necesarios para el ejercicio de sus funciones, lo cual tendría afectación en la JCC, puesto que su deber ser de supervisar a doscientos treinta y un mil seiscientos sesenta y ocho (231.668) contadores públicos activos en Colombia (JCC, 2017), es una tarea que requiere aparte de una estructura fuerte de estrategias y personal, la existencia de recursos para tal fin. En esta misma línea, suscita comentar que los Ministerios encargados decidieron no asignarle recursos a la JCC y, en contrario, le están destinando recursos que ella misma recauda. Pese a ello, los recursos con los que cuenta la JCC pueden ser significativos, pero no son usados como es debido para atender las necesidades prioritarias para el cumplimiento de sus funciones (H. Bermúdez, comunicación personal, 29 de septiembre de 2017).

En los resultados de la encuesta aplicada, el 55% de los encuestados consideran que la entidad en mención no ha ejecutado solicitudes, inspecciones ni sanciones a los contadores públicos en aras de supervisar el cumplimiento del nuevo marco normativo en el desarrollo de sus labores o lo ha hecho deficientemente, mientras que tan solo el 12% de los encuestados, afirman que la JCC lo ha hecho total o suficientemente.

Ilustración 2. Solicitudes, inspecciones y sanciones realizadas por la JCC



Fuente: elaboración propia.

Así mismo, las acciones llevadas a cabo por el Tribunal Disciplinario con relación a la implementación de las NIIF son mínimas, puesto que hasta ahora se ven abocados a manejar el nuevo marco normativo contable, a causa de casos de alto impacto relacionados con NIIF que se van sumando a la lista de expedientes que deben revisar con el poco equipo de trabajo disponible, según lo afirma Eduardo Forero (Comunicación personal, 29 de septiembre de 2017). No queda duda que la JCC acciona cuando se le presenta información por diferentes

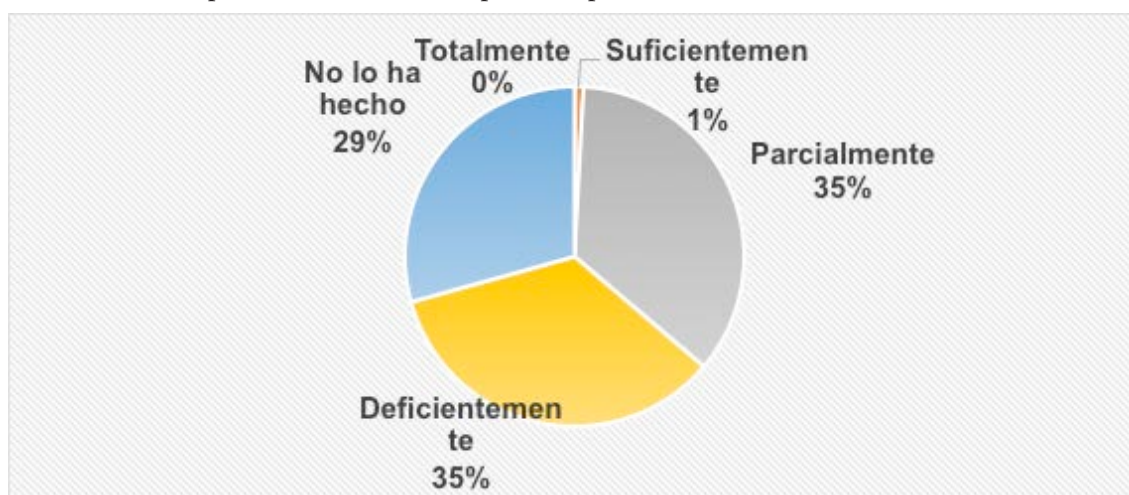
medios, es decir, es netamente reactiva, pero nunca ha funcionado de manera proactiva y, aún con las NIIF, cuando se esperaban cambios estructurales, su funcionamiento continúa intacto.

2.4 FUNCIÓN EJERCIDA POR LA SUPERSOCIEDADES CON PRESENCIA INSUFICIENTE

El comportamiento de las autoridades de vigilancia cuando se presentan cambios estructurales y relevantes en los procesos que vigilan suele ser muy laxo, dado que es común otorgar un periodo de tiempo en el cual los vigilados puedan adoptar los cambios en su accionar, considerando los impactos que generan los cambios y la resistencia que éstos traen consigo. Tras la implementación de las NIIF en las entidades colombianas, la Supersociedades no ha sido ajena a lo anterior, ya que ha iniciado su proceso de vigilancia con sanciones pedagógicas en los primeros años de adopción del nuevo marco normativo y, posteriormente, ha impuesto sanciones jurídicas en aquellos casos que las entidades hayan reiterado el incumplimiento a ciertos requisitos exigidos.

A continuación, se ilustran los resultados arrojados por una encuesta realizada a contadores expertos en NIIF acerca de la aplicación por parte de la Superintendencia de Sociedades de sanciones pertinentes a las MIPYMES que no han cumplido con el proceso de convergencia, los cuales dejan entrever que la percepción del 64% de los encuestados conviene en que la Superintendencia no ha aplicado sanciones con relación a este proceso o lo ha hecho de manera deficiente:

Ilustración 3. Aplicación de sanciones por la Superintendencia de Sociedades a las MIPYMES



Fuente: elaboración propia.

La Supersociedades puede catalogarse como una de las entidades que ha liderado e instruido el proceso de convergencia, siendo una muestra de ello el desarrollo de una herramienta tecnológica, denominada SIRFIN, diseñada con el fin que las entidades bajo la supervisión de la Superintendencia pudieran reportar su información bajo el lenguaje XBRL⁶ (*Extensive*

⁶ Lenguaje universal creado por Charles Hoffman en el año 1998, con el fin de simplificar la mecanización del intercambio de información financiera a partir del lenguaje XML. El objetivo del lenguaje XBRL, es facilitar el reporte y análisis de la información financiera de las entidades en la web, permitiendo la generación de informes financieros personalizados en un formato compatible con la mayoría de las aplicaciones informáticas de contabilidad y de análisis de datos.

Business Reporting Language). Sin duda, esta herramienta ha contribuido extensiblemente al logro de un proceso de reporte de información financiera con mayor efectividad por parte de las entidades. Adicionalmente, la Supersociedades ha puesto a disponibilidad del público un portal tecnológico de información empresarial en línea, por medio del cual proporciona la información financiera pública de las entidades supervisadas.

Ahora bien, para garantizar el cabal cumplimiento de sus funciones, la Superintendencia, además de disponer de muy buenas herramientas en cuanto a sistemas de información, debió establecer herramientas de supervisión de la información reportada por medio de tales sistemas, con el fin de evaluar su razonabilidad y su calidad, de conformidad con los criterios contables y financieros vigentes, para que pudiesen afirmar que en efecto los reportes cumplían con las exigencias normativas. Lo anterior, debido a que es usual que cuando las entidades son solicitadas por la Supersociedades, identifiquen las operaciones básicas para simular que implementaron NIIF, limitándose a hacer las correcciones principales sobre las cuentas que sufren mayor afectación bajo el nuevo marco normativo, pero no realizan un proceso a cabalidad que garantice la implementación de la nueva normatividad.

Estupiñán & Estupiñán (2015), plantean que las superintendencias han solicitado información de carácter obligatorio a las empresas que inspeccionan, vigilan o controlan por medio de circulares; no obstante, aquellas suelen limitarse a entregar los requerimientos por mero cumplimiento legal y evitar sanciones, lo que no garantiza que se lleve a cabo el proceso completo y de manera efectiva.

Para el año 2015, la Supersociedades requirió la información mencionada a las sociedades clasificadas en el Grupo I - NIIF Plenas, para el año 2016 a las sociedades comerciales del Grupo I y del Grupo II y para el año 2017 a las sociedades de Grupo I y Grupo II, lo cual evidencia que la Supersociedades no ha incluido al Grupo III dentro de las sociedades a las cuales ha requerido información.

Es posible afirmar que, tras la implementación del nuevo marco normativo en convergencia a las NIIF, la Supersociedades ha seguido trabajando sobre el mismo grupo de entidades que siempre ha trabajado, el cual es un grupo muy pequeño con relación al universo de entidades que conforman el sistema colombiano. El grupo de entidades supervisado por la Supersociedades está conformado, principalmente, por empresas grandes pertenecientes al Grupo II al no cotizar en el mercado de valores ni ser entidades financieras. La cobertura reducida por parte de la Superintendencia se debe en gran medida a que ésta no está pensada para tener presencia en la totalidad de entidades que le compete, así como ocurre con la inmensa mayoría de organismos de inspección y vigilancia en Colombia, dicese de la policía, la DIAN, los ministerios, la JCC, que tienen de común denominador la carencia de recursos para vigilar lo que en teoría tendrían que vigilar (H. Bermúdez, comunicación personal, 29 de septiembre de 2017).

Finalmente, es menester aludir que uno de los principales objetivos del Gobierno Nacional al migrar hacia NIIF, fue formalizar las entidades colombianas, en especial aquellas del Grupo III, pues muchas de éstas se encontraban bajo informalidad. No obstante, es cuestionable el cumplimiento de este propósito, pues las entidades catalogadas en dicho Grupo, no contaban ni cuentan con la infraestructura necesaria para dar aplicación a estos nuevos marcos normativos y las autoridades de vigilancia no brindan cobertura a este tipo de entidades, mientras que los beneficios que supondría la aplicación de las NIIF se evidenciarían

especialmente en el Grupo I, lo que lleva a pensar que las NIIF se desarrollaron pensando más en las compañías grandes, centrandose muy poco su atención en MIPYMES, tanto por parte de los reguladores como de las autoridades de vigilancia, que son las que componen casi que en su totalidad el sistema empresarial colombiano.

En esencia, los problemas presentados a lo largo del proceso de convergencia no son propios de los estándares internacionales de información financiera, sino que responden a un conglomerado de falencias que caracterizan la infraestructura contable de Colombia, es decir, si se desea tener informes de calidad, además de tener normas de información financiera adecuadas, se deben tener personas que estén calificadas para poderlas aplicar, poseer unos mecanismos de supervisión, monitoreo y fiscalización del cumplimiento de esas normas y, además, tener apoyo político y financiero del alto gobierno, ya que sin éste las discusiones técnicas para lograr mejorar las falencias identificadas no van a ser suficientes (W. Franco, comunicación personal, 28 de agosto de 2017).

3. OTROS HALLAZGOS Y CONCLUSIONES

La destinación de recursos para las autoridades de vigilancia definidas en la Ley 1314 no ha sido suficiente, siendo un motivo importante que el país se encuentra atravesando una etapa de recorte presupuestal. A causa de la complejidad del proceso de convergencia y de los cambios relevantes que de él se derivan, era necesario impulsar y fortalecer la estructura y el modo de operación de tales autoridades, para que brindaran acompañamiento tanto a las empresas como a la profesión contable, lo cual implicaba forzosamente la asignación de recursos. Al respecto, Franco manifiesta (Comunicación personal, 28 de agosto de 2017):

Si bien pueden haberse destinado recursos, éstos no fueron suficientes o hubo ineficiencias en su manejo. Aunque existen las instituciones, como tal para el Gobierno Nacional el tema de la contabilidad no ha sido un tema prioritario y más en la coyuntura actual.

En lo que se refiere a la operación de las autoridades de vigilancia para orientar la correcta aplicación de las NIIF por parte de las entidades, en especial de las MIPYMES, se requería que la Superintendencia orientara y creara conciencia en los gerentes de las organizaciones para que ellos entendieran los beneficios arraigados a la aplicación de estándares internacionales y se apropiaran del proceso, pero esto no ocurrió, con el agravante que fueron limitados los contadores que lideraron la adopción de las NIIF en las entidades.

Lo anterior, dado que las MIPYMES no impulsaron las NIIF en sus organizaciones debido a que muy pocas veían beneficios con su aplicación, debido al pensamiento generalizado de que el costo de la implementación de NIIF era superior a la utilidad que de ello se deriva y, además, no era del interés de algunas mostrar la realidad financiera de la empresa, dado que podrían incrementarse los pagos tributarios. También, es indudable que muchas de las empresas que actualmente tienen la obligación de aplicar NIIF Pymes o contabilidad simplificada anteriormente estaban limitadas a llevar contabilidad fiscal o, en algunos casos, ni siquiera llevaban contabilidad.

Asimismo, era indispensable una orientación oficial a la gran cantidad de contadores del país con el fin que se garantizara que la profesión contable se capacitara en estándares internacionales y se certificara su idoneidad para asumir tan dispendioso reto. Al no existir esta orientación, la cantidad de contadores capacitados es significativamente baja, puesto que

muy pocos tienen los recursos para tal fin y, en su mayoría, no recibieron apoyo por parte de las empresas (O. Torres, comunicación personal, 29 de septiembre de 2017).

En este orden de ideas, se requería sensibilizar y capacitar al personal directamente implicado en los procesos contables y financieros, generando una cultura de autoaprendizaje, que se facilita por medio de las herramientas informáticas que ofrece el mundo globalizado, y una cultura de autorregulación en la que los contadores reconozcan por sí mismos la necesidad de cumplir las disposiciones legales para obtener los beneficios que conciernen a su aplicación y no por mero cumplimiento legal.

En conclusión, el Tribunal Disciplinario de la Junta Central de Contadores se ha caracterizado por operar de manera reactiva desde su creación y, si bien, se le han efectuado modificaciones, éstas solo han sido de carácter jurídico y no se han logrado cambios institucionales que influyan directamente en el funcionamiento de la entidad. Frente al proceso de convergencia a las NIIF, la Junta Central de Contadores no ha participado activamente en pro de supervisar el debido cumplimiento de la nueva normatividad por parte de la profesión contable y el desarrollo de sus funciones no ha tenido afectación alguna a lo largo de este proceso coyuntural, continuando enfocada esencialmente en su función de registro de los profesionales. Lo anterior, a raíz de las significativas deficiencias estructurales que históricamente ha presentado la entidad.

La Supersociedades desempeña sus funciones de inspección, vigilancia y control de las entidades de manera efectiva hasta donde el uso eficiente de los recursos que posee se lo permite, y pese a las dificultades que presenta para ejercer su rol, considerando a la multiplicidad de empresas que conforman el mercado colombiano. A lo largo del proceso de implementación de las NIIF, su papel ha sido relevante, liderando acciones importantes en lo que se refiere al acompañamiento de las entidades para transitar al nuevo marco normativo. No obstante, el ejercicio de su rol sobre las MIPYMES no ha sido tan notorio, debido a que ha focalizado su atención en la evaluación del debido proceso de convergencia en las empresas del Grupo I y del Grupo II.

El Gobierno Nacional no advirtió eficazmente la estructura y el modo de operación o funcionamiento de las autoridades de vigilancia en materia contable y financiera, en aras de asegurar el debido cumplimiento del proceso de convergencia a estándares internacionales, puesto que, si bien en la Ley 1314 de 2009 se requirieron modificaciones para tales autoridades, éstas no surtieron efectos relevantes, lo que significó que el proceso de supervisión continuara con las falencias que siempre ha mantenido y no se tuvieran las herramientas necesarias para hacer frente a la vigilancia de la internacionalización de la información financiera colombiana.

Se hace necesario que los reguladores y las autoridades de vigilancia acompañen a las empresas y a la profesión contable a lo largo del proceso, para que más allá de emitir las normas y estar a la espera de vigilar el debido cumplimiento de los resultados del mismo y aplicar las sanciones que sean necesarias, puedan afirmar que fueron partícipes del proceso apoyando a las entidades para que surtieran a cabalidad cada uno de sus pasos y puedan evaluar con un mayor grado de criterio los resultados que les sean entregados por las empresas al aplicar las NIIF y tengan certeza de la idoneidad de los profesionales contables al elaborar tales resultados gracias a su vasto conocimiento en el nuevo marco normativo. En efecto, muy seguramente si los reguladores y las autoridades de vigilancia solo se encargan de la emisión de las normas y de la verificación de su aplicación, respectivamente, tanto las entidades como la profesión, surtirán un proceso poco ortodoxo y por mero cumplimiento legal.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Álvarez, M. C., & Muñoz, L. M. (21-24 de octubre de 2014). Principales impactos en la información contable y financiera de las empresas, como consecuencia de la adopción de las normas internacionales de información financiera: caso colombiano. *Asamblea General de Asociación Latinoamericana de Facultades y Escuelas de Contaduría y Administración*. Ciudad de Panamá.
- Banco Mundial. (2005). *Report on the Observance of Standards and Codes (ROSC): accounting and auditing*. Washington, DC. Recuperado el 7 de mayo de 2017, de <http://documents.worldbank.org/curated/en/353391468241455747/Colombia-Report-On-The-Observance-Of-Standards-And-Codes-ROSC-accounting-and-auditing>
- Casinelli, H. P. (abril-junio de 2013). Comentarios sobre la idoneidad de la NIIF para PYMES enfocada a las microentidades. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría* (54), 143-159.
- Colmenares, L. A. (octubre-diciembre de 2011). El proceso de convergencia a estándares internacionales en Colombia: avances temáticos y regulativos. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría* (48), 5-18.
- Congreso de la República de Colombia. (13 de diciembre de 1990). Artículo 20. Ley 43 de 1990. *Por la cual se reglamenta la profesión del contador publico*. Bogotá, D.C., Colombia.
- Congreso de la República de Colombia. (13 de diciembre de 1990). Artículo 83, 84 y 85. Ley 222 de 1995. *Por la cual se modifica el Libro II del Código de Comercio, se expide un nuevo régimen de procesos concursales y se dictan otras disposiciones*. Bogotá, D.C., Colombia.
- Congreso de la República de Colombia. (13 de Julio de 2009). Artículo 9. Ley 1314 de 2009. *Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia, se señalan las autoridades competentes, el procedimiento para su expedición y se determinan las entidades responsables de vigilar su cumplimiento* Bogotá, D.C., Colombia.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (Julio-septiembre de 2004). Regulación y normalización contable: análisis de la adopción en Colombia de los estándares de contabilidad, auditoría y contaduría. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría* (19), 53-139.
- Consejo Técnico de la Contaduría Pública. (24 de febrero de 2017). CTCP y JCC hacen un llamado al Gobierno Nacional para promover cambios estructurales que faciliten la función de supervisión de la Junta Central de Contadores. Bogotá. Recuperado el 05 de mayo de 2017, de http://www.ctcp.gov.co/ctcp_news.php?NEWS_ID=580&HASH=069d3bb002acd8d7dd095917f9efe4cb
- Departamento Nacional de Planeación [DNP]. (2005). *Información MIPYMES censo 1990 y 2005*. Recuperado el 23 de marzo de 2017, de [www.dnp.gov.co: https://colaboracion.dnp.gov.co/CDT/Desarrollo%20Empresarial/INFORMACION_MIPYMES_act2012.pdf](http://www.dnp.gov.co/colaboracion.dnp.gov.co/CDT/Desarrollo%20Empresarial/INFORMACION_MIPYMES_act2012.pdf)
- Estupiñán, R., & Estupiñán, O. (agosto de 2015). Experiencias en la Implementación NIIF para las PYMES Grupo 2 en Colombia. Recuperado el 15 de marzo de 2017, de <http://www.fedecop.org/Conferencias/4.%20Rodrigo%20Estupinan%20-%20Experiencias%20en%20implementacion%20de%20NIIF%20Pymes%20en%20Colombia.pdf>

- Ferrer, A. (2013). Análisis del proceso de convergencia a Normas Internacionales de Información Financiera desde los factores intrínsecos al sistema contable en Colombia. *Revista Cuadernos de Contabilidad*, 14(36), 971-1007.
- Junta Central de Contadores. (2017). *Oficina de Registro - Estadísticas 2016*. Recuperado el 06 de mayo de 2017, de https://docs.google.com/spreadsheets/d/1rWgADPeZXID1o-vRGzAH5Sq37_xR--Qb2UGvxAENg71w/edit#gid=1792958402
- López, C., & Zea, F. (Octubre/diciembre de 2011). Convergencia a estándares internacionales de información financiera y de aseguramiento en Colombia: análisis de documentos de direccionamiento estratégico del CTCP. *Revista Internacional Legis de Contabilidad y Auditoría* (48), 97-134.
- Machado, M. A. (enero-junio de 2015). De la regulación a la planificación: un tránsito necesario para construir pensamiento contable. *Revista Contaduría* (46), 54.
- Mantilla, S. (4 de marzo de 2017). *NORMATIVA COLOMBIANA NIIF-NIA: Ineficaz y de dudosa obligatoriedad legal*. Recuperado el 14 de marzo de 2017, de http://www.samantilla1.com:https://media.wix.com/ugd/e8a62c_e39fcb879334445abe-078daa7559a412.pdf
- Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. (23 de agosto de 2011). Artículo 4. Decreto 3048 de 2011. *Por el cual se crea la Comisión Intersectorial de Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información Financiera*. Bogotá, D.C.
- Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. (18 de mayo de 2012). Artículos 13 y 14. Decreto 1023 de 2012. *Por el cual se modifica la estructura de la Supersociedades y se dictan otras disposiciones*. Bogotá, D.C.
- Ministerio de Comercio, Industria y Turismo. (14 de diciembre de 2015). Decreto 2420 de 2015. *Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información y se dictan otras disposiciones*. Bogotá, D.C.

EFFECTO DEL GOBIERNO CORPORATIVO EN LA CARGA TRIBUTARIA EFECTIVA EN EMPRESAS BRASILERAS

Lauro Vinício de Almeida Lima

Universidade Federal da Paraíba – UFPB (Brasil)

lvinicio2@gmail.com

Orleans Silva Martins

Universidade Federal da Paraíba – UFPB (Brasil)

orleansmartins@yahoo.com.br

Márcia Reis Machado

Universidade Federal da Paraíba – UFPB (Brasil)

marciareism@hotmail.com

Mariano Vieira Bocanegra

Colegio de Contadores Públicos de Loreto – CCPLo (Perú)

fmvieira@ipae.pe

Resumen

La investigación tuvo como objetivo verificar la influencia de la adopción de prácticas de Gobierno Corporativo en las empresas que cotizan en la Bolsa de Valores del Brasil denominado “Brasil Bolsa Balcão (B³)”, en la relación entre la carga tributaria efectiva incidente sobre las ganancias obtenidas e la rentabilidad sobre el patrimonio neto. La muestra abarcó los años 2010 al 2015, se excluyeron las empresas del sector financiero, de seguros y las que presentaron patrimonio neto negativo en el período de estudio, quedando un total de 246 empresas y 1456 observaciones estudiadas. Los resultados obtenidos indican que en el sector denominado “Novo Mercado”, en las empresas que cotizaron en el B³, presenta una relación inversa entre la carga tributaria efectiva e la rentabilidad sobre el patrimonio neto, como consecuencia probable de prácticas de planeamiento tributario, en razón de la adopción plena de las prácticas de Gobierno Corporativo en aquel sector. Los resultados muestran indicios que las empresas que poseen Gobierno Corporativo en el mercado de capitales brasilero utilizan la inteligencia fiscal para atender las necesidades demandadas por la responsabilidad corporativa. De este modo, la investigación contribuye científicamente a encontrar evidencias de la utilización de instrumentos de gestión fiscal para la reducción de la carga tributaria, en el ámbito del Gobierno Corporativo, como un medio de proteger los intereses de los inversionistas.

Palabras clave: Gobierno Corporativo; Tributos; Planeamiento Tributario; Impuesto a la Renta; Stakeholders; ROA; ROE

Abstract

The objective of the research was to verify the influence of the adoption of Corporate Governance practices on companies listed on the Brazilian Stock Exchange called “Brasil Bolsa Balcão (B3)”, in the relationship between the effective tax burden on profits obtained in the return on equity. The sample covered the years 2010 to 2015, excluding companies in the financial sector, insurance and those that presented negative net worth in the study period, leaving a total of 246 companies and 1456 observations studied. The results obtained indicate that in the sector denominated “Novo Mercado”, in the companies that quoted in B3, it presents an inverse relationship between the effective tax burden and the return on the net patrimony, as a probable consequence of tributary planning practices, in reason for the full adoption of Corporate Governance practices in that sector. The results show that companies that have Corporate Governance in the Brazilian capital market use fiscal intelligence to meet the needs demanded by corporate responsibility. In this way, the research contributes scientifically to find evidence of the use of fiscal management instruments to reduce the tax burden, within the scope of Corporate Governance, as a means of protecting the interests of investors.

Keywords: Corporate Governance; Taxes: Tax Planning; Stakeholders; ROA; ROE

1. INTRODUCCIÓN

La planificación tributaria puede ser crucial para el aumento de la rentabilidad, porque la reducción de la carga tributaria garantiza a las empresas un menor costo y mayor competitividad en el mercado (Graham, Hanlon, Shevlin & Shroff, 2013). Es posible inferir que la inteligencia fiscal se propone satisfacer a los diversos interesados en la compañía, al contribuir al retorno de sus inversiones, sin dejar de pagar tributos (Donaldson & Preston, 1995).

Las inversiones efectuadas en el mercado de capitales tienen como objetivo la obtención de retornos ascendentes, es necesario que las empresas obtengan beneficios y adopten prácticas que propicien el retorno sobre la inversión, ideado por los proveedores de capital. El Gobierno Corporativo lo permite con un conjunto de mecanismos que optimizan el desempeño de las empresas y protegen, paralelamente, a todas las partes interesadas (Minnick & Noga, 2010; Lanis & Riachardson, 2015)

Existe preocupación en las empresas con adopción de prácticas para la reducción legal de los tributos, evitando su pago en exceso, sin aumentar el riesgo de practicar actos que vengán a infringir cualquiera de las numerosas reglas existentes en el ordenamiento jurídico tributario, que podría dar lugar el pago de multas, con ajustes monetarios y moratorios, en eventuales fiscalizaciones (Amaral, 2011).

La planificación tributaria tiene total adhesión a los objetivos perseguidos por la Gobernanza Corporativa, al buscar satisfacer a los accionistas de las empresas, elevando el retorno sobre el capital propio, sin dejar de cumplir con la ley. En este punto, la problemática de esta investigación se consubstancia en saber: ¿cuál es el efecto de la adopción de prácticas de Gobierno Corporativo, por las empresas que cotizan en la Bolsa de Valores del Brasil, en la carga tributaria efectiva sobre las utilidades?

Teniendo en cuenta que la utilización de la gestión fiscal debe estar asociada a una práctica de responsabilidad corporativa (Doidge & Dyck, 2015), la investigación tiene como objetivo verificar si la adopción de prácticas de Gobierno Corporativo por las compañías que cotizan en la Bolsa de Valores del Brasil “B3” influyó en la reducción de la carga tributaria efectiva incidente sobre las utilidades obtenidas. La investigación es relevante para la academia y la sociedad, por verificar, empíricamente, la utilización de instrumentos para reducción legal de la carga tributaria en la adopción de la Gobernanza Corporativa en el mercado de capitales brasileiro, como forma de salvaguardar los intereses de los inversionistas.

2. MARCO TEORICO

2.1 Rentabilidad del accionista

El objetivo de la empresa es la creación de valor, siendo la rentabilidad sobre el patrimonio neto uno de los indicadores financieros ampliamente consagrados por la literatura, como medida eficaz del desempeño de las empresas (Penman, 2016). En esta concepción, el retorno sobre el valor contable del capital invertido se presenta como un relevante indicador para el mercado de capitales, orientando a los inversionistas acerca de la eficiencia de los gestores del negocio en cuanto al valor incremental de las empresas (Damodaran, 2012).

El desempeño y la rentabilidad son factores que determinan el direccionamiento de las inversiones en el mercado de acciones, pues, si no se tiene la capacidad de recuperar el capital

invertido, más la corrección monetaria y la remuneración pretendida por los inversionistas, la empresa o proyecto pierde la capacidad de obtener financiamiento. Una de las formas más utilizadas para verificar el retorno del accionista es utilizando el cálculo del *return on equity* (ROE), porque este indicador tiene por objeto atender a la demanda de rentabilidad de los inversionistas, en función de estar intrínsecamente relacionada con los intereses de los propietarios (Penman, 2016).

La importancia dada por los inversionistas, al retorno sobre el patrimonio neto, como medida de desempeño, se refleja en la preocupación de mantener en las compañías mecanismos de monitoreo de sus directivos, garantizando que los recursos de las empresas se asignen según los intereses de los inversionistas y evitando su expropiación. Con esto, el Gobierno Corporativo se presenta como el vínculo de confianza entre la empresa y los accionistas, otorgando seguridad a los inversionistas que sus fondos están siendo utilizados de acuerdo a sus intereses. En consecuencia, la Gobernanza Corporativa atrae más inversionistas y eleva el precio de las acciones, en virtud de la credibilidad depositada por el mercado, en las empresas que las adoptan (Amaral, 2011).

El análisis de la rentabilidad sobre el capital invertido es un excelente indicador financiero de interés del inversionista, que busca obtener ganancias. De igual modo, los inversores encuentran en el Gobierno Corporativo un instrumento capaz de aumentar su probabilidad de recibir de vuelta los recursos invertidos, inclusive, con la utilización de mecanismos para disminuir el impacto de los tributos en la utilidad, permitiendo mejor rentabilidad sobre la inversión.

2.2 Gobierno corporativo

La visión moderna de las organizaciones, donde la propiedad y el control ya no están más asociados a una sola persona, favoreció la asimetría de la información en el ámbito de actividades empresariales, según aclara la teoría de la agencia (Jensen & Meckling, 1976). En razón del administrador, en las organizaciones modernas, en general, no ser el propietario, los conflictos entre el principal (accionista) y el agente (ejecutivo) estallan, porque no hay un intercambio completo de informaciones entre ellos, cada uno, busca maximizar sus beneficios, en detrimento del otro. De este modo, la Gobernanza Corporativa cumple un papel fundamental en las empresas, al actuar sobre los factores que llevan a los conflictos agencia, buscando reducir los problemas de contacto que aumentan el riesgo de agencia y el costo de capital (Rendón & García, 2015).

La Gobernanza Corporativa es un conjunto de mecanismos por el cual las empresas, y demás organizaciones, son dirigidas, monitoreadas e incentivadas. Ella toma en consideración las relaciones con sus diversos *stakeholders*, tales como: socios, consejo de administración, directorio, gobierno y demás partes interesadas (Farrar, 2008).

En este prisma, se espera que la adopción de las buenas prácticas de Gobierno Corporativo alinea los intereses de la empresa a los de los proveedores de capital, con el objetivo de preservar y optimizar el valor económico de la empresa a lo largo del tiempo; facilitando su acceso a recursos externos; y contribuyendo a la calidad de la gestión organizacional, su longevidad y el bien común (Graham, Hanlon, Shevlin & Shroff, 2013).

En Brasil, la Gobernanza Corporativa aún es reciente, siendo que la expresión pasó a ser utilizada con más frecuencia a principios de la década de 1990. En ese período, comenzó a ganar fuerza con la creación del Instituto Brasileño de Gobernanza Corporativa (IBGC), una

organización dedicada a la temática y fundada en 1995, anteriormente denominada Instituto Brasileño de Consejeros de Administración (IBCD). Sin embargo, la Gobernanza Corporativa, en los últimos años, pasó a tener diversos enfoques, convirtiéndose en foco de intereses del mercado, con la expectativa de garantizar la adherencia de los principales actores de la economía a códigos de conducta. Estos códigos se establecieron con el intento de eliminar o reducir los conflictos de intereses entre los diversos *stakeholders* de la empresa (Potin, Silva, Reina, & Sarlo Neto, 2016).

En el B³, a finales del año 2000, se segmentó una lista especial que contenía niveles diferenciados de Gobierno Corporativo (Nivel 1, Nivel 2 y el “Novo Mercado”), que tenían obligaciones mayores de exigencias en cuanto al grado de adopción de prácticas de Gobierno Corporativo que las demás empresas que cotizan en la bolsa. La adopción era voluntaria y la segmentación tenía como objetivo separar las empresas de acuerdo con el nivel de adhesión a buenas prácticas de Gobierno Corporativo (Potin, Silva, Reina, & Sarlo Neto, 2016).

Actualmente, además de los niveles 1, 2 y “Novo Mercado”, hay dos más: el Bovespa Más y el Bovespa Más nivel 2. Sin embargo, en el “Novo Mercado” y en los niveles 1 y 2, las compañías desde el principio están obligadas a observar un free float (volumen de papeles en negociación), equivalente al 25% del capital. En el Bovespa Más las compañías disponen de un plazo de siete años para alcanzar ese porcentaje o condiciones mínimas de liquidez. Esta regla más flexible permite que las compañías cotizantes en el Bovespa Más puedan adaptarse gradualmente a los desafíos de ser una compañía abierta. Durante este período, las compañías pueden ajustar sus prácticas de gobierno corporativo, así como atraer a los inversionistas a su negocio.

Los niveles 1 y 2 se llaman niveles diferenciados, debido a que se crearon con el fin de incentivar y preparar paulatinamente las empresas al “Novo Mercado”. En ellos, las compañías participantes se esfuerzan por mejorar su relación con los inversores, propiciando una valorización potencial de sus activos.

En el nivel 1, las empresas se obligan a buscar mejorar la información al mercado y con la pulverización accionaria. Se incluyen en las principales prácticas el mantenimiento en circulación de una cuota mínima de acciones (25% del capital total), la realización de ofertas públicas de acciones para una pulverización del capital, la divulgación de informaciones sobre contratos con partes relacionadas y programas *stock options*, anuncio de calendario anual de eventos corporativos y el perfeccionamiento de las revelaciones de la información trimestral.

En el nivel 2, las compañías, además de cumplir las exigencias del nivel 1, deben adoptar otras prácticas de Gobierno Corporativo y de derechos adicionales para los accionistas minoritarios. Entre los criterios, se incluyen: el mandato unificado de un año para todo el Consejo de Administración; la puesta a disposición de balance anual siguiendo las normas del IASB o del GAAP; el derecho de voto a las acciones preferenciales en algunas materias; la extensión para los accionistas de acciones ordinarias de las mismas condiciones obtenidas por los controladores cuando de la venta del control de la empresa (siendo que para las acciones preferentes el derecho es de por lo menos el 70% de este valor); la obligatoriedad de realizar oferta de compra de las acciones en circulación en las hipótesis de cierre del capital; y la adhesión a la Cámara de Arbitraje para la resolución de conflictos societarios.

En el nivel “Novo Mercado” el grado de compromiso de la empresa con la Gobernanza Corporativa es mayor, adoptando prácticas más consistentes que involucra, inclusive,

la divulgación adicional. De esta manera, además de las exigencias de los dos niveles anteriores, en este nivel de gobernanza se impone la emisión exclusiva de acciones ordinarias; un Consejo de Administración con un mandato unificado de un año y de un mínimo de cinco miembros; y la información de las negociaciones involucrando activos y derivados de emisión de la empresa por parte de accionistas controladores o administradores de la empresa. Estos factores son de crucial importancia para el análisis del grado de protección del inversionista, influyendo, perentoriamente, en su percepción de riesgo y costo de capital de las empresas, otorgando a este nivel de Gobernanza Corporativa el mayor nivel de credibilidad en relación a los demás constantes en el B³ (Infomoney, 2005).

Por lo tanto, teniendo en cuenta que las prácticas de gobierno corporativo deberían englobar el planeamiento tributario, es necesario verificar si Gobierno Corporativo en los niveles 1, 2 y “Novo Mercado” de B³ influye en la tasa efectiva de los tributos sobre el beneficio en razón de la rentabilidad sobre el patrimonio neto.

2.3 Gobernanza tributaria

La inteligencia fiscal, planificación tributaria o gestión tributaria, se ha convertido en un instrumento de fundamental importancia para garantizar la supervivencia de las empresas en un mercado altamente competitivo. Especialmente en mercados con una legislación tributaria muy compleja, como la brasileña, donde existen innumerables tributos que se relacionan directa e indirectamente con las actividades operativas, que impactan los costos e interfieren, impredecible, en los resultados (Graham, Hanlon, Shevlin & Shroff, 2013).

No obstante, para la comprensión de la planificación tributaria, es necesario diferenciar la evasión, elusión y elisión fiscal. La evasión fiscal es la práctica realizada, durante o posteriormente, por el contribuyente, por intermedio de actos ilícitos como la evasión propiamente dicha, simulación o fraude, con el objetivo de desviarse del pago de la carga tributaria. La elusión fiscal, a su vez, aparentemente, no se trata de una forma ilícita de liberarse del tributo, pero para lograrlo, se emplean medios artificiales y atípicos para no pagar los tributos. Es también conocida, doctrinariamente, como elisión ineficaz, porque su practicante queda vulnerable al cobro del tributo por el fisco, que lo cobrará con todas las penalidades aplicables a estos casos. La elisión fiscal, en fin, tiene como objetivo impedir legalmente la ocurrencia del hecho generador del tributo, buscando su exclusión o la reducción de la base imponible del tributo, se tratan de conductas lícitas, utilizadas por la inteligencia tributaria al perpetrar una planificación adecuada de gestión tributaria (Carazza, 2015).

Para la eficiencia de la gestión tributaria es indispensable un análisis preciso de las implicancias de cada decisión tomada, en el orden tributario, sopesando los tributos explícitos e implícitos y sus respectivos costos, para encontrar medios lícitos para maximizar el desempeño e incremento del valor de la empresa en el mercado frente al crecimiento del retorno de la inversión sobre el patrimonio (Scholes & Wolfson, 1992).

En la búsqueda de la eficiencia y el crecimiento de los retornos de la inversión, la Gobernanza Corporativa se asocia a la inteligencia fiscal en una unidad de propósitos, formando la Gobernanza Tributaria (Lanis & Riachardson, 2015).

La Gobernanza Tributaria, trazada en la *tax management* o en la elisión fiscal, es relativamente nueva en Brasil. Sin embargo, ganó una importancia considerable, en las empresas, con el desarrollo del Gobierno Corporativo, en razón de ser un excelente instrumento de

planificación estratégica, para viabilizar la longevidad de los negocios. De este modo, ella tiene el alcance de disminuir el impacto de los tributos en las actividades desempeñadas por la compañía, enmarcada en los principios básicos de la gobernanza corporativa, en especial, el cumplimiento de las leyes (*compliance*), la rendición de cuentas (*accountability*) y la ética (*ethics*). Por eso, ella permite el crecimiento de la rentabilidad, con la preservación de la reputación de la empresa y de sus respectivos dirigentes (Ylönen & Laine, 2015).

De esta forma, los principios relacionados a la Gobernanza Tributaria poseen algunos determinantes que son cruciales para el alcance de su objetivo: disminuir la carga tributaria y buscar mayor rentabilidad. La ética y la moralidad en los negocios tienen como función evitar la elisión fiscal agresiva que busca sólo razones comerciales, además de estimular en la sociedad una amplia discusión acerca de la moral en el aspecto tributario y establecer códigos de ética en los negocios que deben ser seguidos. La legalidad establece la obediencia estricta de las leyes. La *compliance* complementa la legalidad en lo que se refiere al cumplimiento de todas las obligaciones tributarias, sean principales o accesorias, y la legislación societaria, elaborando y presentando los estados financieros, según lo exigido por el ordenamiento jurídico vigente. La preservación de la reputación de la empresa y sus administradores, que están ligadas a cuestiones de probidad y competencia. Y, por fin, la rentabilidad, tiene como corolario, la reducción de los tributos pagados, respetando los límites legales, éticos y relacionados a buena reputación, utilizando la planificación tributaria (Amaral, 2011).

Las investigaciones que involucran la gobernanza corporativa y la tributación señalan la importancia de la relación entre los instrumentos de inteligencia fiscal y gobierno corporativo para generar valor y mejorar el desempeño de la empresa (Fernandes & Martinez, 2013). Los estudios de Minnick y Noga (2010) apuntan a la importancia del papel desempeñado por el Gobierno Corporativo en la gestión de los tributos, ante la preocupación de la administración de aumentar su desempeño, encontrando indicios de que ellos están positivamente relacionados con el crecimiento de la rentabilidad de los accionistas y, consecuentemente, con el aumento del retorno sobre el patrimonio neto.

Algunas investigaciones analizaron la influencia del Gobierno Corporativo en la tasa tributaria efectiva sobre el resultado neto, utilizando el Retorno sobre el Activo (ROA), como indicador para medir la inteligencia fiscal. Los estudios aceptaron que utilizar el ROA sería el mejor proxy para medir la eficiencia operativa porque asocia la generación de beneficios a partir de los activos de la empresa (Armstrong, Blouin, Jagolinzer, & Larcker, 2015; Potin, Silva, Reina, & Sarlo Neto, 2016). Sin embargo, esta investigación, busca avanzar un poco más en el conocimiento científico, al proponer la utilización del Retorno sobre el Patrimonio Líquido (ROE) como parámetro para la medición de esta influencia, toda vez que el ROE es la efectiva medida del porcentaje de retorno de la ganancia neta obtenida por los accionistas (Damodaran, 2012). Los accionistas son los principales stakeholder que la Gobernanza Corporativa se propone proteger (Minnick & Noga, 2010; Doidge & Dyck, 2015).

En cuanto al efecto de la Gobernanza Corporativa en la disminución de cargas tributaria, los tributos incidentes sobre ganancia es un *proxy* de medición de eficiencia del planeamiento tributario, en virtud de la decisión tomada por la gerencia o directivos, frente a las opciones de regímenes seleccionados del impuesto a la renta existentes en la legislación brasileña. La elección de la gerencia, ponderando la actividad de la empresa y su resultado para elegir el régimen más adecuado, sustentado en el planeamiento tributario, es capaz de eludir el cobro excesivo de los tributos sobre la ganancia (Gomes, 2012; Wahab & Holland, 2012).

3. METODOLOGIA

3.1 Selección, tratamiento de la muestra y formación de las variables de interés

La muestra está constituida por las empresas que cotizan en la Bolsa de Valores del Brasil, Brasil Bolsa Balcão (B³), excluyendo las financieras y de seguros, en razón de las peculiaridades derivadas de la estructura de capital diferenciada. El período comprendido por la investigación se extendió del 2010 hasta el 2015, siendo que el año inicial de 2010 fue escogido porque en aquel año se inició la adopción plena de las prácticas internacionales en Brasil. Los estados financieros utilizados fueron obtenidos en el banco de datos de Economática® y los relativos a los niveles de Gobernanza, en cada periodo financiero, en la base de datos del sitio ComDinheiro.

Durante el tratamiento de la muestra, se excluyeron las observaciones en las que las empresas presentaban un patrimonio neto negativo, ya que, bajo los parámetros utilizados, esta discrepancia distorsionaría los datos de la muestra. Con eso, fue preparado una tabla conteniendo 246 empresas a lo largo de seis periodos financieros, totalizando 1456 observaciones.

Para estimar el efecto del Gobierno Corporativo en la carga tributaria efectiva de las empresas de la muestra, como parámetro de inteligencia fiscal, se calcularon las variables conforme al Cuadro 1.

Cuadro 1. Variables utilizadas en la investigación

Variable	Descripción	Formateo	Fundamentación Teórica
Dependiente	Carga Tributaria Efectiva	División de los tributos sobre el beneficio por el beneficio comprobado antes de los tributos incidentes sobre la utilidad.	Gomes (2012); Wahab e Holland (2012); Armstrong et al (2015); Potin et al (2016)
Independiente de interés	Retorno sobre el Patrimonio Neto	División de la utilidad sobre el patrimonio neto de la empresa.	Damodaran (2012); Gomes (2012); Doidge e Dyck (2015)
Moderador	Gobierno Corporativo	Variable ficticia en la que se atribuyó 1 cuando está en uno de los niveles de Gobierno Corporativo y 0 cuando no.	Sharma, Durand e Gur-Arie (1981); Jaccard e Turrisi (2003); Hayes (2013); Preacher, Zhang e Ziphur (2016)
Control	Tamaño	Logaritmo natural del activo total de la empresa	Armstrong et al (2015); Potin et al (2016); Marchiori et al (2016)
	Apalancamiento Financiero	División del pasivo total por el activo total de la empresa.	

3.2 Modelo Econométrico

En el modelo econométrico propuesto la variable *dummy*, relativa al nivel de Gobierno Corporativo, fue utilizada como un término de interacción (Jaccard & Turrisi, 2003), donde la variable moderadora modifica la forma de relación entre dos u otras variables (Sharma, Durand, & Gur-Arie, 1981; Hayes, 2013; Preacher, Zhang, & Ziphur, 2016). Así, fue moderada, por la Gobernanza Corporativa, la relación entre la tasa tributaria efectiva sobre la utilidad

obtenida antes del impuesto a la renta y el Retorno sobre el Patrimonio Líquido (ROE), según la Figura 1.

Figura 1. Efecto moderador del Gobierno Corporativo en la relación entre ROE y TxEF



El modelo econométrico utilizado para estimar la relación entre la rentabilidad sobre el patrimonio neto (ROE), en los niveles diferenciados de gobierno corporativo en el B³, y la efectiva carga tributaria incidente sobre la utilidad neta antes del impuesto a la renta (UAIR) fue estimada conforme a la ecuación 1.

$$TxEFit = \alpha_0 + \alpha_1 ROEit + \alpha_2 GOVit + \alpha_3 GOV * ROEit + \alpha_4 TAMit + \alpha_5 ALVit + \varepsilon$$

Las variables utilizadas fueron:

TxEfit: representa la carga tributaria efectiva, calculada por la división de los tributos sobre la utilidad por la utilidad antes del impuesto a la renta en el período *t*;

ROEit: representa la rentabilidad sobre el patrimonio neto (ROE), calculado por la división de la utilidad neta del ejercicio, después del cobro de los tributos afectos, por el patrimonio neto de las empresas en el período *t*;

GOVit: variable *dummy* que representa la gobernanza corporativa según los niveles diferenciados en el B³, nivel 1, nivel 2 y “Novo Mercado”, se asignó 1 para las empresas están en los niveles diferenciados y 0 para las demás;

TAMit: representa el tamaño de las empresas, calculado por el logaritmo natural del activo total de la empresa en el período *t*;

ALVit: representa el nivel de apalancamiento financiero de las empresas, calculado por la división del capital de terceros (pasivo total) por el activo total de las empresas en el período *t*;

$\alpha_0...n$: son los parámetros estimados;

ε : es el término de error del modelo.

Los datos utilizados en la investigación fueron ordenados en una tabla, siendo estos datos presentados en dos dimensiones: datos en corte transversal (*cross-section*) y series temporales de los periodos 2010 al 2015; posibilitando estudiar las influencias de las variables explicativas sobre la variable dependiente en un conjunto de observaciones en períodos prolongados de tiempo (Greene, 2003). Inmediatamente, se consideró las principales técnicas de datos en panel, observándose el más adecuado entre el modelo pool, el de efectos fijos y el de efectos aleatorios (Clark & Linzer, 2015).

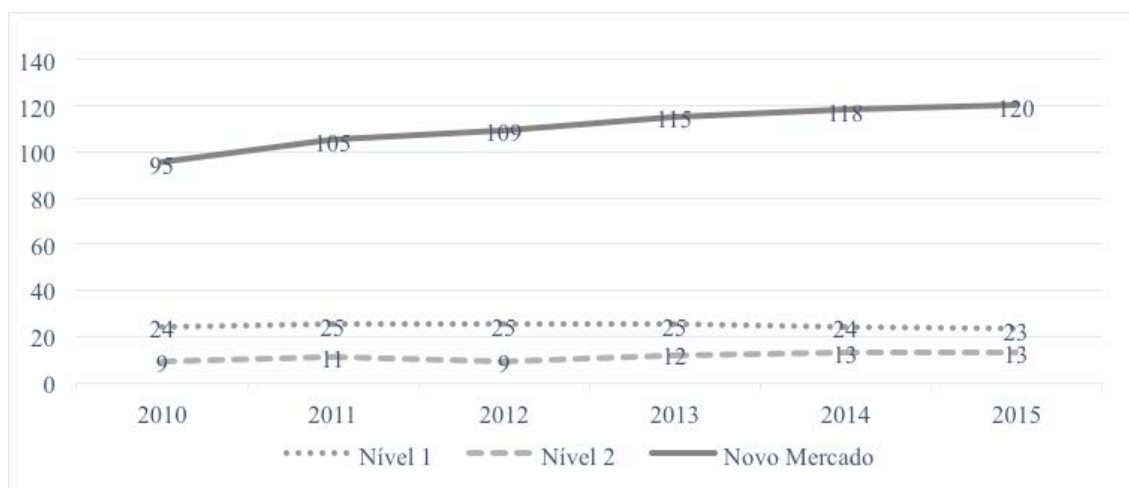
Luego, en sujeción a los tres modelos citados, se realizaron las pruebas de *Chow*, *Hausman* y *Breusch-Pagan*. Además de estos, se realizaron las pruebas de *Wooldridge* y de *Wald* modificado para datos en panel para observar la autocorrelación y la heterocedasticidad, respectivamente.

4. RESULTADOS

4.1 Estadística descriptiva

El crecimiento de la cantidad de empresas que se adhieren a las prácticas de Gobierno Corporativo, con el objetivo de ganar mayor credibilidad en el mercado y atraer más inversiones, se refleja en el comportamiento retratado por el Gráfico 1, donde se visualiza la cantidad por año de empresas que se adhirieron a los niveles de Gobierno Corporativo en el B³ entre los años 2010 y 2015.

Gráfico 1. Empresas en los niveles de Gobierno Corporativo en el B3 en el período 2010-2015.



En el gráfico 1, expone que la cantidad de empresas, en el “Novo Mercado”, pasó de 95 en 2010 a 120 en 2015, denotando un aumento del 26,31% en el número de empresas que forman parte de ese nivel de Gobierno Corporativo en el B³. En cuanto al nivel 1, hubo un descenso de 1 empresa a lo largo de los 6 años, causando una variación negativa de -4,16%. En el nivel 2, se produjo una adhesión positiva de 4 empresas, generando una elevación del 44,44% en su cantidad.

A continuación, la Tabla 1 presenta los datos estadísticos descriptivos de las variables de interés de la investigación, de las 246 empresas, a lo largo de 6 años, en un total de 1465 observaciones de muestra analizada.

Tabla 1. Estadística descriptiva de la muestra. 2010-2015.

Variables	Promedio	Mediana	Desviacion Estandar	Min	Max
TxEF	0.2330	0.1080	2.9179	-8.4	91.456
ROE	0,0197	0.0865	3.0589	-63.574	70.424
TAM	14.4131	14.769	2.0775	6.8885	20.618
ALV	0.9433	3.3138	3.6045	0.0001	70.368

Por las informaciones de la Tabla 1, en la muestra, la mediana de la tasa efectiva de los tributos incidentes sobre el Beneficio antes de los tributos sobre la renta (TxEF) fue del 10,80% y el apalancamiento promedio fue del 94,33%.

4.2 Análisis de los resultados

Para la determinación del mejor modelo para el estudio, inicialmente, se realizó el Test de *Chow* para comparar el modelo restringido (pool) y el modelo irrestricto de efectos fijos (Wooldridge, 2002). A continuación, se comparó la adecuación entre el modelo restringido y el modelo irrestricto de efectos aleatorios, aplicándose la prueba LM de *Breusch-Pagan*. Así, se realizó el test de Hausman, obteniéndose como resultado que el modelo fijo es más adecuado para el estudio, en las tres regresiones, para cada nivel de Gobernanza Corporativa.

En el análisis de la correlación entre las variables, se aplicó la prueba de *Wooldridge*. En cuanto a la homocedasticidad, se aplicó el test de *Wald* modificado para datos en panel. Los resultados indicaron heterocedasticidad en los datos, haciéndose necesario estimar las regresiones en la forma robusta para corregir el problema.

Sobrepasando todas las pruebas de supuestos, las regresiones se estimaron utilizando en el modelo irrestricto de efectos fijos, conforme a la Tabla 2

Tabla 2. Estimaciones de las regresiones por el modelo de efectos fijos

TxEF	Nivel1		Nivel2		Novo Mercado	
	Coefficiente	VIF	Coefficiente	VIF	Coefficiente	VIF
ROE	-0,1160	1,00	-0,1158	1,00	-0,0029	1,86
GOV	0,1725	1,02	-0,1713	1,01	-0,0877	1,07
ROE*GOV	0,1228	1,01	0,0285	1,00	-0,2454***	1,86
TAM	0,1022	1,07	0,1045	1,08	0,1301	1,13
ALV	0,0107	1,07	0,0108	1,07	0,0070	1,07
Intercepto	-1,2500		-1,2739		-1,5996	
Prob > F	0,4132		0,3692		0,000	
R2	0,0719		0,0734		0,1950	
Observaciones	1465		1465		1465	
Grupos	246		246		246	

* es significativo al 10%, ** es significativo al 5% y *** es significativo al 1%.

De acuerdo con la información de la Tabla 2, en el modelo regresivo que consideró el nivel de gobierno corporativo denominado “Novo Mercado” en el B³, por el coeficiente de la variable ROE * GOV (-0,2454), al nivel de confianza del 1%, es posible inferir que, en ese nivel, el retorno sobre el capital propio tuvo una relación inversa con la tasa tributaria efectiva sobre la utilidad, de modo que, en altos retornos sobre el capital, la tasa tributaria efectiva sobre la renta disminuyó. El resultado obtenido trae indicios de utilización de planeamiento tributario en el “Novo Mercado” en el B³, toda vez que la gestión tributaria de aquellas empresas puede haber propiciado una reducción de la carga tributaria en el crecimiento de utilidades obtenidas. Esta evidencia encontrada corrobora la teoría presentada, ya que, en el mayor nivel de Gobierno Corporativo, probablemente se utilizaron instrumentos de inteligencia fiscal para disminuir la carga tributaria sobre la utilidad, garantizando ganancias incrementales a los

accionistas (Scholes & Wolfson, 1992; Fernandes & Martinez, 2013; Markin, 2010; Doidge & Dyck, 2015).

Por lo tanto, en el modelo regresivo estimado para el “Novo mercado”, los coeficientes de las variables TAM (0,1301), ALV (0,0070) y GOV (-0,0877), aunque no se presentaron significativos, cumplieron su utilidad para controlar sus efectos en el modelo regresivo estimado, para obtener un resultado más ajustado. En cuanto a los demás modelos regresivos estimados, la variable ROE*GOV conteniendo los niveles diferenciados más bajos, Nivel 1 (0,1228) y Nivel 2 (0,0285), no presentaron ninguna relación significativa entre las variables.

5. CONCLUSIONES FINALES DE LA INVESTIGACION

De acuerdo con los resultados encontrados, se verificó que los cambios de la relación entre la tasa efectiva de los tributos sobre la utilidad y el retorno de la inversión sobre el patrimonio neto y el comportamiento de mayor grado de Gobierno Corporativo practicado por las empresas que cotizan en el B³ (Novo Mercado), muestra indicios de inteligencia fiscal capaz de reducir el impacto de la carga tributaria que incide sobre la utilidad obtenida por las empresas. Estas evidencias demuestran el compromiso de las empresas del “Novo Mercado” en el B³ con los proveedores de capital, al integrar el planeamiento tributario con las mejores prácticas de responsabilidad corporativa, para atender los intereses de los accionistas y las expectativas de los diversos stakeholders, a través del aumento de la rentabilidad y del retorno de la inversión sobre el capital propio por la reducción de la carga tributaria.

Se observa que la adopción plena de prácticas de Gobernanza Corporativa podrá lograr mayores utilidades sobre el capital propio con consecuentes disminuciones de la carga tributaria que inciden en la utilidad, sin dejar de satisfacer al Gobierno, al cumplir con sus obligaciones tributarias, marcando positivamente al mercado y dando valor a sus activos.

Por las evidencias encontradas, se percibe que el ingreso de las empresas en los niveles más altos de Gobierno Corporativo, además de atender a los anhelos del mercado de capitales dando más transparencia a la gestión, también, favorece al Gobierno porque facilita el proceso de fiscalización de la Administración Tributaria, con el cumplimiento irrestricto de la legislación tributaria, y garantizando el pago correcto de todos los tributos a las que están afectos las empresas, sin que ello represente una disminución de sus retornos y pérdida de sustentabilidad.

La contribución científica de la investigación está en mostrar evidencias de que la adopción plena de las prácticas de Gobierno Corporativo en Brasil puede ser utilizada para la reducción legal de la carga tributaria frente al incremento del retorno sobre el capital invertido por los accionistas. Por tanto, esta investigación resulta importante para la construcción de conocimiento, al abrir nuevas perspectivas acerca de la influencia relativa a la adopción plena de las mejores prácticas de gobierno corporativo en las utilidades de las empresas, con el objetivo de dar soporte a los objetivos financieros de las inversiones de los accionistas en el Brasil y en el mundo.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- Amaral, G. L. (2011). Governança Tributária: imprescindível para as empresas. *Revista de Governança Tributária*, 18(1).
- Armstrong, C. S., Blouin, J. L., Jagolinzer, A. D., & Larcker, D. F. (2015). Corporate governance, incentives, and tax avoidance. *Journal of Accounting and Economics*, 60(1), 1-17.
- Carazza, R. A. (2015). *Curso de Direito Constitucional Tributário* (30ª ed.). São Paulo: Saraiva.
- Clark, T. S., & Linzer, D. A. (2015). Should I use fixed or random effects? *Political Science Research and Methods*, 3(2), 399-408.
- Damodaran, A. (2012). *Investment valuation: Tools and techniques for determining the value of any asset* (6ª ed.). John Wiley & Sons.
- Doidge, C., & Dyck, A. (2015). Taxes and corporate policies: Evidence from a quasi natural experiment. *The Journal of Finance*, 70(1), 45-89.
- Donaldson, T., & Preston, L. E. (1995). The stakeholder theory of the corporation: Concepts, evidence, and implications. *Academy of management Review*, 20(1), 65-91.
- Farrar, J. (2008). *Corporate governance: theories, principles and practice* (3 ed.). Oxford: Oxford University Press.
- Fernandes, V. L., & Martinez, A. L. (2013). Tributação e Governança Corporativa: Um Estudo sobre a Destinação do Valor Adicionado em Tributos por Empresas que Adotam Práticas de Governança Corporativa. *Revista Razão Contábil & Finanças*, 4(1).
- Gomes, A. P. (2012). A influência das características da governança corporativa na gestão tributária das empresas brasileiras. *Dissertação em Mestrado no Centro de Pós-Graduação e Pesquisas em Contabilidade e Controladoria da Faculdade de Ciências Econômicas da Universidade Federal de Minas Gerais*.
- Graham, J. R., Hanlon, M., Shevlin, T., & Shroff, N. (2013). Incentives for tax planning and avoidance: Evidence from the field. *The Accounting Review*, 89(3), 991-1023.
- Greene, W. H. (2003). *Econometric analysis* (5ª ed.). New Jersey: Prentice Hall.
- Hayes, A. F. (2013). *Introduction to mediation, moderation, and conditional process analysis: A regression-based approach*. New York: Guilford Press.
- Infomoney. (15 de mar de 2005). *Governança corporativa: diferenças entre o nível I, nível II e Novo Mercado*. Recuperado em 20, outubro, 2016, de <http://www.infomoney.com.br/educacao/guias/noticia/318197/governanca-corporativa-diferencas-entre-nivel-nivel-novo-mercado>
- Jaccard, J., & Turrissi, R. (2003). *Interaction effects in multiple regression* (2ª ed.). Thousand Oaks: Sage Publications.
- Jensen, M., & Meckling, W. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs, and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3, 305-360.
- Lanis, R., & Riachardson, G. (2015). Is corporate social responsibility performance associated with tax avoidance? *Journal of Business Ethics*, 127(2), 439-457.
- Marchiori, F. W., Grando, T., Martins, V. d., & Brunozi Junior, A. C. (2016). Os Efeitos dos Níveis Diferenciados de Governança Corporativa na Criação de Valor e no Desempenho Operacional das Companhias Brasileiras. *Revista Brasileira de Gestão e Engenharia*(13), 67-93.

- Markin, D. S. (2010). Designing Accountable and Effective Economic Development Tax Incentives: A Study of Corporate Tax Credits in Kansas. *Public Performance & Management Review*, 34(2), 166-188.
- Minnick, K., & Noga, T. (2010). Do corporate governance characteristics influence tax management? *Journal of corporate finance*, 16(5), 703-718.
- Penman, S. (2016). Valuation: accounting for risk and the expected return. *Abacus*, 52(1), 106-130.
- Potin, S., Silva, V. C., Reina, D., & Sarlo Neto, A. (2016). Análise da Relação de Dependência entre Proxies de Governança Corporativa, Planejamento Tributário e Retorno sobre Ativos das Empresas da BM&FBovespa. *Revista Organizações em Contexto*, 12(23), 455-478.
- Preacher, K. J., Zhang, Z., & Ziphur, M. J. (2016). Multilevel structural equation models for assessing moderation within and across levels of analysis. *Psychological methods*, 21(2), 189-205.
- Scholes, M. S., & Wolfson, M. S. (1992). *Taxes and business strategy: A planning approach*. New Jersey: Prentice Hall.
- Rendón, M. E. M., & García, M. L. S. (2015). El gobierno corporativo y el comité de auditoría en el marco de la responsabilidad social empresarial. *Contaduría y administración*, 60(2), 486-506.
- Wahab, N. S. A., & Holland, K. (2012). Tax planning, corporate governance and equity value. *The British Accounting Review*, 44(2), 111-124.

IMPACTOS NA COMPARABILIDADE TEMPORAL DA NÃO CORREÇÃO MONETÁRIA DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS NO BRASIL

Carlos Henrique Neris Nossa

Faculdade FIPECAFI – SP / Brasil

carlos.nossa@fipecafi.edu.br

Elisson Paulo Silva

Faculdade FIPECAFI – SP / Brasil

elisson.silva@fipecafi.edu.br

Fabiana Lopes da Silva

Faculdade FIPECAFI – SP / Brasil

fabiana.silva@fipecafi.org

Marta Cristina Pelucio Grecco

Faculdade FIPECAFI – SP / Brasil

marta.pelucio@fipecafi.org

Resumo

Com uma taxa inflacionária mais elevada que os países desenvolvidos, Hoffman (2004) e posteriormente Souza (2016), demonstram preocupação de que as empresas brasileiras apresentem problemas de comparabilidade quando sua contabilidade é analisada, tendo em vista que após o Plano Real, foi revogada a correção monetária das demonstrações contábeis (por meio da Lei nº 9.249/95). Nosso estudo busca evidências de impactos causados à comparabilidade da informação entre períodos da mesma empresa em decorrência da não correção monetária das demonstrações contábeis. Os resultados empíricos encontrados indicam que a correção monetária é necessária para a análise das informações financeiras das empresas. Internacionalmente, o IASB traz o *IAS 29 – Financial Reporting in Hyperinflationary Economies* determinando que para países com inflação acumulada de 100% em três anos realizem correção monetária em suas demonstrações anualmente, entretanto, observa-se a partir deste estudo que o percentual adotado deve ser inferior.

Palavras-chave: IAS 29; correção monetária; inflação; comparabilidade; temporal.

Abstract

From Brazilian higher inflation rate than the developed countries, Hoffman (2004) and later Souza (2016) show concern that Brazilian companies present comparability problems when

their accounting is analyzed. Since after the *Plano Real*, it was revoked the monetary correction of the financial statements (through Law 9.249/95). Our study seeks evidence of impacts caused on the comparability of information between periods of the same company as a result of the non-monetary correction of the financial statements. The empirical results indicate that monetary correction is necessary for the analysis of the companies' financial information. Internationally, the IASB sets forth IAS 29 - Financial Reporting in Hyperinflationary Economies determining that for countries with accumulated inflation of 100% in three years make monetary correction in their annual statements, however, it is observed from this study that the percentage adopted should be lower.

Keywords: IAS 29; monetary correction; inflation; comparability; temporal.

1. INTRODUÇÃO

A economia do Brasil é marcada por suas altas taxas de inflação, principalmente (mas não se limitando) ao período que precede a implantação do Plano Real em 1994.

Com uma taxa inflacionária mais elevada que os países desenvolvidos, Hoffman (2004) e, posteriormente Souza (2016), demonstram preocupação de que as empresas brasileiras apresentem problemas de comparabilidade quando sua contabilidade é analisada, uma vez que após o Plano Real foi revogada a correção monetária das demonstrações contábeis (por meio da Lei nº 9.249/95).

Para os países com inflação acumulada de 100% em três anos, é aplicável a norma emitida pelo IASB em 1989 e revisada pela última vez em 2009, IAS 29 – *Financial Reporting in Hyperinflationary Economies*. Tendo em vista que o Brasil não atinge a inflação acumulada mínima sugerida para esta norma internacional, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) não elaborou um pronunciamento contábil equivalente.

Amaral et. Al (2012) reforça o equívoco do normatizador para o percentual estabelecido. Nesse sentido, destacam-se autores (Franco, 1996; Ludícibus, 1996; e Santos & Nossa, 1997) que relacionam alguns efeitos negativos nas análises contábeis decorrente do não reconhecimento da correção monetária,

Diante deste contexto, seguindo o estudo desenvolvido por Souza (2016), o presente artigo busca responder a seguinte questão de pesquisa: “Quais são as evidências de impactos causados à comparabilidade da informação entre empresas e entre períodos da mesma empresa em decorrência da não correção monetária das demonstrações contábeis?”. Assim, o artigo tem por objetivo buscar evidências de possíveis impactos causados à comparabilidade da informação entre períodos da mesma empresa em decorrência da não correção monetária das demonstrações contábeis.

Trata-se este estudo de uma pesquisa empírica que se utilizará de dados que foram coletados por meio das demonstrações financeiras das empresas listadas na BM&FBOVESPA, utilizando-se da plataforma de dados da Economática.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Características qualitativas da informação contábil

Os fundamentos teóricos sobre contabilidade foram estabelecidos por muito tempo com base em dois documentos sobre a estrutura conceitual da contabilidade no Brasil. O primeiro documento denominado “Estrutura conceitual básica da contabilidade”, e o segundo intitulado “Princípios fundamentais de contabilidade” (Martins, 1991).

O documento “Estrutura conceitual básica da contabilidade” foi publicado em 1986, tendo a autoria do professor Sérgio de Ludícibus, que na época era membro do Instituto Brasileiro de Pesquisas Contábeis (IPECAFI). A aprovação e divulgação foram determinadas pelo Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (IBRACON) e no mesmo ano a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) sancionou o mesmo através da deliberação 29/86 (CVM, 1986), estabelecendo como obrigatório o seu uso para empresas brasileiras de capital aberto (Souza, 2016).

O Conselho Federal de Contabilidade (CFC) foi o órgão responsável pela emissão do documento “Princípios fundamentais de contabilidade”, em 1993, mediante resolução

750/93 (CFC, 1993). Em 1994 foi introduzido um apêndice à resolução de 1993, com o intuito de detalhar os princípios (Resolução 774/94 – CFC, 1994), e em 1995 o CFC apresentou a definição das características da informação contábil por intermédio da resolução 785/95 (CFC, 1995).

Em 2008 a CVM revogou o documento 29/86 (CVM, 1986) e instaurou a deliberação 539/08 (CVM, 2008), e em paralelo o CFC revogou a resolução 785/95 (CFC, 1995) com a resolução 1.121 (CFC, 2008). Foi aprovado também o Pronunciamento Conceitual Básico – Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das demonstrações contábeis (CPC, 2008), o qual foi revisado em 2011, tendo o nome alterado para “Pronunciamento Conceitual Básico (R1) – Estrutura Conceitual para elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro” (CPC, 2011). Este pronunciamento desmembrou as características qualitativas da informação contábil no nível fundamental e de melhoria, estando de acordo com o *Framework for the Preparation and Presentation of Financial Statements* (IASB, 2010).

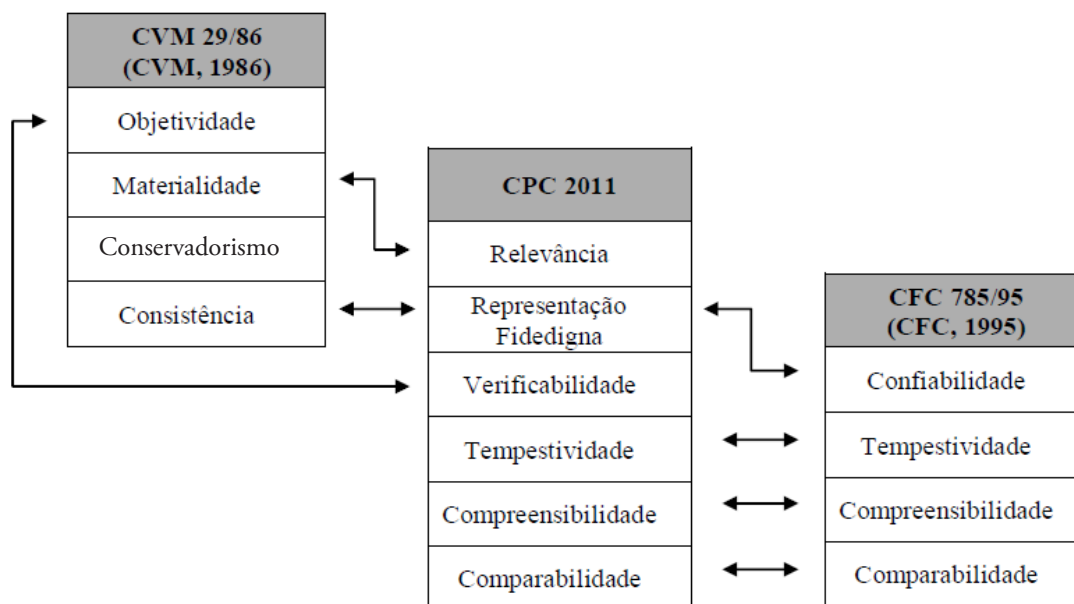
Quadro 1. Características qualitativas da informação contábil

CLASSIFICAÇÃO	ATRIBUTOS
Características Qualitativas Fundamentais	Relevância Representação Fidedigna
Características Qualitativas de Melhoria	Verificabilidade Tempestividade Compreensibilidade Comparabilidade

Fonte: Adaptado SOUZA, 2016.

O Pronunciamento Conceitual Básico (R1) efetuou uma mudança no campo de conservadorismo da deliberação 29/86 (CVM, 1986), com a retirada da característica “prudência”, por ser divergente do pressuposto de neutralidade da informação contábil, além de mudanças de nomenclaturas. Quanto a resolução 785/95 (CFC, 1995) ocorreu uma mudança na nomenclatura “confiabilidade”, que passou para “representação fidedigna”, e todos os outros conceitos foram firmados na atual estrutura conceitual.

Quadro 2. Equivalências das características da informação contábil da CVM 29/86 e CFC 785/95 com a CPC 2011



Fonte: Adaptado de Souza (2016).

Em relação à relevância o Pronunciamento Conceitual Básico (R1) salienta que a “informação contábil-financeira relevante é aquela capaz de fazer diferença nas decisões que possam ser tomadas pelos usuários”, devendo possuir valor preditivo (base para projeções), comparatório (comparável com projeções anteriores) ou ambos (CPC, 2011, p. 17). Para Hendriksen e Van Breda (1999) a informação relevante é aquela pertinente à questão sendo analisada, sendo que a informação pode ser pertinente ao menos de três maneiras: afetando metas, afetando a compreensão e afetando decisões. Já Ludícibus (2009) associa a relevância com a materialidade, sugerindo que nem tudo que é material (pelo alto valor) é relevante, cabendo a quem produz ou utiliza a informação o julgamento de valor.

O Pronunciamento Conceitual Básico (R1) diz a respeito da representação fidedigna, que para a mesma ser de fato fidedigna é necessário que seja completa, neutra e livre de erro. Contudo, sabe-se da dificuldade de se atingir a perfeição, mas o intuito é maximizar os referidos atributos na extensão que seja possível.

No tocante das características de melhorias, a verificabilidade deriva da necessidade de se assegurar a existência da medida apresentada na informação, em face da possibilidade de vieses por parte do mensurador (Hedriksen & Van Breda, 1999). Para o Pronunciamento Conceitual Básico (R1), a verificabilidade acarreta em consenso entre os usuários da informação, de que as demonstrações retratam de maneira fidedigna os fenômenos econômicos aos quais se propõe apresentar.

A tempestividade conjectura que para uma informação ser útil deve estar disponível aos seus usuários a tempo de ser utilizada para tomada de decisões. Já a compreensibilidade determina que as informações contidas nos relatórios financeiros devam ser classificadas, caracterizadas e apresentadas de forma clara e concisa (CPC, 2011).

A comparabilidade é uma característica qualitativa que permite que os usuários identifiquem e compreendam similaridades dos itens e diferenças entre eles, sendo necessário no mínimo dois itens para realizar o comparativo (CPC, 2011, p. 20).

O Pronunciamento Conceitual Básico (R1) ainda salienta que a informação acerca da entidade que reporta a informação será mais útil caso possa ser comparada com informação similar sobre outras entidades e com informação similar sobre a mesma entidade para outro período ou para outra data.

Van de Tas (1988) desenvolveu índices de comparabilidade das informações contábeis. O autor determinou três possíveis índices: o índice H representa a probabilidade de que as informações de duas empresas de um mesmo país, aleatoriamente escolhidas, sejam comparáveis, pressupondo-se a existência de um método contábil unificado; o índice C é aplicável a comparabilidade das informações contábeis de empresas localizadas no mesmo país, mas que apresentam métodos diversificadas; e o índice I é utilizado como métrica de comparabilidade de informações de empresas localizadas em diferentes países.

Taplin (2004) deu continuidade ao estudo de Van de Tas desenvolvendo um índice de comparabilidade unificado. O índice T representa a probabilidade de que duas empresas selecionadas aleatoriamente tenham informações contábeis comparáveis, sendo que o índice possui duas variáveis de cálculos, uma aplicável a empresas de um mesmo país e outra a situação de empresas localizadas em diferentes países.

A literatura contábil tem explorado a abordagem de análise da comparabilidade das demonstrações contábeis de diferentes países no período pós-convergência aos padrões internacionais preconizados pelo FASB e o IASB (Souza, 2016).

A harmonização contábil proposta por FASB visa, dentre outros fatores, aumentar a comparabilidade das demonstrações financeiras entre os diversos países que reportam informação (Kang, 2012).

Avaliando do ponto de vista temporal, a comparabilidade implica na análise das informações contábeis em dois períodos, com objetivo de verificar melhoria ou queda no desempenho da empresa ao longo do tempo (Souza, 2016).

2.2 Brasil e a hiperinflação

A inflação é um processo de elevação de preços que ocorre sempre que há procura maior do que a capacidade de uma economia produzir determinado bem ou serviço. Em resumo, a inflação pode ser de oferta – quando há escassez de produto – ou de demanda – quando a procura é maior do que a quantidade ofertada.

A hiperinflação ocorre quando a inflação fica elevadíssima e fora de controle. Além de corroer o poder de compra do consumidor, a alta generalizada e contínua dos preços costuma provocar recessão e desvalorização acentuada da moeda. No Brasil, a hiperinflação ocorreu entre as décadas de 1980 e 1990, quando a inflação galopante chegou a superar os 80% ao mês, ou seja, o mesmo produto chegava a quase dobrar de preço de um mês para o outro.

Dados da Fundação Instituto de Pesquisas Econômicas (FIPE) mostram que entre 1980 e 1989, a inflação média no país foi de 233,5% ao ano. Na década seguinte, entre os anos de 1990 e 1999, a variação anual subiu para 499,2%.

2.3 Evolução normatizadas práticas de correção monetária no Brasil

A evolução das práticas de correção monetárias no Brasil pode ser dividida em três fases. A primeira fase ocorreu em 1958 com a Lei nº 3.470/58 (Brasil, 1958), que representou o início da correção monetária no país, ainda de forma opcional. Essa lei possui caráter

predominantemente fiscal e infimamente societário. A segunda fase ocorreu em 1976 com a Lei nº 6.404/76 (Brasil, 1976), que contribuiu de forma importante no aumento da qualidade das demonstrações financeiras. O método desenvolvido com esta legislação ficou conhecido como correção monetária de balanços (CMB). A terceira fase ocorreu quando a CVM expediu a instrução 64/87 (CVM, 1987) determinando a correção monetária integral (CMI) das demonstrações contábeis. Nesta fase concretizaram-se os resultados do aprimoramento técnico da correção monetária por importantes teóricos da contabilidade brasileira.

Estas três fases foram sucedidas pela proibição das práticas de correção, através da lei nº 9.249/95 (Souza, 2016).

No período inicial das práticas de correção monetária a lei nº 3.470/58 concedeu a correção dos custos de aquisição do ativo imobilizado pelos coeficientes divulgados pelo conselho nacional de economia, mas a compensação deste registro contábil deveria refletir, impreterivelmente, em aumento do capital social. Além disso, as empresas que precedessem a correção eram obrigadas a recolher aos cofres públicos, a título de imposto de renda na fonte, o valor correspondente a 10% de correção. Este imposto não dava direito a posterior compensação na apuração do imposto de renda sobre o lucro tributável, e não era permitido o uso da depreciação oriunda da correção do ativo imobilizado para fins de crédito na apuração deste imposto (Souza, 2016).

No ano de 1964 foi criada uma nova lei, nº 4.357/64 (Brasil, 1964), que tornou obrigatória a correção monetária do custo de aquisição dos ativos imobilizados. Esta lei determinou também o lançamento de obrigações do tesouro nacional (OTN), com prazos de vencimentos de três e vinte anos, e introduziu a possibilidade da utilização da depreciação relativa à correção para fins de abatimento da base de cálculo do imposto de renda.

O método de correção apresentado nesta norma era falho em alguns aspectos, como a defasagem de pelo menos um ano na correção do ativo imobilizado, que só era realizada após o encerramento do exercício. Esta circunstância distorcia a característica qualitativa tempestividade, que foi preconizada posteriormente pela CPC 2011 (Santos, 1980).

A lei nº 6.404/76 em 1976 levou a essenciais mudanças em relação a lei anterior. A correção monetária foi estendida dos custos de aquisição do imobilizado aos custos de aquisição de todo o grupo do ativo permanente, incluindo as depreciações acumuladas e os valores registrados no ativo diferido. Além disso, foi introduzida a correção do saldo de patrimônio líquido. A correção monetária representava um aumento no saldo das próprias contas patrimoniais elegíveis, com exceção do capital social, cuja contagem da correção era efetuada em reserva no patrimônio líquido para posterior integralização de capital. A contrapartida da contabilização era efetuada em conta de resultado de correção monetária, sendo que para o ativo permanente registrava-se receita, e para o patrimônio líquido o ajuste correspondia a uma despesa (Souza, 2016).

Esta nova forma de correção monetária das demonstrações financeiras era expressivamente avançada e eliminou falhas da legislação anterior, melhorando consideravelmente a qualidade destas demonstrações (Santos, 1980). E segundo Porto (1998), a existência deste mecanismo de correção monetária de balanços foi a alternativa necessária para conservar a principal característica da moeda, que é a de servir como unidade de medida.

Apesar das melhorias angariadas com a lei nº 6.404/76 o país passou nos anos posteriores por constantes elevações nas taxas de inflação, e devido a isso foi instaurada a

instrução 64/87 (CVM, 1987), visando a melhoria da qualidade da informação por meio de demonstrações financeiras complementares às elaboradas com base na legislação societária, com correção monetária integral.

A finalidade maior do sistema de correção monetária integral é produzir demonstrações financeiras que utilizem uma única moeda para todos os seus itens componentes (Yamamoto, 1988). Para Tinoco (1992), a utilização da correção monetária integral representou grande avanço na apresentação de informações contábeis, ratificando a relevância dessa sistemática no contexto econômico brasileiro na época.

No ano de 1994 foi instaurado o plano real com o propósito de conter e diminuir a inflação no país, que em períodos anteriores havia apresentado curva ascendente, chegando a 2.477,15 % ao ano em 1993 (IBGE, 2015b). Com a substituição do Cruzeiro Real pelo Real ao fim do ano de 1994 a inflação chegou a 916,46%, no ano seguinte baixou mais, atingindo a marca de 22,41%, e nos anos seguintes caiu ainda mais.

A correção monetária das demonstrações financeiras no Brasil vigorou até 26 de dezembro de 1995, quando a lei nº 9.249/95 determinou a revogação da correção monetária das demonstrações financeiras, vetando a utilização de qualquer sistema de correção monetária de demonstrações financeiras, inclusive para fins societários (Brasil, 1995).

Para Azevedo (2004), a extinção da correção monetária das demonstrações contábeis foi um retrocesso para a contabilidade, pois as demonstrações dela originadas deixaram de fornecer informações relevantes aos seus usuários, com apresentação de lucros não condizentes com a realidade.

3. METODOLOGIA

O presente estudo é caracterizado como uma pesquisa empírico-analítica. O estudo também pode ser definido como exploratório, uma vez que seu objetivo é proporcionar maior familiaridade com o problema da falta de correção monetária nas demonstrações financeiras e construir a hipótese de que este problema afeta a comparabilidade temporal de uma empresa quando analisamos sua contabilidade (Silveira, 2009).

3.1 Extração dos dados, escolha da amostra e indicador inflacionário

Os dados brutos foram extraídos pelo software ECONOMÁTICA, de todas as ações ordinárias ativas e listadas no BM&FBOVESPA para o período e 2010 a 2016, sendo selecionadas as seguintes rubricas:

- Lucro líquido;
- Patrimônio líquido;
- Investimento;
- Ativo imobilizado;
- Ativo intangível; e
- Despesa de depreciação, amortização e exaustão.

Entretanto, tendo em vista que diferentes setores e subsetores apresentam diferentes níveis de investimento, ativo imobilizado e ativo intangível, foi selecionado uma amostra mais

centralizada. A BM&FBOVESPA apresenta uma classificação em três níveis para as ações listadas. O primeiro (setor) é o mais sintético, abarcando ramos empresariais, enquanto o terceiro (segmento) é o mais analítico, trazendo o eixo de atuação da companhia. Para o propósito deste trabalho, encontramos o segundo nível (subsetor) como mais consistente, pois não limita as empresas ao seu segmento, mas não é tão abrangente quanto seu ramo de atuação.

A seleção dos subsetores do BM&FBOVESPA a serem abordados neste estudo se deu pela estatística descritiva das principais rubricas contábeis abordadas neste estudo (investimento, imobilizado e intangível):

- (i) Cálculo da média do subsetor para cada um dos sete anos abordados;
- (ii) Cálculo da média das médias dos anos calculadas no passo (i);
- (iii) Extração dos cinco subsetores com maiores médias em cada uma das rubricas citadas;

Os subsetores com maior nível médio de investimentos, ativo intangível e ativo imobilizado (e por consequência utilizados neste estudo), são ilustrados a seguir:

Quadro 1. Subsetores selecionados para amostragem

Investimento	Ativo imobilizado	Ativo intangível
Mineração	Petróleo, gás e biocombustíveis	Água e saneamento
Intermediários financeiros	Mineração	Petróleo, gás e biocombustíveis
Exploração de imóveis	Bebidas	Bebidas
Petróleo, gás e biocombustíveis	Telecomunicações	Telecomunicações
Siderurgia e metalurgia	Madeira e papel	Transporte

Fonte: Preparado pelo autor.

Foi selecionado como período amostral os anos de 2010 a 2016 devido a implantação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis em 2008, tendo ainda um período de maturação da contabilidade brasileira até o ano de 2010 e, por consequência, dados e informações mais coesas para fins de análises estatísticas.

Tendo em vista que a hipótese testa a comparabilidade temporal, adotamos a comparação com as demonstrações financeiras do ano anterior (t-1) e, portanto, para as 99 empresas selecionadas dentro de 7 anos é possível realizar 594 comparações. As empresas Cosan Log, Dommo, Igua SA e Petrobras BR, entretanto, não apresentam informações disponíveis para o período de 2010 a 2012, 2010 a 2012, 2010 a 2011 e 2010 a 2015 respectivamente, comprometendo 14 comparações com o ano anterior e resultando em 580 comparações possíveis.

3.2 Seleção de indicadores

Foi escolhido o indicador de lucro líquido como item de ajuste e comparação neste estudo, cuja escolha foi baseada na sua relevância no processo decisório dos investidores quando usuários da informação. Lucro líquido é ainda o indicador mais puro de performance das organizações, sendo utilizado como presunçoso quando buscamos predizer fluxos de caixa (Hendriksen & Breda, 1999).

O indicador de inflação escolhido neste estudo foi o IPCA, tendo em visto sua adoção para fins de comparação da meta e teto estabelecidos pelo Governo. Outros estudos utilizaram este mesmo indicador ao tratar de correção monetária, como Almeida (2008), Amaral et al. (2012), Gregório (2005), Pinto (2012) e Souza (2016). A obtenção dos dados histórico de IPCA foi obtido por meio de acesso eletrônico a pt.inflation.eu.

3.3 Tratamento dos dados e formulação da hipótese nula

Para aplicarmos os ajustes de correção monetária e atender a proposição deste estudo, utilizamos o Método de Correção de Balanço simplificado (CMB), definido na lei nº 6.404/76 e defendido por Gabriel Assaf Neto e Corrar (2005) como boa aproximação do reconhecimento dos efeitos inflacionários em todos os ativos e passivos.

A proposição da lei nº 6.404/76 previa a atualização monetária do custo de aquisição dos itens que compoñham o ativo permanente e do saldo do patrimônio líquido. Entretanto, o grupo de Ativo Permanente foi substituído na contabilidade pelas rubricas de ativo imobilizado, ativo intangível e investimentos (Brasil, 2009) e, portanto, estas foram consideradas juntamente com o Patrimônio Líquido para aplicação da correção monetária.

Tendo em vista que anualmente ocorrem aquisições e baixas nas contas patrimoniais, se vê necessário a aplicação de uma correção monetária diferente no primeiro ano de nossas análises, conforme apresentado na Equação (1):

$$(3) \quad SdCorr_t = SdHist_t \times (1 + i_{t+1})$$

Sendo,

$SdCorr_t$ = Saldo do primeiro período corrigido a inflação do segundo período

$SdHist_t$ = Saldo histórico do primeiro período

i_{t+1} = inflação (IPCA) do período subsequente

Para os demais anos, as correções seguiram o proposto na Equação (2):

$$(2) \quad SdCorr_t = (SdCorr_{t-1} + SdHist_t - SdHist_{t-1}) \times (1 + i_{t+1})$$

Sendo,

$SdCorr_t$ = Saldo corrigido do período

$SdHist_t$ = Saldo histórico do período

$SdHist_{t-1}$ = Saldo histórico do ano anterior

i_{t+1} = inflação (IPCA) do período subsequente

As contas de resultado não acumulam ao longo dos anos e, portanto, a atualização monetária das despesas com depreciação, amortização e exaustão seguiu conforme indicado na equação (1).

Tanto nas contas patrimoniais quanto nas contas de resultado, o incremento de correção foi calculado a partir da diferença entre o valor corrigido e o valor histórico. Tais diferenças foram utilizadas para o recálculo do lucro líquido, principal indicador em nossas análises, conforme equação (3):

$$(3) \quad LL_{at} = LL_H + Imob_C + Inta_C + Inve_C - DAE_C - PaLq_C - 0,34 \times (Imob_C + Inta_C + Inve_C - DAE_C - PaLq_C)$$

Sendo,

LL_{at} = Lucro líquido atualizado

LL_H = Lucro líquido histórico

$Imob_C$ = Ganho no ativo imobilizado com correção monetária

$Inta_C$ = Ganho no ativo intangível com correção monetária

$Inve_C$ = Ganho no investimento com correção monetária

DAE_C = Aumento de despesa com depreciação, amortização e exaustão com correção monetária

$PaLq_C$ = Aumento no patrimônio líquido com correção monetária

O estudo aborda a comparabilidade temporal e, portanto, se vê necessário a elaboração de um índice comparativo. Foi determinado como índice de comparação com o ano anterior a razão do lucro líquido entre ambos anos, dessa forma, foi calculado a razão com o ano anterior dos lucros líquidos históricos e posteriormente dos lucros líquidos corrigidos (equação 3).

Nossa hipótese nula e tratada como verdadeira em nossas análises é de que a ausência de correção monetária das demonstrações contábeis não distorce a comparabilidade temporal da informação, observando-se o lucro líquido. Portanto, quando comparamos a razão do lucro líquido histórico com a razão do lucro líquido corrigido, não haveria diferença significativa, conforme ilustrado a seguir:

$$(4) \quad I_{teste} = \frac{Temporal_{corrigido}}{Temporal_{historico}}$$

Sendo,

I_{teste} = Índice utilizado no teste estatístico

$Temporal_{corrigido}$ = Índice de comparabilidade temporal do lucro líquido corrigido monetariamente

$Temporal_{historico}$ = Índice de comparabilidade temporal do lucro líquido corrigido histórico

Hipótese Nula (H_0): Média $I_{teste} = 1$

Tendo em vista a estatística descritiva das observações levantadas, foi necessário a exclusão de *outliers*. A metodologia de exclusão das observações que geraram uma alta variância se deu por meio de percentis, serão apresentados no tópico de Resultados obtidos e análise os pontos de corte definidos para 1, 2,5, 5, e 10 percentis (este último conforme metodologia *Bloxpot*).

Tendo em vista a quantidade de observações (580 observações) e que nosso teste de hipótese visa a verificação em uma única amostra, foi definido a estatística *t-student* como base para o teste paramétrico proposto. Este teste propõe duas maneiras de interpretação (que garantem a mesma conclusão). A primeira obtém o *p-valor* do teste e a partir deste define o nível de significância (α) para nossas conclusões. A segunda maneira é a determinação de um *T-crítico* (a partir do α) e conseqüentemente montar um intervalo de não rejeição da hipótese

nula, na sequência calcula-se a estatística t e avalia se a mesma se encontra dentro do intervalo de confiança ou, caso contrário, rejeita-se a hipótese nula (Pestana, 2003).

O processamento do teste paramétrico foi realizado com o software Stata, utilizando suas ferramentas de estatística básica. Para o tratamento dos dados e levantamento dos índices utilizados foi utilizado o software Microsoft Excel.

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS

Conforme proposto na metodologia foi calculado o índice teste entre as comparabilidades temporal histórica e corrigida. Após exclusão dos *outliers* superiores e inferiores partindo dos percentis 1 e 2,5a amostra se reduziu e, conforme previsto, o desvio padrão também reduziu. Segue abaixo tabela contendo estatística descritiva da amostra utilizada e suas mudanças com a exclusão de *outliers*.

Tabela 1. Estatística descritiva indicador a ser testado

		Tamanho da amostra	Máximo	Mínimo	Média	Desvio Padrão
2010 – 2011	Sem exclusões	95	42,68	- 204,37	0,49	21,99
	Percentil 1%	93	21,67	-2,25	2,24	3,93
	Percentil 2,5%	88	8,90	- 0,08	1,49	1,16
2011 – 2012	Sem exclusões	95	10,21	- 1,50	1,46	1,49
	Percentil 1%	95	10,21	- 1,50	1,46	1,49
	Percentil 2,5%	94	10,21	0,09	1,49	1,47
2012 – 2013	Sem exclusões	96	83,76	- 7,44	2,69	9,03
	Percentil 1%	94	22,79	- 1,58	1,93	3,30
	Percentil 2,5%	90	9,70	- 0,87	1,45	1,37
2013 – 2014	Sem exclusões	98	22,73	- 76,86	0,49	8,43
	Percentil 1%	95	22,73	- 1,01	1,53	2,46
	Percentil 2,5%	92	7,26	- 0,77	1,36	1,06
2014 – 2015	Sem exclusões	98	0,55	- 6,35	4,53	17,76
	Percentil 1%	94	10,89	- 6,35	1,45	2,04
	Percentil 2,5%	89	8,31	- 0,47	1,53	1,53
2015 – 2016	Sem exclusões	98	5,01	- 23,55	0,31	2,54
	Percentil 1%	97	5,01	- 0,06	0,56	0,71
	Percentil 2,5%	97	5,01	- 0,06	0,56	0,71

Fonte: Elaborado pelo autor.

Nota-se que a exclusão de outliers se mostrou eficiente, uma vez que o desvio padrão se reduziu drasticamente desde a menor exclusão (percentil 1%). Foi aplicado o teste estatístico para todas as amostras a fim de entender o comportamento da estatística t ou do p-valor quando

excluimos valores extremos e nos aproximamos da verdadeira média amostral (com menor variância). Abaixo segue ilustrações dos resultados obtidos com o *ttest* aplicado no Stata:

Tabela 2. Resumo T-Crítico para diferentes níveis de significância em comparação com a estatística encontrada.

Amostra	P-valor	a = 10%	a = 5%	a = 1%	a = 0,1%
Sem exclusão	1,5859	1,6450	1,9600	2,5760	3,2910
Exclusão de 1 percentil	4,8803				
Exclusão de 2,5 percentis	5,5615				

Fonte: Elaborado pelos autores a partir de informações do Software estatístico Stata e *tabela t-student.

Apresentamos abaixo a Tabela 3 contendo as estatísticas teste encontradas, seus respectivos *p-valor* (a diferentes níveis α de significância) e adicionalmente o T crítico, de forma a trazer ambas maneiras de interpretação do teste.

Tabela 3. Resumo do *p-valor* para diferentes amostras e níveis de significância.

Amostra	P-valor	a = 10%	a = 5%	a = 1%	a = 0,1%
Sem exclusão	0,11330681	Aceita H0	Aceita H0	Aceita H0	Aceita H0
Exclusão de 1 percentil	0,00137800	Rejeita H0	Rejeita H0	Rejeita H0	Aceita H0
Exclusão de 2,5 percentis	0,00004176	Rejeita H0	Rejeita H0	Rejeita H0	Rejeita H0

Fonte: Elaborado pelos autores a partir de informações do Software estatístico Stata e *tabela t-student.

Conforme observamos em ambas maneiras de analisar o teste, quanto mais nos aproximamos de uma real média amostral (por meio da exclusão de valores extremos e redução do desvio padrão), mais significativa fica nossos resultados. Este entendimento corrobora a ideia de que a exclusão de valores extremos contribui de forma positiva a nossas análises.

Ao analisar o teste a partir de seu *p-valor*, observamos que ao nível de significância de 0,1% a terceira amostra (exclusão de 2,5 percentis) leva a rejeição da hipótese nula. A segunda amostra (exclusão de 1 percentil) sugere a rejeição da hipótese nula ao nível de significância de 1%. A primeira amostra, que não leva tratamento nenhum da amostra sugere a não rejeição da hipótese nula ao nível de significância de 10%, entretanto, conforme reforçado em diversos momentos neste estudo, esta amostra apresenta valores extremos que podem comprometer a real estatística de média da amostra (observável a partir do quadro de estatística descritiva das amostras).

Este estudo objetivou responder parte da questão levantada por Souza (2016) no que se refere a evidências de impactos causados à comparabilidade da informação entre períodos da mesma empresa em decorrência da não correção monetária das demonstrações contábeis. A hipótese levantada e citada anteriormente é dada como rejeitada, ao nível de significância de 1% conforme análise anterior:

Hipótese Nula (H0): a ausência de correção monetária das demonstrações contábeis não distorce a comparabilidade temporal da informação, observando-se o lucro líquido.

Hipótese Alternativa (H1): a ausência de correção monetária das demonstrações contábeis distorce a comparabilidade temporal da informação, observando-se o lucro líquido.

Esta conclusão segue em linha com diversos autores, tais como (mas não se limitando a) Amaral et al (2012), Franco (1996), Ludícibus (1996) e Santos e Nossa (1997), e defende que um pronunciamento contábil tratando de correção monetária contribuiria para análises contábeis. Internacionalmente o IASB traz o IAS 29 – *Financial Reporting in Hyperinflationary Economies* determinando que para países com inflação acumulada de 100% em três anos realizem correção monetária em suas demonstrações anualmente, entretanto, observa-se a partir deste estudo que o percentual adotado deve ser inferior.

5. CONCLUSÕES

Este estudo teve por objetivo responder parte da questão levantada por Souza (2016) no que se refere a evidências de impactos causados pela não correção das demonstrações contábeis à comparabilidade da informação entre períodos da mesma empresa. A hipótese levantada e citada anteriormente é dada como rejeitada, ao nível de significância de 1% conforme análise anterior, ou seja, a ausência de correção monetária das demonstrações contábeis distorce a comparabilidade temporal da informação, observando-se o lucro líquido.

Os resultados empíricos encontrados indicam que a correção monetária é necessária para a análise das informações financeiras das empresas. Internacionalmente, o IASB traz o IAS 29 – *Financial Reporting in Hyperinflationary Economies* determinando que para países com inflação acumulada de 100% em três anos realizem correção monetária em suas demonstrações anualmente, entretanto, observa-se a partir deste estudo que o percentual adotado deve ser inferior.

Dessa forma, sugere-se como pesquisas futuras mensurar qual seria o real percentual mínimo requerido para determinar se um país deve ou não adotar a correção monetária a fim de evitar problemas na comparabilidade temporal das demonstrações financeiras de uma empresa. Outros estudos se valem da replicação deste para diferentes setores e diferentes indicadores (tanto de lucratividade quanto inflacionários), buscando evidenciar se as conclusões são as mesmas.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ADVFN. IPCA. 1999-2018. Disponível em: <<https://br.advfn.com/indicadores/ipca>>. Acesso em 12 jan. 2018.
- Almeida, J. C. Os reflexos da extinção da correção monetária nas demonstrações contábeis em decorrência da lei nº. 9.249, de 26/12/1995. (2008). 95 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Estudos Sociais da Universidade Federal do Amazonas, Manaus.
- Amaral, J. V. et al, & Salotti, B. M. (2012). Demonstrações Contábeis sem Efeitos Inflacionários: Uma Abordagem Relativa às Empresas Distribuidoras de Energia Elétrica. *Contabilidade, Gestão e Governança*, 15(2).
- Azevedo, C.E.C.; Marques, J.A.V.C.; Pereira, C.A. Aspectos jurídicos da extinção da correção monetária das demonstrações contábeis: um estudo de caso. Rio de Janeiro: Pensar contábil. 2004.
- Brasil. Decreto Lei nº 11.941/09, de 27 de maio de 2009. Altera a legislação tributária federal relativa ao parcelamento ordinário de débitos tributários; concede remissão nos

casos em que especifica; institui regime tributário de transição, alterando o Decreto no 70.235, de 6 de março de 1972, as Leis nos 8.212, de 24 de julho de 1991, 8.213, de 24 de julho de 1991, 8.218, de 29 de agosto de 1991, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 9.469, de 10 de julho de 1997, 9.532, de 10 de dezembro de 1997, 10.426, de 24 de abril de 2002, 10.480, de 2 de julho de 2002, 10.522, de 19 de julho de 2002, 10.887, de 18 de junho de 2004, e 6.404, de 15 de dezembro de 1976, o Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, e as Leis nos 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 10.925, de 23 de julho de 2004, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 11.116, de 18 de maio de 2005, 11.732, de 30 de junho de 2008, 10.260, de 12 de julho de 2001, 9.873, de 23 de novembro de 1999, 11.171, de 2 de setembro de 2005, 11.345, de 14 de setembro de 2006; prorroga a vigência da Lei no 8.989, de 24 de fevereiro de 1995; revoga dispositivos das Leis nos 8.383, de 30 de dezembro de 1991, e 8.620, de 5 de janeiro de 1993, do Decreto-Lei no 73, de 21 de novembro de 1966, das Leis nos 10.190, de 14 de fevereiro de 2001, 9.718, de 27 de novembro de 1998, e 6.938, de 31 de agosto de 1981, 9.964, de 10 de abril de 2000, e, a partir da instalação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, os Decretos nos 83.304, de 28 de março de 1979, e 89.892, de 2 de julho de 1984, e o art. 112 da Lei no 11.196, de 21 de novembro de 2005; e dá outras providências. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/l11941.htm>. Acesso em 17 junho 2018.

Brasil. Lei nº 3.470, de 28 de novembro de 1958. Altera a legislação do imposto de renda e das outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/leis/L3470.htm>. Acesso em 15 jan. 2018.

Brasil, Lei nº. 4.357/64, de 16 de julho de 1964. Autoriza a emissão de Obrigações do Tesouro Nacional, altera a legislação do imposto sobre a renda, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4357.htm>. Acesso em: 16 janeiro 2018

Brasil. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Dispões sobre as sociedades por ações. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/leis/L6404consol.htm>. Acesso em 15 jan. 2018.

Brasil, Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9249.htm>. Acesso em: 16 janeiro 2018.

Comissão de valores mobiliários (CVM). Deliberação 29, de 05 de fevereiro de 1986. Deliberou aprovar e referendar o pronunciamento anexo do Instituto Brasileiro de Contadores (IBRACON), sobre estrutura conceitual básica da contabilidade. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br/export/sites/cvm/legislacao/deli/anexos/0001/deli029.pdf>>. Acesso em 04 jan. 2018.

Comissão de valores mobiliários (CVM). Instrução 64, de 19 de maio de 1987. Dispões sobre os procedimentos para elaboração e publicação de demonstrações contábeis complementares, em moeda de capacidade aquisitiva constante, para pleno atendimento ao princípio do denominador comum monetário. Disponível em: <http://www.cvm.gov.br/export/sites/cvm/legislacao/inst/anexos/001/inst064.pdf>. Acesso em 10 jan. 2018.

- Comissão de valores mobiliários (CVM). Deliberação 539, de 14 de março de 2008. Aprova o pronunciamento conceitual básico do CPC que dispõe sobre a estrutura conceitual para a elaboração e apresentação das demonstrações contábeis. Disponível em: <<http://www.cvm.gov.br/export/sites/cvm/legislacao/deli/anexos/0500/deli539.pdf>>. Acesso em 05 jan. 2018.
- Comitê de pronunciamentos contábeis (CPC). Pronunciamento conceitual básico: Estrutura conceitual para elaboração e apresentação das demonstrações contábeis. Brasília, mar. 2008. Disponível em: http://static.cpc.meddiagroup.com.br/Documentos/455_CPC00%20Pronunciamento.pdf. Acesso em 08 jan. 2018.
- Comitê de pronunciamentos contábeis (CPC). Pronunciamento conceitual básico (R1): Estrutura conceitual para elaboração e divulgação de relatório contábil-financeiro. Brasília, dez 2011. Disponível em: http://static.cpc.meddiagroup.com.br/Documentos/147_CPC00_R1.pdf. Acesso em 08 jan. 2018.
- Conselho federal de contabilidade (CFC). Resolução CFC n. 750, de 29 de dezembro de 1993. Dispõe sobre os princípios da contabilidade (PC). Disponível em: http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_750.doc. Acesso em 04 jan. 2018.
- Conselho federal de contabilidade (CFC). Resolução CFC n. 774, de 16 de dezembro de 1994. Aprova o apêndice a resolução sobre os princípios fundamentais de contabilidade. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_774.doc>. Acesso em 04 jan. 2018.
- Conselho federal de contabilidade (CFC). Resolução CFC n. 785, de 28 de julho de 1995. Aprova a NBC T1 – Das características da informação contábil. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_785.doc>. Acesso em 04 jan. 2018.
- Conselho federal de contabilidade (CFC). Resolução CFC n. 1.121, de 28 de março de 2008. Aprova a NBC TG – Estrutura conceitual – estrutura conceitual para a elaboração e apresentação das demonstrações contábeis. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1121.doc>. Acesso em 05 jan. 2018.
- Franco, Hilário. (1996). O princípio contábil “da atualização monetária” e a Lei 9.249-95. *Revista Brasileira de Contabilidade*, Brasília, ano XXV, n. 101, p. 47-51.
- Gabriel, F., Assaf Neto, A., & Corrar, L. J. (2005). O impacto do fim da correção monetária no retorno sobre o patrimônio líquido dos bancos no Brasil. *Revista de Administração - RAUSP*, 40(1).
- Gregório, J. (2005). Análise comparativa da rentabilidade do setor bancário privado atuante no Brasil no período de 1997 a 2004 (Doctoral dissertation, Universidade de São Paulo).
- Hendriksen, E. S. & Van Breda, M. F. (1999). *Teoria da contabilidade*. Tradução Antonio Zoratto Sanvicente. São Paulo: Atlas.
- Hoffman, E. (2004). Os efeitos proporcionados pelo não reconhecimento da correção monetária de balanço: o caso da “unicafé”. Monografia de Pós-Graduação Lato Sensu. UFES. INFLATION. Disponível em <<http://pt.inflation.eu/>>. Acessado em: 16 janeiro 2018
- INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). Indicadores IBGE: Sistema nacional de índices de preços ao consumidor. Jun. 2015b. Disponível em: https://ww2.ibge.gov.br/home/estatistica/indicadores/precos/inpc_ipca/ipca-inpc_201507caderno.pdf. Acesso em 09 jan. 2018.

- INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD (IASB). Conceptual framework for financial reporting. Set. 2010. Disponível em: <<https://www.charterededucation.com/ifrs/iasb-conceptual-framework-2010/>>. Acesso em 06 jan. 2018.
- IPEADATA. Disponível em <<http://www.ipeadata.gov.br/Default.aspx>>. Acessado em: 16 janeiro 2018
- Kang, T. The cross-country comparability of IFRS earnings and book values: evidence from France and Germany. *Journal of International Accounting Research*. Sarasota. 2012. V.11. p. 185-190.
- Ludícibus, Sérgio de. Correção monetária: uma boa conversa antes ou um susto depois? (1996). *Boletim do IBRACON – Instituto Brasileiro de Contadores*, São Paulo, ano XVIII, n. 213, p. 8-9.
- Ludícibus, S. *Análises de balanço*. São Paulo. 2009. Atlas. 10 eds.
- Martins, E. Análise quanto à prática da lei n. 8.200/91: correção monetária das demonstrações contábeis. *Boletim IOB: Temática Contábil de balanços*. São Paulo. 1991. v. 25. p. 299-312.
- Pestana, M. H., & Gageiro, J. N. (2003). *Análise de dados para ciências sociais: a complementaridade do SPSS*.
- Pinto, A. D. S. (2012). A relevância da correção monetária nas demonstrações contábeis das empresas do setor de mineração brasileiro.
- Porto, P. C. C. Alguns efeitos da falta do reconhecimento da inflação nos demonstrativos contábeis e seus impactos financeiros: um caso prático. São Paulo: Dissertação (Mestrado em controladoria e contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. 1998. 149 p.
- Santos, A. Aspectos da conversão de demonstrações financeiras para a moeda estrangeira. São Paulo: Dissertação (Mestrado em controladoria e contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. 1980. 98 p.
- Santos, Ariovaldo dos, & Nossa, Valcemiro. (1997). Fim da correção monetária. *Revista de Contabilidade do CRC-SP – Conselho Regional de Contabilidade de São Paulo*, São Paulo, ano I, n. 1, p. 13-18.
- Silveira, D. Gerhardt, T. (2009) *Métodos de pesquisa*. Educação a Distância – Universidade Federal do Rio Grande do Sul.
- Souza, Wellington Rodrigues Silva. Impacto da ausência da correção monetária na característica qualitativa de comparabilidade da informação: um estudo aplicado às empresas brasileiras de siderurgia e metalurgia listadas na BM&FBovespa. São Paulo: Fundação Escola de Comércio Álvares Penteado – FECAP. 2016. 181 p.
- Taplin, R. A unified approach to the measurement of international Accounting harmony. *Accounting and business research*. 2004. v. 34. p. 57-73.
- Tinoco, J. E. P. Avaliação patrimonial em contabilidade a valores de entrada e saída. São Paulo: Caderno de estudos FIPECAFI. 1992. Disponível em: <http://www.eac.fea.usp.br/cadernos/completos/cad06/avaliacao.pdf>. Acesso em 16 jan. 2018.
- Van de Tas, L. G. Measuring harmonization of financial reporting practice. *Accounting and business research*. 1988. v. 18. p. 157-169.
- Yamamoto, M. M. Correção Integral: uma abordagem prática. São Paulo: Dissertação (Mestrado em controladoria e contabilidade) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. 1988. 105 p.

BENEFÍCIOS TRIBUTÁRIOS COM ÊNFASE NO REGIME ADUANEIRO DE *DRAWBACK* EM UMA INDÚSTRIA QUÍMICA

Samara Silva Coelho

Especialista em Gestão Tributária FECAP-SP
samara.coelho@wacker.com

Renata Madeira dos Santos

Especialista em Gestão Tributária FECAP-SP
renata.santos@polishop.com.br

Marcus Vinicius Moreira Zittei

Doutor em Ciências Contábeis e Administração FURB-SC
Mestre em Ciências Contábeis FECAP-SP
Professor Mestrado Governança Corporativa FMU-SP
Professor FECAP-SP
marcuszittei@zittei.com.br

Leonardo Fabris Lugoboni

Doutor em Administração FEA-USP-SP
Mestre em Administração USCS-SP
Professor FECAP-SP
leo_fabris@hotmail.com

Resumo

O estudo realizado teve como contribuição uma análise de um dos regimes tributários disponibilizados pela Receita Federal do Brasil. O objetivo é encontrar uma resposta na questão de qual impacto pode obter-se no regime tributário de Drawback em uma empresa do ramo químico onde suas importações é de 95% e qual a modalidade de Drawback que pode ser aplicada nessa empresa, investigando os custos tributários aduaneiros, observando os impactos após o incentivo do regime tributário de Drawback. Sendo dessa forma um regime especial aduaneiro cujo o principal objetivo é incentivar as exportações brasileiras, ou seja, compreende desta forma, a suspensão ou isenção dos tributos incidentes na importação de mercadoria utilizada na industrialização de produtos exportados ou a exportar. A tipologia da pesquisa quanto os objetivos e procedimentos técnicos caracterizam-se como qualitativa, exploratória, explanatória pesquisa documental e estudo de caso. Conclui-se que diante dos fatos apresentados a modalidade de isenção escolhida pela empresa é benéfica para o âmbito federal devido obter-se menos riscos fiscais, no que diz respeito a uma possível ausência de

exportações das mercadorias importadas com tais benefícios (modalidade suspensão) além do que, a burocracia para aderência as isenções são menores, comparado a outras modalidades.

Palavras-chave: Drawback. Isenção. Suspensão. Modalidades. Impostos.

Abstract

The study carried out had as contribution an analysis of one of the tax regimes made available by the Federal Revenue Service of Brazil. The objective is to find an answer on the question of what impact can be obtained in the tax regime of Drawback in a chemical company where its imports is of 95% and which Drawback modality that can be applied in this company, investigating the tax costs customs, observing the impacts after the incentive of the drawback tax regime. As such, it is a special customs regime whose main objective is to encourage Brazilian exports, that is, it comprises, in this way, the suspension or exemption of taxes levied on the importation of merchandise used in the industrialization of products exported or to be exported. The typology of the research as the objectives and technical procedures are characterized as qualitative, exploratory, explanatory documentary research and case study. It is concluded that, given the facts presented, the exemption modality chosen by the company is beneficial for the federal scope, due to the fact that there are fewer fiscal risks with regard to a possible absence of exports of the goods imported with such benefits (suspension modality) in addition of which, the bureaucracy for adherence to the exemptions are smaller, compared to other modalities.

Keywords: Drawback. Tax- free. Suspension. Modalities. Taxes.

1. INTRODUÇÃO

A carga tributária no Brasil em 2017 é bem diversificada e extensa no que diz respeito à pessoa jurídica ou física tendo como principais tributos: ICMS, IPI, PIS, COFINS, CSLL, IRRF, INSS. Dentro deste cenário econômico, a importância do conhecimento da legislação brasileira e sua correta aplicação como ferramenta de redução de custos tributários é de suma importância dentro da organização.

Algumas das possibilidades de redução de custo tributário são os incentivos fiscais no mercado interno e externo como: Resolução 13, Reduções na base de cálculo dos impostos, isenções de ICMS, PIS, COFINS para área de livre comércio e Zona Franca de Manaus e para incentivar o mercado internacional são disponibilizados também alguns incentivos como: imunidade tributária nas exportações e o regime especial Drawback alavancando assim, exportação vinculada à importação.

O regime aduaneiro especial de Drawback foi instituído em 1996 pelo Decreto Lei número 37 e consiste na suspensão, isenção ou restituição de tributos incidentes sobre insumos importados para a utilização em produto exportado. (BRASIL,1966). Segundo a Receita Federal (2017) a importância do benefício é tanta que na média dos últimos 4(quatro) anos, correspondeu a 29% de todo benefício fiscal concedido pelo Governo Federal.

O Regime aduaneiro de Drawback tende a incentivar o crescimento da exportação no Brasil, uma vez que a exportação é regida pelo princípio da imunidade, o que sugere então, a efetiva participação do Drawback como incentivo às exportações (PETRI, SILVANO,2015).

De acordo com Silva (2011) O mecanismo funciona como incentivo às exportações, pois reduz os custos da produção de produtos exportáveis, tornando-os mais competitivos no mercado internacional.

Evangelista et al (2012) corrobora com a ideia ao mencionar:

O Drawback é um regime aduaneiro especial que consiste na suspensão, isenção ou restituição dos tributos incidentes nos produtos utilizados no processo produtivo de bem exportado, a exportar ou a fornecer. Instrumento da política de comércio exterior, cujo principal objetivo é incentivar as exportações brasileiras.

Conforme MOORI, BENEDETTI; KONDA, (2012):

O governo brasileiro tem estabelecido o regime aduaneiro especial de drawback, como forma de incentivo fiscal para incrementar a exportação de produtos manufaturados com insumos estrangeiros e gerar reduções tributárias nas operações de exportação.

FRITZKE (2009) ratifica com os autores acima ao citar:

Caracterizado como incentivo à exportação, o Drawback compreende a suspensão ou isenção do recolhimento de diversos impostos e taxas incidentes sobre a matéria prima ou insumos importados, que são utilizados na industrialização ou acondicionamento de produtos, com o objetivo de promover a competitividade na exportação.

O Ministério do Comércio Exterior (2017) corrobora com a afirmação acima ao mencionar que:

A utilização do drawback traz grandes benefícios às empresas, tanto industriais, quanto comerciais exportadoras. O regime permite reduzir os custos relacionados à tributação dos insumos necessários para produção da mercadoria a ser exportada, melhorando a competitividade do produto brasileiro.

Para que as empresas possam usufruir dos benefícios tributários disponibilizados pelo Governo Brasileiro é necessário um estudo para que possam comprovar os impactos positivos e negativos em toda cadeia aplicada. Neste artigo surgiu o problema de identificar quais os impactos de obter-se o regime tributário de Drawback em uma empresa do ramo químico onde suas importações de matéria-prima são de 95% e qual possível modalidade de Drawback poderia ser aplicada.

Portanto, o objetivo deste artigo é investigar os custos tributários aduaneiros e demonstrar os benefícios tributários aplicando o regime especial aduaneiro Drawback regulamentado pelo Decreto Lei número 37 de 1966. (BRASIL,1966).

O estudo de caso tem como objetivo encontrar uma resposta na questão de qual impacto pode obter-se no regime tributário de Drawback em uma empresa do ramo químico onde suas importações é de 95% e qual a modalidade de Drawback que pode ser aplicada nessa empresa, investigando os custos tributários aduaneiros, observando os impactos após o incentivo do regime tributário de Drawback, compilar dados das receitas antes do regime especial de Drawback após a inserção do regime especial e demonstrar os benefícios tributários com a aplicação do regime aduaneiro de Drawback.

Este estudo surgiu a partir do interesse profissional das autoras que estão trabalhando na implantação do regime de incentivo Drawback.

A organização em questão importa 95% de sua matéria-prima, mas não se utiliza do incentivo de Drawback. Com isso pretende-se demonstrar quais são os benefícios com a implantação do incentivo, além de fazer uma análise de dois cenários (com/sem Drawback) para assim concluir seus impactos, suas vantagens e desvantagens.

Mediante as Portarias Conjuntas nº 467 e 3 menciona sobre as modalidades de drawback integrado de suspensão e integrado de isenção as quais não serão foco desta pesquisa. (RFB/SECEX,2010).

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Para um melhor entendimento antes de apresentar qual a modalidade específica de Drawback que devidamente se enquadra na empresa em questão se faz necessário compreender o que é o regime de incentivo Drawback e quais as modalidades aplicadas e tributos alcançados em cada modalidade específica.

Diante do quadro 1 é possível exemplificar os tributos relacionados a cada modalidade do regime drawback.

Quadro 1. Modalidades y Tributos

Modalidade	Tributos
Suspensão	II IPI COFINS PIS ICMS AFRMM
Isenção	II IPI COFINS PIS AFRMM
Restituição	II IPI PIS COFINS

Fonte: Elaborado pelos autores

A apresentação será de forma esclarecedora e sintética para que se tenha um conhecimento para o entendimento do estudo de caso.

2.1 Drawback

Drawback é um regime aduaneiro especial cujo o principal objetivo é incentivar as exportações brasileiras.

De acordo com o site da Receita Federal este regime foi instituído em 1966 pelo Decreto Lei número 37, e consiste na suspensão ou eliminação dos tributos incidentes sobre insumos importados para utilização em produto exportado. (BRASIL,1966).

Segundo o Comunicado Decex nº21/97 “ o regime aduaneiro especial de drawback é um incentivo à exportação e compreende a suspensão ou isenção de tributos incidentes na importação de mercadoria utilizada na industrialização de produto exportado ou a exportar”.

Conforme a portaria Secex .10/2010 o objetivo é disciplinar o regime de drawback com alguns procedimentos específicos necessários para a importação e posterior exportação de produtos para o devido enquadramento do regime, abaixo artigo retirado da portaria Secex 10/2010:

Art. 62. O regime de drawback poderá ser concedido a operação que se caracterize como:

I - Transformação – a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe na obtenção de espécie nova;

II - Beneficiamento – a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto;

III - montagem – a que consista na reunião de produto, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal;

IV - Renovação ou recondicionamento – a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização;

V - Acondicionamento ou reacondicionamento – a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação de embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte de produto;

- a. Entende-se como “embalagem para transporte”, a que se destinar exclusivamente a tal fim e for feito em caixas, caixotes, engradados, sacaria, barricas, latas, tambores, embrulhos e semelhantes, sem acabamento ou rotulagem de função promocional e que não o objective valorizar o produto em razão da qualidade do material nele empregado, da perfeição do seu acabamento ou da sua utilidade adicional.

Na portaria Secex 10/2010 artigo 74 menciona que somente empresas industriais e comerciais podem aderir ao regime de drawback nos parágrafos 1 e 2 é possível encontrar a tipificação pertinente a cada ramo:

- 1º No caso de empresa comercial, o ato concessório de drawback será emitido em seu nome, que, após realizar a importação ou a aquisição no mercado interno, enviará a respectiva mercadoria, por sua conta e ordem, a estabelecimento industrial para industrialização, sob encomenda, devendo a exportação do produto ser realizada pela própria detentora do ato concessório de drawback.
- 2º Industrialização sob encomenda é a operação em que o encomendante remete matéria-prima, produto intermediário e material de embalagem para processo de industrialização, devendo o produto industrializado ser devolvido ao estabelecimento remetente dos insumos, nos termos da legislação pertinente.

2.2 Possíveis benefícios do Drawback

As empresas que utilizam o regime de Drawback podem usufruir de alguns benefícios relacionados a fatores financeiros, melhoria na organização e padronização dos processos, haja vista que o incentivo as exportações requerem um controle minucioso no que diz respeito das importações e exportações.

Com a aplicação do Drawback é possível obter maior competitividade no mercado externo e expansão dos negócios internacionais, pois o preço final do produto exportado estará desonerado dos tributos relativos as matérias primas adquiridas no mercado local e/ou importadas. Além da redução, suspensão ou isenção de taxas como INFRAERO e AFRMM.

Há possibilidades de melhorar o fluxo de caixa, sendo que a suspensão ou isenção de tributos no momento da compra evita a necessidade de desembolso para pagamentos desses tributos. Mantendo assim este montante disponível para a empresa utilizar em outras operações e até mesmo investimentos financeiros.

Segundo artigo 155, §2º, I, da Constituição Federal, o ICMS é um imposto não cumulativo, ou seja, devendo o valor credito ser abatido com o valor da saída. Partindo desse pressuposto existe a probabilidade de redução do saldo credor do ICMS, uma vez não havendo o pagamento deste tributo, não há tomada de crédito no ato da escrituração da mercadoria. (BRASIL,1988).

De acordo com o Ministério do Comércio Exterior (2017) existem um montante de 3.776 empresas usuárias do Regime Aduaneiro Drawback entre os meses de janeiro a dezembro de 2016, de 25.541 empresas exportadoras, ou seja, é possível constatar que a aderência é de quase 14,8% a este incentivo à exportação.

Segundo Reis (2013) as principais vantagens deste regime são:

- Fiscal: Redução dos encargos Fiscais, por meio de suspensão:
- Imposto de Importação
- Imposto sobre produto industrializado
- Programa de integração sócia
- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
- Adicional de Frete para Renovação a Marinha Mercante
- Imposto sobre Circulação e Mercadoria e Serviços
- Preço e qualidade: possibilidade de melhor escolha de fornecedores, com o acesso a mais alternativas de preços e qualidade.

2.3 Modalidades de Drawback

Este regime aduaneiro especial possui uma grande flexibilidade para ajustar-se as necessidades de cada beneficiário, pois existe diversas modalidades Drawback suspensão, Drawback isenção e Drawback restituição e sub-modalidades de uso Suspensão integrado, Suspensão de Embarcação, Suspensão Fornecimento de mercado interno, Isenção Integrado e Restituição (Que não será abordado no artigo). Em geral o regime concede aos seus beneficiários vantagens (suspensão, isenção, restituição ou redução) relacionadas as tributações de impostos e taxas sobre as matérias primas adquiridas.

Petri (2015) reforça que “o drawback não é restrito a uma única modalidade, ou seja, pode ser utilizada de mais de uma maneira, no entanto, cada uma com seu devido controle e sua devida particularidade”.

2.3.1 Suspensão

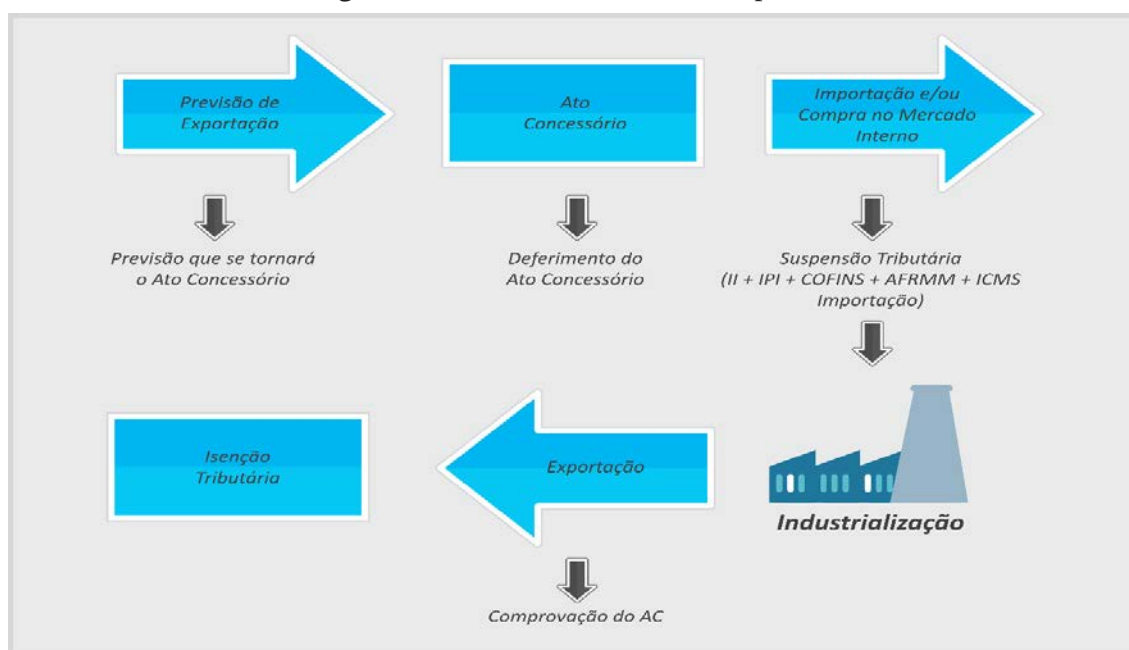
Para esta modalidade é necessário, dentre suas condições, que ocorra uma operação para consumo, ou seja, uma operação de industrialização, cujo produto final tenha como destino a exportação, onde, no ciclo produtivo seja utilizada a mercadoria que fora importada ao amparo deste regime.

De acordo com o art. 78, inciso II, do número 37, “poderá ser concedida, nos termos e condições estabelecidas ao regulamento: suspensão do pagamento dos tributos sobre a importação de mercadoria a ser exportada após, beneficiamento, ou destinada a fabricação, complementação ou acondicionamento a outra a ser exportada”. (BRASIL, 1966).

Britto (2012) corrobora quando cita:

Nota-se que o benefício somente cessara com a exportação do produto industrializado, vez que quando houver a efetiva exportação o crédito tributário ulteriormente suspenso será extinto. A condição resolutive do drawback-suspensão é a importação dos insumos essenciais para a industrialização do produto e a redesignação ao exterior.

É possível verificar como funciona a sistemática do Drawback isenção.

Figura 1. Modelo de Drawback Suspensão

Fonte: Adaptado de www.regimedrawback.com.br (2017)

No modelo de suspensão tende-se previsão de exportação, solicitando o deferimento do ato concessório para que se tenha a suspensão tributária dos impostos alcançados, entretanto, é de suma importância que haja a comprovação da exportação para que a Receita Federal não venha glosar os impostos futuramente.

2.3.2 Isenção

O Drawback Isenção permite a reposição dos estoques tanto dos insumos importados, quanto para os insumos comprados no mercado interno e empregados na industrialização de produto final já exportado. A isenção de tributos é concedida para a compra dos insumos na quantidade e qualidade equivalentes aos utilizados no produto exportado

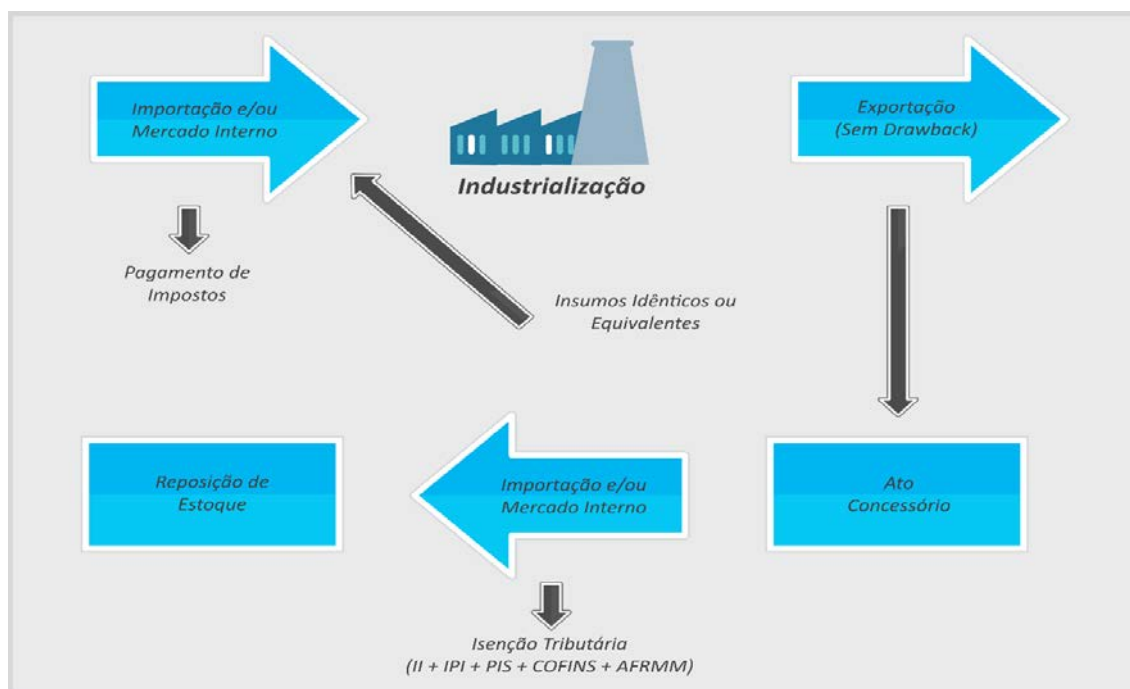
De acordo com o art. 78, inciso III, Decreto Lei do número 37, “poderá ser concedida, nos termos e condições estabelecidas no regulamento: isenção dos tributos que incidirem sobre importação de mercadora, em quantidade e qualidade equivalentes a utilizada no beneficiamento, fabricação, complementação ou acondicionamento de produto exportado”. (BRASIL, 1966).

Segundo o art. 383 do Decreto nº 8.010 de maio de 2013: (BRASIL,1966).

II - isenção - permite a isenção do Imposto de Importação e a redução a zero do Imposto sobre Produtos Industrializados, da Contribuição para o PIS/PASEP, da COFINS, da Contribuição para o PIS/PASEP-Importação e da COFINS-Importação, na importação, de forma combinada ou não com a aquisição no mercado interno, de mercadoria equivalente à empregada ou consumida na industrialização de produto exportado (Lei nº 12.350, de 2010, art. 31, caput)

É possível verificar como funciona a sistemática do Drawback isenção

Figura 2. Modelo de Drawback Isenção



Fonte: Adaptado de www.regimedrawback.com.br (2017)

A modalidade de isenção não há a previsão de exportação, ou seja, é necessário o recolhimento de todos os tributos no desembaraço das mercadorias. Após a industrialização e exportação é realizado o ato concessório informando sobre a exportação das mercadorias e na próxima reposição do estoque é concedido a isenção dos tributos.

2.3.3 Restituição

De acordo com a Receita Federal (2017) o Drawback de restituição praticamente não é utilizado, devido a burocracia e dificuldades para sua obtenção. Nesta modalidade, acontece a restituição total ou parcial dos impostos que incidiram sobre a importação anterior de mercadoria que venha ser exportada posterior ao beneficiamento, ou seja, utilizada na complementação, na fabricação ou acondicionamento de outra mercadoria.

Conforme o art. 78, inciso I, Decreto Lei do número 37, “poderá ser concedida, nos termos e condições estabelecidas no regulamento: restituição, total ou parcial, dos tributos que hajam incidido sobre a importação de mercadoria exportada após beneficiamento, ou utilizada na fabricação, complementação ou acondicionamento de outra exportada”. (BRASIL,1966).

2.4 Pesquisas similares ou correlatas

Utilizando pesquisas anteriores ou conteúdos similares ao presente artigo, demonstrando os possíveis benefícios do regime aduaneiro Drawback, com suas modalidades e situações dentro de algumas companhias empresariais etc.

No quadro 2 verifica-se os principais artigos que mencionam a mesma sistemática de pesquisa:

Quadro 2. Principais artigos relacionados a mesma sistemática de pesquisa

Autores: Moori, Benedetti e Konda (2012)	
Título: O regime aduaneiro de Drawback em operações logísticas internacionais	Objetivo: Comparar operações logísticas de empresas que utilizam e empresas que não utilizam o regime de Drawback em suas transações internacionais
Resultado: O conhecimento do regime de drawback é o maior obstáculo para se ter um número de empresas que utilizem o regime. Para as empresas usuárias, a agilidade e atendimento das expectativas mostraram-se como os fatores mais relevantes.	Instrumento de pesquisa: Amostra composta de 98 usuárias do Drawback e 38 não usuárias, das quais se recolheram informações a partir de um questionário estruturado contendo perguntas fechadas
Autores: Silvano e Petri (2015)	
Título: Drawback – Compreensão do Regime e seus benefícios	Objetivos: Demonstrar o quão o regime de tributação de drawback pode ser vantajoso para as empresas
Resultado: Demonstram um pouco conhecimento sobre o regime em questão, mas se utilizado não há dúvida do seu resultado benéfico, vale ressaltar ainda que a operação exige rígido controle	Instrumento de pesquisa: Pesquisas bibliográfica, além de um breve estudo de caso real para aliar a prática com a teoria apresentada.
Autores: Moori, Benedetti e Konda (2011)	
Título: Regime aduaneiro do Drawback em empresas de bens de capital	Objetivos: Comparar empresas de bens de capital de micro e pequeno porte e de médio e grande porte quanto ao uso do regime
Resultado: Os benefícios advindos da utilização do regime aduaneiro Drawback são percebidos de maneira diferenciada pelos gestores das MPes e MGeS	Instrumento de pesquisa: Coleta de dados, um questionário semiestruturados, compostos de 23 assertivas relacionadas a fatores de vantagens e de gestão do Drawback

Fonte: Elaborado pelos autores

Mediante as análises de todos os artigos onde o objetivo segue a sistemática de fundamentar os possíveis benefícios do regime aduaneiro de drawback. Este artigo tem como objetivo investigar os custos tributários aduaneiros e demonstrar os benefícios tributários com a aplicação do regime especial Drawback regulamentado pelo Decreto Lei número 37. (BRASIL, 1966).

3. METODOLOGIA

A metodologia é fundamental para a pesquisa pois descreve como será executada e quais ferramentas utilizar no estudo de caso. A tipologia da pesquisa quanto os objetivos e procedimentos técnicos caracterizam-se como qualitativa, exploratória, explanatória pesquisa documental e estudo de caso.

A pesquisa delimitou-se a artigos já realizados sobre o mesmo tema e poucas consultas a livros disponíveis.

3.1 Unidade de Análise

Elaborou-se um estudo de caso na empresa do ramo químico, envolvendo a área fiscal- tributária, financeiro e comércio exterior, onde foram utilizados relatórios de registros de notas fiscais de saídas e entradas informando as quantidades de importações e exportações.

A empresa em questão é subsidiária sul-americana e foi fundada em 1977. Está localizada em Jandira, Brasil a 35 km a noroeste de São Paulo. Entre os produtos fabricados estão fluidos de silicone, emulsões, antiespumantes, resinas, borrachas e também vários produtos de cuidados pessoais.

3.2 Coleta de Dados

Para coleta de dados, utilizou-se laudo técnico dos produtos importados, quantidades do consumo de determinados produtos (mais exportados), ato concessório e tabela em excel para realização dos cálculos. Dentre as modalidades do Drawback, a empresa do ramo químico escolheu utilizar a modalidade “isenção” visando pela segurança de riscos fiscais, uma vez que, na modalidade em questão o risco de autuação de tributos por falta de exportação é zero.

O laudo técnico mencionado no parágrafo anterior, diz respeito ao NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul) 3910.00.12 - Plásticos e suas obras - Silicones em formas primárias - Óleos - Polidimetilsiloxano, polimetilhidrogenosiloxano ou misturas destes produtos, em dispersão. Os produtos mais exportados pela empresa analisada contêm a maior quantidade de insumo classificados no NCM descrito acima. No quadro 3 é possível constatar alguns produtos informados no laudo técnico com tal NCM.

Quadro. Descrição dos produtos mais exportados

Código Produto	Descrição	Código Produto	Descrição
60093520	PULPSIL 845 E BR	60098602	BELSIL HL 2999 M3 BR
60097168	BELSIL HL 2999 M3 BR	70618018	BELSIL® CM 1000 BR
70618034	BELSIL HL 999 BR	70625099	AE 2558 BR
70618045	BELSIL® CM 740 BR	70625030	PULPSIL 850 E BR
70625077	AE 2555 BR	70625084	JSD 50 BR

Fonte: dados da pesquisa

Os produtos mencionados no quadro 3 foram produzidos localmente (planta de Jandira/SP) e posteriormente exportados para os clientes da empresa.

Quadro 4. Tabela dos insumos e suas respectivas quantidades.

NCM - Produzido	Código Produto	NCM- Insumo	Descrição	Quantidade
3910.00.12	70625099	3910.00.19	PULPISIL BASIC	0,39057
3910.00.12	70625077	3910.00.19	PULPISIL BASIC	0,18490
3910.00.12	70625030	3910.00.19	PULPISIL BASIC	0,39057
3910.00.12	70618018	3910.00.19	POLYMER CG 3 BUL	0,18000
3910.00.12	70625084	3910.00.19	PULPISIL BASIC	0,39057
3910.00.12	70618034	3910.00.19	BELSIL DM 60 K	0,60620
3910.00.12	60097168	3910.00.19	BELSIL DM 60 K	0,60000
3910.00.12	60098602	3910.00.19	BELSIL DM 60 K	0,60000
3910.00.12	70618045	3910.00.19	BELSIL CM 040	0,87000
3910.00.12	60093520	3910.00.19	PULPISIL BASIC	0,29987

Fonte: dados da pesquisa

No quadro 4 verifica-se os insumos e quantidades aplicadas nos produtos exportadores referente ao quadro 3, através dessas informações é possível constar os insumos que serão utilizados na modalidade isenção do Drawback como: BELSIL CM 040, PULPISIL BASIC e BELSIL DM 60 K.

Conforme laudo técnico apresentado pelo químico responsável as matérias primas são adicionadas a um reator sob condições específicas e após as misturas e diluição o produto é embalado estimasse uma perda em 1,3 % para os produtos, porém, com exceção dos Belsil CM 740 e CM 100 que são adicionados ao vaso e homogeneizados por um misturador simples e embalado, as perdas chegam em 0,5%. Por fim, o ciclo produtivo resumisse em:

- 10 dias para desembaraço da DI e transito do porto de Santos para a planta de Jandira
- 10 dias para produzir (considerando fila de produção)
- 5 dias para exportação.

No que diz respeito ao Ato Concessório (liberação para utilização do benefício aduaneiro) é uma documentação onde são informados os dados cadastrais da empresa, quantidades importadas de insumos, quantidades de exportadas dos produtos e quantidades de reposições dos insumos utilizados no processo produzido.

4. DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Após a coleta das informações é possível constatar que de fato o regime aduaneiro Drawback trouxe benefícios para a empresa em questão. A modalidade escolhida foi a isenção, que devido as análises com departamento de comércio exterior, fiscal e advogados tributários, concluíram que a modalidade isenção oferecia menos risco fiscal para a empresa, no diz respeito aos pagamentos de tributos, caso a exportação não fosse realizada.

A decisão da empresa sobre a modalidade isenção também corrobora com o que Evangelista et al (2012, p;12) que diz: “O Drawback é um regime aduaneiro especial que

consiste na suspensão, isenção ou restituição dos tributos incidentes nos produtos utilizados no processo produtivo de bem exportado, a exportar ou a fornecer. Instrumento da política de comércio exterior, cujo principal objetivo é incentivar as exportações brasileiras”.

Quadro 5. Detalhe sobre a reposição de estoque

Material	PO Referência	Processos	Quantidade KG	Unitário USD	Valor USD	Taxa USD
Pulpisil Basic	9104174120	10	17.100,00	3,14	536.940,00	3,1800
Belsil DM 60	9104272282	1	17.100,00	3,20	54.720,00	3,1800
Belsil CM 040	9103919415	1	16.200,00	3,50	56.700,00	3,1800

Fonte: Elaborado pelos autores –Extraídos de relatórios disponibilizados pela empresa estudada.

No quadro 5 observar-se os produtos e suas determinadas quantidades para a reposição de estoque, conforme ato concessório, os valores unitários refere-se a dólar fechado no dia do ato concessório.

Quadro 6. Detalhe sobre os valores totais que obtiveram a isenção sobre pagamento no ato do desembaraço das mercadorias

Material	AFRMM	II	IPI	PIS	Cofins	Total
Pulpisil Basic	3.456,10	239.157,69	97.371,34	35.873,65	164.847,98	540.706,76
Belsil DM 60	345,61	24.473,34	9.964,15	3.671,00	16.869,13	55.323,23
Belsil CM 040	345,61	3.622,12	-	3.803,23	17.476,73	25.247,69
	4.147,32	267.253,15	107.335,49	43.347,88	199.193,83	621.277,68

Fonte: Elaborado pelos autores –Extraídos de relatórios disponibilizados pela empresa estudada

No quadro 6 é possível verificar os benefícios que a modalidade isenção trouxe a empresa, ou seja, houve uma economia dos custos tributários com os impostos federais tais: II, IPI, PIS, COFINS e AFRMM em R\$ 621.277,68 no total, o que promove a competitiva na exportação, visto que o preço na importação diminui drasticamente. O ganho neste regime tributário é ratificado por FRITZKE (2009) ao citar: caracterizado como incentivo à exportação, o Drawback compreende a suspensão ou isenção do recolhimento de diversos impostos e taxas incidentes sobre a matéria prima ou insumos importados, que são utilizados na industrialização ou acondicionamento de produtos, com o objetivo de promover a competitividade na exportação.

O Ministério do Comércio Exterior (2017) também corrobora com a afirmação acima ao mencionar que: a utilização do drawback traz grandes benefícios às empresas, tanto industriais, quanto comerciais exportadoras. O regime permite reduzir os custos relacionados à tributação dos insumos necessários para produção da mercadoria a ser exportada, melhorando a competitividade do produto brasileiro.

Quadro 7. Detalhe sobre o único imposto recolhido no ato do desembaraço

Material	Base ICMS 2	Alíquota	ICMS
Pupsil Basic	2.745.269,47	18%	494.148,50
Belsil DM 60	280.911,38	18%	50.564,05
Belsil CM 040	251.912,42	18%	45.344,24
			590.056,79

Fonte: Elaborado pelos autores –Extraídos de relatórios disponibilizados pela empresa estudada

No quadro 7 é uma alusão aos custos não enquadrado na modalidade isenção, no quadro 6 é analisado a economia dos tributos federais em R\$ 621.277,68, porém, o imposto estadual ICMS não é amparado pela isenção, sendo desta forma, recolhido no ato do desembaraço no valor de R\$ 590.056,79. Através da escolha sob a modalidade de isenção é possível constatar que os principais impostos a serem economizados e/ou beneficiados foram os impostos federais como “II, IPI, PIS, COFINS e AFMM” visto que a empresa estudada possui outros tipos de regimes tributários para tratar o valor do ICMS recolhido, além de utilizar o Drawback em suas importações também é utilizado a importação indireta, ou seja, via trading através de uma empresa localizada na região de Santa Catarina, portanto, ao importar mercadorias indiretamente, o custo do ICMS é reduzido para 4% através da Resolução 13 do Senado Federal. Ao realizar a operação via trading Santa Catarina versus São Paulo o ganho é maior, visto que a 90% das vendas da empresa estuda é localizada em São Paulo.

5. CONCLUSÃO

O estudo de caso teve como objetivo encontrar uma resposta na questão de qual impacto pode obter-se no regime tributário de Drawback em uma empresa do ramo químico onde suas importações é de 95% e qual a modalidade a ser implantada, investigando seus custos tributários aduaneiros, observando os impactos após o incentivo do regime tributário de Drawback, compilar dados das receitas antes do regime especial de Drawback após a inserção do regime especial e demonstrar os benefícios tributários com a aplicação do regime aduaneiro de Drawback.

Conforme estudado o Drawback é um regime especial aduaneiro cujo o principal objetivo é incentivar as exportações brasileiras, ou seja, compreende desta forma, a suspensão ou isenção dos tributos incidentes na importação de mercadoria utilizada na industrialização de produtos exportados ou a exportar.

Conclui-se que diante dos fatos apresentados a modalidade de isenção escolhida pela empresa é benéfica para o âmbito federal devido obter-se menos riscos fiscais, no que diz respeito a uma possível ausência de exportações das mercadorias importadas com tais benefícios (modalidade suspensão) além do que, a burocracia para aderência as isenções são menores, comparado a outras modalidades. É notável que a empresa estudada obteve maior economia com os impostos federais, haja visto, outros tipos de regimes tributários utilizados. É importante ressaltar que os valores apresentados representam somente um ato concessório, não levando em considerações outros atos concessórios já realizados no mesmo período.

Por fim, como pesquisa futura é sugerida: a) regimes tributários de ICMS nas importações em diferentes estados como São Paulo, Santa Catarina, Minas Gerais e Espírito Santo.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acessado em 25 ago.2017
- BRASIL. Decreto n.73, de 21 de novembro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Nacional de Seguros Privados, regula as operações de seguros e resseguros e dá outras providências. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0073.htm>. Acessado em 25 ago.2017
- BRASIL. Decreto n.8.010, de 16 de maio de 2013 Altera o Decreto nº 6.759, de 5 de fevereiro de 2009, que regulamenta a administração das atividades aduaneiras, e a fiscalização, o controle e a tributação das operações de comércio exterior. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/decreto/d8010.htm>. Acessado em 20 ago.2017
- BRASIL. Portaria .10 de maio de 2010. Dispõe sobre as operações de comércio exterior. Disponível em: < http://www.mdic.gov.br/arquivos/dwnl_1274796088.pdf>. Acessado em 20 ago.2017
- BRASIL. Portaria Conjunta RFB / SECEX nº 467, de 25 de março de 2010 Disciplina o regime especial de Drawback Integrado, que suspende o pagamento dos tributos que especifica. (Alterado(a) pelo(a) Portaria Conjunta RFB / Secex nº 1618, de 02 de setembro de 2014) Disponível em : <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=28078&visao=anotado>>. Acessado em 25 ago.2017
- BRASIL. Portaria Conjunta RFB / SECEX nº 3, de 17 de dezembro de 2010. Disciplina o regime especial de Drawback Integrado Isenção. Disponível em :< <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=20472&visao=anotado>>. Acessado em 20 ago.2017
- BRASIL. Comunicado n.21 de 11 de junho de 1997 – Consolidação das normas do regime de Drawback. Disponível em: < www.fiorde.com.br/doctos/DB/comdecex2197.doc> Acesso em 20 ago.2017
- Evangelista, Armino Aparecido, Junior, Nelson Alonso; Mazini, Valter; Vera Lucia Chaves. Drawback Integrado como regime aduaneiro especial para exportações brasileiras IX Convibra Administração – Congresso Virtual Brasileiro de Administração São Paulo 2012
- Fritzke, Valdir. Drawback – O uso e as contribuições deste incentivo governamental às empresas exportadoras Catarinenses - Porto Alegre 2009
- Konda, Sussumo Tatenauti; Benedetti, Maurício Henrique, Moori, Roberto Giro. O regime aduaneiro de Drawback em operações logísticas internacionais – São Paulo 2012
- Ministério do Comércio Exterior 2017. Drawback. Disponível em: <<http://www.mdic.gov.br/comercio-exterior/drawback>>. Acesso em 20 ago.2017
- Petri, Sérgio Murilo; Silvano, Rodrigo Vanderlei. Drawback – Compreensão do regime e seus benefícios. Congresso de contabilidade -Santa Catarina 2015
- Receita Federal 2017 – O que é Drawback. Disponível em: < <http://idg.receita.fazenda.gov.br/orientacao/aduaneira/regimes-e-controles-especiais/regimes-aduaneiros-especiais/drawback>>. Acessado em: 20 ago.2017
- Reis, Severiano José Nogueira. Drawback Benefícios e Riscos - Belo Horizonte 2013

CALIDAD DE LOS RESULTADOS: BR-GAAP'S VS. NIIF'S

Jose Tejada

FUCAPE Bussines School
jtejedaalmonite@gmail.com

Taianan Uzeda

Facultad Adventista de la Bahía
taianan.uzeda@hotmail.com

Ricardo Stefani

Instituto Brasileiro del Mercado de Capitales-IBMEC
prof_ricardo2000@yahoo.com.br

Andreia Schumacher Hartwig

FUCAPE Bussines School
andriahart@gmail.com

Lara Christ Bonella

FUCAPE Bussines School
larachrist@gmail.com

Resumen

Este trabajo investigó si la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera-NIIF's por las empresas brasileñas de capital abierto afectó significativamente el nivel de calidad de los resultados, medido por los accruals totales. La muestra en este estudio está compuesta por todas las empresas públicas del mercado de capitales brasileño, cubriendo el período 2004-2015. Evaluamos el impacto de la convergencia NIIF's mediante el método de difference in difference, alternativamente como efecto placebo fue utilizado el método el método de difference in difference con Propensity Score matching. El estimador de diferencia δ surge de la diferencia entre las normas de presentación informaciones financieras NIIF's y BR-GAAP's, así la segunda diferencia proviene de los niveles diferenciados de gobernanza corporativa (mercado tradicional y niveles diferenciados de gobernanza corporativa). Los modelos se estimaron mediante pooling of independent cross-sections a través de métodos de regresión robustos. Los resultados confirman la hipótesis H1, la adopción del NIIF's por las compañías abiertas brasileñas afectó significativamente el nivel de accruals totales (proxy de calidad de resultados) y el efecto de la convergencia fue diferenciado para cada uno de los cuartiles. Para las empresas con niveles altos de accruals totales negativos, la convergencia de las NIIF's y pertenecer a niveles de gobernanza diferenciados son un factor

negativo, diferente del efecto de las empresas del mercado tradicional. Ya para niveles altos de accruals totales positivos la relación es positiva. De acuerdo con el aumento de los percentiles de la distribución de los accruals totales, las variables explicativas se comportan de forma diferenciada.

Palabras Claves: Calidad de los Resultados. Gobernanza Corporativa. NIIF's

1. INTRODUCCIÓN

Los primeros grandes movimientos en el escenario contable en Brasil datan del siglo XIX, con la llegada de la Familia Real. A mediados del siglo XX con el aumento de negocios, el ambiente contable experimentó cambios en sus leyes societarias y en la forma de hacer negocios. Pero el principal cambio ocurrió después de la recuperación de la crisis del mercado de acciones a finales de los años 90, donde el volumen de negociados en el año 1997 había alcanzado los 191 mil millones de dólares y retrocedió a 65 mil millones en el año 2001. En ese escenario la B3 (Brasil, Bolsa e Balcão) objetivó el efecto de asegurar mejoras en las prácticas de gobernanza corporativa de las empresas brasileñas en busca de mejorar la protección del accionista minoritario y aumentar la transparencia en la gestión mediante instrumentos de supervisión de las compañías con la creación de niveles de gobernanza, niveles I y II y Nuevo Mercado.

Otra gran mudanza fue la convergencia de las normas brasileñas *BR-GAAP* 's de presentación financieras a las *NIIF* 's. Jones (2015) afirma que después de un largo período, la importancia de la contabilidad por el valor razonable es una especie de renacimiento, el cual fue incorporado en normas de información financiera como las *NIIF* 's y resucitado en nuevos (probables) contextos empíricos. Como visto anteriormente las organizaciones buscan mecanismos que reduzcan el efecto de aprovechamiento de la información (disminución de asimetría informacional).

Según Cardoso (2005) se refiere a la Contabilidad como un mecanismo de reducción de asimetría informacional. En consecuencia, un mejor nivel de información reduce la incertidumbre y conduce a la adecuada asignación de los recursos económicos como por ejemplo normas de información financiera de mejor calidad ejemplo las *NIIF* 's. Normas como as *NIIF* 's ejercen un impacto directo en los costos, pues cuanto menos asimetría menores costos de monitoreo para la obtención de información real, ya que los estados financieros representarían de manera fidedigna la realidad de la empresa⁷.

Así, Barron, Sheng y Thevenot (2012) obtuvieron resultados de que el costo de capital aumenta con mayor nivel de asimetría de información. Sugiriendo que la asimetría de información y la precisión de la información media son factores más importantes que el *beta equity* y el tamaño de la empresa en la determinación del costo de capital de las empresas.

Así, surge nuestro problema de investigación dado que la presentación de las informaciones financieras mediante las *NIIF* 's tienen mayores niveles de calidad informacional. Pero, por otro lado, estas normas ofrecen mayor poder discrecional en la presentación de la información contable, dándoles más libertad de elección (KLANN, 2010).

Analizando cuál fue el impacto económico en los niveles de *accruals* totales debido a la convergencia de las *NIIF* 's. Nuestra pregunta de investigación busca verificar si con la convergencia de las normas *NIIF* 's, los *accruals* totales tienen un comportamiento similar. Así, fue verificado el impacto en los niveles de *accruals* totales debido a la convergencia de las *NIIF* 's y evaluar cuál fue el impacto en la distribución condicional de los *accruals* debido a la convergencia. En este contexto, entender las consecuencias de la adopción de los *NIIF* 's y los riesgos de su impacto es crucial para los reguladores y los auditores. Como lo expresado por *The Commission Statement in Support of Convergence and Global Accounting Standards Comisión of Security and Exchange Commission* de los Estados Unidos:

7 Cualidad deseable según: The Conceptual Framework for Financial Reporting.

Las normas internacionales (*NIIF's*) son ampliamente vistas como menos específicas y proporcionan orientación menos prescriptiva que los *GAAP's* (es decir, las *NIIF's* se basan más en principios), así como más subjetiva, principalmente debido al mayor uso de la medición del valor razonable. La degradación de la verificabilidad como un concepto fundamental que orienta la definición de normas contables y el foco resultante en la medición del valor razonable perjudica seriamente la capacidad de un auditor para limitar las acciones oportunistas de gestión y mejorar los informes financieros. SEC (2012).

El problema de investigación está justificado porque la convergencia de los *BR-GAAP's* para *NIIF's* tiene un impacto en los *accruals* totales de las empresas y este efecto es diferenciado para las empresas con niveles diferenciados de gobernanza corporativa. Además, dado que estudios anteriores como Biague (2011), Silva Filho, Machado e Callado (2011), Silva Filho, Machado e Callado 2013, Malacrida *et al.* (2008), Pinho e Costa (2008); Malacrida, Mayamoto e Lima (2009) estudiaron la relevancia de los *accruals* totales para el mercado, como *proxies* de calidad informacional o como predictor de retornos futuros es necesario saber el impacto de la convergencia de las *NIIF's*.

2. FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA

Para Iudicibus (2004, p.25) “el objetivo básico de la contabilidad, [...] puede ser resumido en el suministro de informaciones económicas para varios usuarios, de forma que propicien decisiones racionales”.

A primera vista, la información contable es importante porque son las bases del resultado financiero, tales resultados, además de informar sobre los eventos y acciones de los agentes, informa la estructura del juego y las posiciones relativas de los agentes en ese juego. En el régimen de competencia, los principios contables en que se preparan esas informaciones pueden ser vistos como bases contractuales amplias que según López (2012) se acentúa cuando los gestores divulgan el lucro de una empresa en determinado período, se asume que ese número es conservador.

Así Brasil, como la mayoría de los países, con el objetivo de mejorar la calidad de la información financiera, realizó cambios en sus leyes societarias: adopción de las *NIIF's* (Ley n.11.638 / 2007). El uso de este conjunto de estándares facilita la comparación de los resultados financieros de las empresas en diferentes contextos y hace que la inversión en el mercado de valores proporcione un aumento de rendimiento mediante la reducción del costo de capital.

Estos beneficios se basan en las premisas de que la adopción de las *NIIF's* aumenta la transparencia y mejora la calidad de los informes financieros (JEAN JEAN & STOLOWY, 2008). Por lo que la calidad de los resultados es una característica deseable de los informes contables, produciendo efectos en las decisiones de asignación de recursos de manera eficiente. Por lo tanto, las ganancias son la principal entrada en los modelos de evaluación de los inversores. Las empresas con baja calidad de los resultados presentan riesgo de información asociada a los informes contables, pudiendo ocasionar consecuencias económicas (ZHANG, 2014).

En el caso específico sobre las consecuencias económicas, se tiene el efecto de baja calidad de resultados en el costo de capital. Dechow y Schrand (2010) documentaron una asociación negativa entre calidad de los resultados y costo de capital. Como el propósito de

los informes contables es el suministro de información útil para los tomadores de decisión, se define un resultado de alta calidad aquel que representa de manera completa, neutral y libre de error el desempeño operacional de la empresa (CPC 00)⁸.

La medida de calidad considerada, *accruals* totales, fue basada en el estudio de Dechow, Ge y Schrand (2010). Según Neelson y Skinner (2013), empresas con *accruals* totales altos tienden a poseer *accruals* discrecionales extremos. Esto es corroborado por Dichev et al. (2013) que mostraron que el 50% de los *accruals* totales provienen de factores no discrecionales, como industria y condiciones macroeconómicas.

Además, Dechow et al. (2010) muestran que los *accruals* anormales son generalmente menos poderosos que los *accruals* totales en la detección de gerenciamiento de resultados en *SEC enforcement releases*, lo que indica que el uso de los residuos del modelo de estimación como *accruals* discrecionales como proxy de baja calidad de resultados está sujeto a errores de Tipo II.

Cabe señalar que trabajos que contemplen series históricas en *BR-GAAPs* y *NIIF's* deben llevar en cuenta la pérdida de comparabilidad causado por la adopción de las *NIIF's*. Además, se debe separar el efecto líquido del impacto de las *NIIF's* en la calidad de los resultados reportados, controlando diferencias permanentes entre los grupos, así como los sesgos de comparaciones a lo largo del tiempo que podrían ser el resultado de tendencias. Así fue formulada la hipótesis de investigación:

H1: La adopción del NIIF's por las compañías abiertas brasileñas afecta significativamente el nivel de *accruals* totales.

La hipótesis se basa en el supuesto de aislar el impacto total de las *NIIF's* de factores exógenos que pudieran haber afectado los datos, para verificar su efecto en la calidad de la información contable. (Santos, 2015) explica que se perdió la posibilidad de medir el impacto real, ya que en Brasil no hubo una reconciliación integral, que partió de los valores calculados según el *BR-GAAPs* para valores apurados conforme a las *NIIF's*. En el intento de aislar el efecto (Cardoso, Souza y Dantas, 2015) compararon los *accruals* discrecionales de conformidad para los dos estándares (*BR-GAAPs* e *NIIF's*) de un mismo conjunto de empresas en un mismo período; los autores analizaron el año (2009), este enfoque se limita debido a que sólo puede ser analizado este año por cuestiones de las empresas sólo haber publicado en los dos estándares ese año. Por lo que el campo de futuras investigaciones basada en esa metodología queda restringido.

Otra cuestión para analizar es el uso de *accruals* discrecionales como la parte anormal en la generación de los *accruals* totales como proxy de calidad es que los residuos estimados por los modelos customizados tienen como hipótesis que no existe diferencia en ambas las diferencias efecto (*NIIF's* y *Gobernanza corporativa*)⁹. Por último, cabe señalar en este punto que el objetivo del trabajo no es analizar: Cual el mejor proxy sobre calidad del resultado y si analizar el impacto de un conjunto de normas sobre la calidad del resultado reportados mediante esta.

8 Según el CPC 00, el propósito de los informes contables y el suministro de información útil para los usuarios de esta. Adicionalmente explica que para una información ser útil para los usuarios tiene que poseer 2 características fundamentales: la información tiene que ser relevante y tener representación fidedigna del fenómeno que quiere representar (es decir, completa, neutro y libre de error).

9 Para um estudo, mas aprofundado sobre los pros y contras de utilizar *accruals* Totales como medida de calidad de los resultados, vea Dechow, Schrand e Ge (2010).

3. METODOLOGÍA

La muestra del estudio comprende todas las empresas de capital abierto en la B3 entre el período 2004-2015. Fueron excluidas las empresas que participan en otras empresas, empresas de seguros y otras empresas en el sector financiero. Para el análisis de la convergencia de las *NIIF*'s se utilizó la técnica estadística de crear un estimador de diferencia en diferencia. Las primeras diferencias provienen de los períodos pre y post *NIIF*'s (evento), la segunda diferencia proviene de los segmentos de mercados en los que pertenecen las empresas de las muestras. Para este propósito se creó un *dummy* que toma el valor de 1 en las empresas listadas en los segmentos: nuevo mercado, nivel 1 de gobierno corporativo y nivel 2 de gobernanza corporativa y 0 en el segmento tradicional-BOVESPA. De este modo nuestro estimador de diferencia en diferencia se da de la siguiente manera:

$$\delta' = (AT_{\text{pos},1}^{\text{m}} - AT_{\text{pos},0}^{\text{m}}) - (AT_{\text{pre},1}^{\text{m}} - AT_{\text{pre},0}^{\text{m}}) \text{ (Ecuación 1)}$$

$AT_{\text{pos},1}^{\text{m}}$ es la media dos *accruals* totales después de la adopción de las *NIIF*'s de las empresas enumeradas en los segmentos: nuevo mercado, nivel 1 y nivel 2 de gobernanza corporativa; $AT_{\text{pos},0}^{\text{m}}$ es la media de los *accruals* totales después de la convergencia de las *NIIF*'s de las empresas listadas en el segmento tradicional-BOVESPA; $AT_{\text{pre},1}^{\text{m}}$ es la media de los *accruals* totales antes de la convergencia de las *NIIF*'s de las empresas listadas en los segmentos: nuevo mercado, nivel 1 de gobernanza corporativa y nivel 2 de gobernanza corporativa; $AT_{\text{pre},0}^{\text{m}}$ es la media de los *accruals* totales antes de la convergencia de las *NIIF*'s de las empresas listadas en el segmento tradicional-BOVESPA. En otras palabras, δ' es la diferencia, a lo largo del tiempo, de las diferencias de las medias de los *accruals* totales de las diferencias de los segmentos de mercados en que están listadas y las normas de presentación (*BR-GAAPS* e *NIIF*'s)¹⁰.

Como lo expuesto en la introducción el uso de *accruals* discrecionales como la parte anormal en la generación de los *accruals* totales como proxy de calidad es que los residuos estimados por los modelos customizados tienen como hipótesis que no existe diferencia en ambas las diferencias efecto (*NIIF*'s y *Gobernanza corporativa*). Una posible solución sería introducir 2 *dummies* a cualquiera de los modelos customizados de generación de *accruals* discrecionales, por ejemplo: Jones modificado (1995):

- 1 *dummy* que toma el valor de 1 si la empresa pertenece a los segmentos diferenciados de gobernanza corporativa y Zero caso contrario;
- Y una *dummy* que toma el valor de 1 para a informaciones presentadas mediante *NIIF*'s e Zero caso contrario.

El problema de este abordaje proviene que usar los *accruals* anormales resultantes mediante esta metodología controla el efecto de pertenecer a niveles de gobernanza corporativa diferenciados y el efecto de presentación de mediante las normas *NIIF*'s y *BR-GAAPS* de

10 Imbens y Wooldridge (2014) revisaron los avances recientes en los estudios de evaluación de programas o decisiones políticas y concluyen que esta técnica estadística es ideal en la evaluación del impacto de un determinado evento porque quita sesgos en el segundo período de comparación de un evento que puede ser el resultado de diferencias permanentes entre los grupos, así como los sesgos de comparaciones a lo largo del tiempo que podrían ser el resultado de tendencias

forma separada. Luego no es razonable esperar que el efecto de las NIIF's sea igual para todas las empresas de la muestra sin importar el nivel de gobernanza a la cual la empresa pertenece, pues esperase que el efecto de la convergencia sea menor para las empresas con niveles de gobernanza corporativa diferenciados. El cuadro siguiente muestra las variables de control de los modelos más utilizados para estimar los *accruals* normales y el modelo de IFRS se describe en el cuadro 1:

Cuadro 1.

$TA_{it} = \delta' + \beta_1 (1/A.T_{it-1}) + \beta_2 (\Delta REC_{it} - \Delta C.R_{it}) + \beta_3 PPE_{it} + \beta_4 [(1+k) \Delta R_{it} - \Delta C.R_{it}] + \beta_5 (TA_{it-1}) + \beta_6 (CrR_{it+1}) + \beta_7 [R_{it}] + \beta_8 [D_{it}] + \beta_9 (\Delta R_{it}) + \beta_{10} (FCO_{it}) + \beta_{11} (FCO_{it-1}) + \epsilon_{it}$		IFRS
$(1/A.T_{it-1}); (\Delta REC_{it} - \Delta C.R_{it}); PPE_{it}$	Jones Mod. (1995)	
$R_{it}; D_{it}$	Modelo KS (1995)	
$[(1+k) \Delta R_{it} - \Delta C.R_{it}]; (CrR_{it+1})$	Modelo Jones Foward Looking (2003)	
$(\Delta R_{it}); (FCO_{it}); (FCO_{it-1})$	Modelo de Pae (2005)	

El parámetro de interés post δ mide la disminución en los valores de los *accruals* totales en cada una de las ecuaciones debido a la convergencia IFRS del supuesto de que ambas compañías cotizan en el segmento BOVESPA y las empresas tradicionales con diferentes niveles de gobernanza corporativa siempre que no otros efectos. Como se muestra en la ecuación modificada para modelar el efecto de la convergencia de las NIIF (H1).

La regresión se estimó mediante *pooling independent cross-sectional*, El efecto de las NIIF's se estimó por el método *Difference in Difference* -DD, alternativamente se estimó mediante el estimador de *Difference in Difference* con *Propensity score Matching* - DDPSM, que es la combinación de combinaciones de metodologías PSM y DD. Esta metodología, además de eliminar los sesgos de las características no observables por DD, también minimiza el sesgo de la distribución de las características observables y la falta de apoyo común por PSM. Es decir, por el PSM parease las observaciones empresa-año control con las observaciones empresa-año tratadas conforme a características observables similares en el período anterior al tratamiento (año base), luego con la submuestra de no tratadas seleccionada por el PSM, se estima el efecto medio a través del DD.

Conforme a lo explicado, para modelar el efecto de la convergencia de las NIIF's (H1), utilizaremos las estimaciones del estimador de DD. Pero antes de su uso para rechazar o no la hipótesis es pertinente algún análisis previo, se analizó, si las primeras diferencias de los períodos pre y post NIIF's (evento) tienen varianzas desiguales y medias estadísticamente diferentes entre sí. La siguiente tabla muestra las estadísticas descriptivas.

Tabla 1. Estadística descriptiva de las variables

	Media	Mediana	Desviación Estándar	Asimetría	Curtosis	Asimetría Curtosis Test	
						Coficiente	p-value
Accruals Tot.	-0,0210	-0,0002	0,0734	-0,837	4,4822	387,97	0,000
Flujo de Efectivo Operacional	0,0069	0	0,0322	2,1235	10,315	8086,3	0,000
Resultado Líquido	0,0272	0	0,0972	1,9990	9,0307	10218	0,000
Ingresos Liq.	0,0002	0	0,0001	17,876	35,238	9196,6	0,000

$$\text{Accruals Totales (TA)} = [(\Delta AC_t - \Delta Disp_t) - (\Delta PC_t - \Delta Div_t) - Depr_t] / A_{t-1}$$

AT_t Accruals Totales de la empresa en el período t ; ΔAC_t variación del activo circulante de la empresa al final del período $t-1$ para el final del período t ; $\Delta Disp_t$ variación de activo disponible de la empresa al final del período $t-1$ para el final del período t ; ΔPC_t variación del pasivo circulante de la empresa al final del período $t-1$ para el final del período t ; ΔDiv_t variación de los financiamientos e préstamos de corto plazo de la empresa al final del período $t-1$ para el final del período t ; $Depr_t$ monto de los gastos con depreciación y amortización de la empresa durante el período t ; A_{t-1} activo total de la empresa al final del período $t-1$.

Flujo de efectivo operacional (FCO): Para el período 2004-2008 fue obtenido por la reconstrucción de la Demostración de Flujo de efectivo a través del método indirecto, para los demás años fue colectados directamente de la Demostración de Flujo de Efectivo.

Resultado Líquido (E) e Ingresos Líquidos (I): Colectados directamente de la Demostración de Resultado (DRE). Todas las variables están escaladas por el activo total del final del año $t-1$

En el cálculo de las estadísticas descriptivas, en términos generales los resultados indican que los valores extremos pueden interferir en el cálculo de la media. Para el análisis de la normalidad se utilizó el *skewness and kurtosis normality test* (sktest), el cual es similar en espíritu a la prueba Jarque-Bera en la estimación de la normalidad a través de la asimetría y curtosis, pero el sktest contiene ajustes para el tamaño de la muestra (MARCHENKO y GENTON, 2010).

Los resultados rechazan la hipótesis que las variables siguen una distribución normal, estos resultados dan indicios de que las medias y las varianzas en la muestra no serán iguales entre los grupos. Así, después del rechazo que las variables siguen una distribución normal se utilizó la prueba no paramétrica de correlación de Spearman. Los trabajos anteriores han empleado esta prueba como el indicado para el análisis de las correlaciones cuando las variables no siguen una distribución normal (PAULO, 2007). Los coeficientes de correlación de Spearman de las variables analizadas se presentan en la siguiente tabla.

Tabla 2. Análisis de correlación de Spearman

	AT_t	FCO_t	E_t	R_t	TA_{t-1}	FCO_{t-1}
AT_t		-0,317*	0,1873*	0,4468*	0,3304*	0,2925*
FCO_t	-0,317*		0,3210*	0,3008*	0,0402**	0,5117*
E_t	0,1873*	0,321*		0,1954*	0,0475**	0,2529*
R_t	0,4468*	0,3008*	0,1954*		0,2647*	0,0536*
TA_{t-1}	0,3304*	0,0402**	0,0475**	0,2647*		0,1015*
FCO_{t-1}	0,2925*	0,5117*	0,2529*	0,0536***	0,1015*	

*** Correlación significativa al nivel de 0.10 (bicaudal). ** Correlación significativa al nivel de 0.05 (bicaudal). * Correlación significativa al nivel de 0.01 (bicaudal).

Los resultados muestran una correlación negativa significativa entre los *accruals* totales corrientes (AT_t) y el flujo de efectivo corriente (FCO_t). Como se esperaba, el resultado de las correlaciones de las variables *accruals* totales corrientes (AT_t) con los *accruals* totales del período anterior TA_{t-1} y con el flujo de efectivo operacional del año anterior FCO_{t-1} . Congruente con los resultados de las correlaciones de trabajos anteriores como (DECHOW et al. 2003; PAE, 2005; PAULO, 2007; KLANN y BEUREN, 2015).

En este punto, antes de cualquier inferencia sobre la media fue testada la igualdad de las varianzas de los períodos pre y post *NIIF's* (evento), dado que se rechazó la hipótesis de normalidad de la variable. Así, se utilizó el Test de Levene para probar la igualdad de las varianzas¹¹. Los resultados de la prueba de Levene se encuentran en el anexo 1. Los resultados rechazaron la hipótesis de igualdad de las varianzas de las *accruals* totales (AT) cuando se desglosa en dos submuestras, tanto por el criterio segmento de mercado (nivel tradicional y los diferentes niveles de gobernanza corporativa) como por el criterio de la convergencia de las *NIIF's* de acuerdo con criterios de presentación en el período de presentación voluntaria. Así fue utilizado el *t test* para probar a igualdad entre las medias con varianzas desiguales¹².

De acuerdo con el anexo 2 nuestros coeficientes de interés traen como resultado que las medias de las empresas que están listadas en los segmentos de mercado; el nuevo mercado, el nivel de gobernanza 1 y el nivel de gobernanza 2 que presentaron de manera voluntaria de acuerdo con las *NIIF's* tienen en media de mayor cantidad de *accruals* totales que las empresas listadas en el mercado tradicional y estadísticamente significativa. Al igual cuando se analizan las medias de los *accruals* totales entre los períodos pre y post *NIIF's*.

A pesar de que las medias entre los períodos pre y post *NIIF's* y las medias de las empresas con niveles de gobernanza corporativa y mercado tradicional son diferentes, estos resultados nada nos dicen sobre las diferencias entre ambas las diferencias entre las medias, los resultados por los cuales podremos inferir sobre el efecto del evento arriba mencionado, se presentan en las siguientes tablas 3 y 4.

11 Según Favero et al. (2014) es más robusta que la prueba F, que asume una distribución normal. Los resultados de la prueba de Levene se encuentran en el anexo 1.

12 Para más detalles sobre la elección de la prueba T con varianzas desiguales procurar en los trabajos de Moser, Stevens and Watts (2012); Favero et al (2014)

Tabla 3.

ESTIMADOR DE DIFERENCIA EN DIFERENCIA								
Outcome Var.	Sin covariables de control				Con covariables de control			
	AT	Desvío estándar	T	P> t	AT	Desvío estándar	t	P> t
Baseline Control	-0,023				-0,018			
Tratadas	-0,014				-0,011			
Diff (T-C)	0,009	0,007	5,07	0.000***	0,008	0,007	2,16	0,000***
Follow-up Control	-0,024				-0,017			
Tratadas	-0,025				-0,019			
Diff (T-C)	-0,001	0,004	2,31	0.021**	-0,001	0,004	2,69	0,021**
Diff-in-Diff	-0,011	0,005	3,66	0.000***	-0,009	0,005	2,96	0,000***

R² ajustado:
0.05

R² ajustado: 0.23

Numero de observaciones DIFF-IN-DIFF: 3137

	Baseline	Follow-up	Total
Controle:	788	522	1310
Tratadas:	965	862	1827
Subtotales	1753	1384	3137

*** Correlación significativa al nivel de 0.10 (bicaudal). ** Correlación significativa al nivel de 0.05 (bicaudal). * Correlación significativa al nivel de 0.01 (bicaudal).

Los resultados confirman la hipótesis, la adopción de las *NIF*'s por las compañías abiertas brasileñas afectó significativamente el nivel de accruals totales (-0.011), a pesar de un R² ajustado igual al 5%, el cual puede parecer bajo; el estimador explica más del 20% de la diferencia total, que cuando se estima el modelo con las variables de control, este modelo irrestricto tiene un R² ajustado inferior a 0.25. Otro punto para observar es que aún las diferencias dentro del grupo entre las observaciones tratadas y control es poco, las diferencias de las diferencias, además de ser estadísticamente significante en un nivel del 99%, también es económicamente significante, pues estas diferencias sólo caen 0.002 (0.011 -0.009) al insertar las covariables de control.

Con la intuición de que el grupo de observaciones de control sea lo más similar posible al grupo de observaciones de tratamiento fueron pareadas las observaciones de control de empresa-años con las observaciones empresa-año tratadas de acuerdo con las características observables similares en el período anterior al tratamiento (año de referencia). Con la sub muestra de no tratadas seleccionada por el PSM, se estima el efecto medio a través del DD.

Tabla 4.

ESTIMADOR DDM con variables de control				
Outcome Var.	AT	Desvío estándar	T	P> t
Baseline Control	-1,201			
Tratadas	-17,981			
Diff (T-C)	-16,78	7,427	2,08	0.008**
Follow-up Control	-6,371			
Tratadas	-26,52			
Diff (T-C)	-20,15	8,328	4,88	0.000***
Diff-in-Diff	-3,37	11,18	4,79	0.000***

Pseudo R²: 0.13

Numero de Observaciones DIFF-IN-DIFF with Propensity Score: 3137		
	Baseline	Follow-up
Control:	788	522
Tratada:	965	862
Subtotales	1753	1384

*** Correlación significativa al nivel de 0.10 (bicaudal). ** Correlación significativa al nivel de 0.05 (bicaudal). * Correlación significativa al nivel de 0.01 (bicaudal).

Los resultados de la tabla 4, en líneas generales, confirman los hallazgos de la tabla 3 sobre la adopción del IFRS por las compañías abiertas brasileñas afectó significativamente el nivel de *accruals* totales, cuando estimado un modelo *logit* que toma o valor de 1 se a empresa presento mediante NIIF's no periodo de presentación voluntaria y pertenece a niveles de gobernanza corporativa diferenciados e 0 caso contrario.

Las estadísticas robustas confirman el impacto de las NIIF's sobre el nivel de *accruals* totales, económicamente significativo. Resultando en un estimador δ " eficiente y no sesgado por efectos de otros fenómenos que hayan ocurrido simultáneamente como el *book-tax-difference* BTD. Así, con base en las evidencias hasta aquí presentadas, se hace necesario estimar los efectos del tratamiento de distribución, pues se espera que el efecto de la convergencia no sea homogéneo. Es decir, los efectos del tratamiento de los cuantiles. Por ejemplo, la aplicación empírica en este trabajo considera que el efecto de la convergencia de las NIIF's controlando su nivel de gobernanza corporativa y las demás variables que se presume son factores importantes en la generación de los *accruals* totales difiere entre las observaciones con niveles de *accruals* totales situados en el cuartil inferior de aquellos situados en el cuartil superior. La siguiente tabla muestra el efecto.

Tabla 5. Resultados do DDM- Inter cuartil

RESULTADOS DO ESTIMADOR DE DIFERENÇA EM DIFERENÇA					
Outcome Var.	Quantis				
	0,10	0,25	0,50	0,75	0,90
Baseline Control	-0,310	-0,085	-0,012	0,025	0,098
Tratada	-0,478	-0,059	0,005	-0,005	0,041
Diff (T-C)	-0,168*	0,026*	0,007***	-0,020***	-0,057*
Follow-up Control	-0,656	-0,124	-0,018	0,020	0,107
Tratada	-0,747	-0,133	-0,013	0,007	0,078
Diff (T-C)	-0,091	-0,009***	0,005***	-0,013***	-0,029

Diff-in-Diff	0,077	-0,036**	-0,012***	-0,007**	0,027
--------------	-------	----------	-----------	----------	-------

Número de Observaciones DIFF-IN-DIFF: 3137

Controle:	788	522
Tratada:	965	862
Subtotales	1753	1384

Nivel de <i>accruals</i> totales por percentil					
Var.	0,10	0,25	0,50	0,75	0,90
AT	-0,5060318	-0,0974514	-0,0066573	0,0069807	0,0725411

*** Correlación significativa al nivel de 0.10 (bicaudal). ** Correlación significativa al nivel de 0.05 (bicaudal). * Correlación significativa al nivel de 0.01 (bicaudal).

En este punto cabe resaltar que para evaluar el estimador en cada uno de los puntos percentiles escogidos, las regresiones no fueron estimadas en los cortes de cada punto. Al contrario de esto, fueron estimados mediante regresión cuantílica debido a la complejidad de las interacciones entre el estimador y las demás variables de controles de los modelos customizados discutidos anteriormente en la generación de los *accruals* totales¹³.

El análisis es consistente con la idea de que el efecto de la convergencia de las *NIIF*'s difiere entre las observaciones con relativamente altos niveles de *accruals* totales e individuos niveles de *accruals* totales relativamente bajos. Los resultados muestran que existe diferencia en el efecto de la convergencia en todos los cuantiles. Luego el efecto de la convergencia *NIIF*'s y pertenecer a un nivel diferenciado de gobernanza corporativa tiene un mayor nivel de *accruals* totales que los pertenecientes al mercado tradicional para los puntos percentiles extremos (0.90 y 0.10) pero como visto estas diferencias no son significativas como esperado.

Por otro lado, las diferencias de las diferencias de los *accruals* totales muestran una relación negativa estadísticamente significantes para los puntos percentiles entorno de la mediana (0.25, 0.50 e 0.75) lo que se traduce a que empresas pertenecientes a un nivel diferenciado de gobernanza corporativa y pasar a presentar sus estados financieros mediante *NIIF*'s implica un efecto negativo a la generación de los *accruals* totales. Corroborando nuestras sospechas de que el efecto de las *NIIF*'s y niveles diferenciado de gobernanza corporativa fue diferente en la distribución condicional de los puntos percentiles de los *accruals* totales.

13 Para estudios detallados sobre este método de regresión robusta consulte Koenker y Bassett (1977).

4. CONCLUSIONES

La presente investigación tuvo el propósito de analizar el efecto de la convergencia de las normas Internacionales de Información Financieras. La muestra de este estudio fue compuesta por todas las compañías abiertas listadas en B3 en el período 2004 y 2015. Para el análisis del efecto de la convergencia de las *NIIF's* se utilizó la técnica estadística de crear un estimador de diferencia en diferencia para medir el impacto económico en el nivel de los *accruals* totales debido a la convergencia. Para este propósito las primeras diferencias provienen de los niveles diferenciados de gobernanza corporativa en que las empresas están inseridas. Las segundas diferencias provienen de los períodos pre y post *NIIF's*.

Con base en los resultados, las empresas que están listadas en los segmentos de mercado, nuevo mercado, nivel de gobernanza 2 y nivel de gobernanza 1 que presentaron de manera voluntaria de acuerdo con las *NIIF's* poseen en media menor cantidad de *accruals* totales que las empresas listadas en el mercado tradicional.

Los resultados confirman la hipótesis (H1), la adopción del *NIIF's* por las compañías abiertas brasileñas afectó significativamente los niveles de calidad de resultados. Las diferencias de las diferencias entre las empresas que presentaron de manera voluntaria mediante las normas *NIIF's* y listadas en los segmentos diferenciados de gobernanza corporativa, obtuvieron un efecto diferenciado y más tenue debido a la dinámica de interacción normas de como las *NIIF's* debe implicar en un efecto menor de que en las empresas con gobernanza corporativa menos inferiores.

Por otro lado, el efecto de la convergencia fue diferenciado para cada uno de los cuantiles, se observaron que las diferencias fueron más pronunciadas en los cuantiles inferiores. Es decir, la convergencia de las *NIIF* y pertenecer a niveles de gobernanza corporativa son un factor negativo y diferenciado a las empresas del mercado tradicional.

Los resultados del análisis de cuantiles encontraron que para los cuantiles en la parte baja de la distribución de los *accruals* totales, las variables flujo de efectivo de las operaciones y *accruals* totales del año anterior no tienen una relación inversa con las *accruals* totales para el período y la hipótesis de que las *accruals* totales del período anterior se invierten en el período actual solo se nota en el cuantil (.90).

Los resultados muestran de hecho que la relación dependerá del posicionamiento en relación con el cuantil, por lo que esta reversión solo es observable cuando las empresas tienen alto grado de *accruals* totales acumulados. Esto es, gran cantidad de *accruals* totales positivos. Los impactos de las relaciones son positivos para las observaciones del año de la compañía con el nivel de *accruals* totales que se encuentran entre los cuantiles más bajos y negativos sobre los *accruals* totales que se refieren a los cuantiles superiores.

Los hallazgos de esta investigación contribuyen a aumentar las discusiones académicas en el campo contable de la investigación, especialmente en el área de contabilidad y usuarios externos, ya que no existe un consenso sobre el efecto convergencia de las *NIIF's* y el aumento de calidad de resultados.

Este efecto fue diferente entre las empresas que presentaron voluntariamente mediante las *NIIF's* y que forman parte de los niveles diferenciados de gobernanza corporativa de B3, contribuyendo así a proporcionar una metodología para trabajos futuros, para aislar el efecto de las *NIIF's* en la estimación de *accruals* totales para el análisis de series históricas

que comprenda el período de convergencia, mostrándose un estimador más robusto que una dummy de convergencia ($\beta_i NIIF'_{i,t}$)¹⁴. Estos resultados son importantes para la consideración de la adopción de las NIIF's en el Sistema de Información Financiera de los países que aún no lo han hecho como Estados Unidos.

Partiendo de los resultados sugiere a los países como los Estados Unidos llevar a cabo un proceso de convergencia con un período híbrido, donde las informaciones financieras puedan ser presentadas mediante US-GAAPs y NIIF's. Evaluar el impacto de estas normas de información financiera no solo en el nivel de *Earning Quality*-EQ sino también, analizar el efecto sobre: *conditional conservatism*, *timeliness* and *value-relevance*. Entre las limitaciones de la investigación, tiene que los resultados están restringidos al período y la muestra investigada. Con respecto al estimador de diferencia en esta diferencia se limita al efecto causado por la convergencia y el nivel de gobernanza corporativa, por lo que las generalizaciones deben entenderse en este escenario.

Para futuras investigaciones se puede complementar el estudio aquí presentado mediante la creación de que las primeras diferencias no provengan de los niveles de gobernanza corporativa como, por ejemplo: sectores regulados y no regulados, porte, *proxy* que mide que capture nivel de inversiones en activos intangibles u otras características de las compañías. Así como un estudio que analice las diferencias de las diferencias en el sector bancario. En lo referente a mejoras metodológicas tenemos: el estudio del impacto de las diferencias a través de regresiones hedónicas. Además, se pueden investigar se los márgenes de elasticidades entre el efecto de la convergencia no presentan diferencias cuando las informaciones se presentan a través de las NIIF's o el patrón local anterior.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Barron, O. E., Sheng, X. S., & Thevenot, M. (2012). The information environment and cost of capital.
- Bhojraj, S., & Swaminathan, B. (2009). How does the corporate bond market value capital investments and accruals? *Review of Accounting Studies*, 14(1), 31-62.
- BOLSA DE VALORES, MERCADORIAS E FUTUROS DE SÃO PAULO. Demonstrações Financeiras – Ibovespa.
- Cardoso, R. L. (2005). Regulação econômica e escolhas de práticas contábeis: evidências no mercado de saúde suplementar brasileiro (Doctoral dissertation, Universidade de São Paulo).
- Christensen et al. Incentives or Standards: What Determines Accounting Quality Changes around IFRS Adoption? <http://www.tandfonline.com/doi/abs/10.1080/09638180.2015.1009144>**European Accounting Review**. <http://www.tandfonline.com/toc/rear20/24/1v.24>, n. 1, 2015.
- Lopes Cardoso, R., Rezende Nunes de Souza, F. S., & Moura Dantas, M. (2015). Impactos da Adoção do IFRS na Acumulação Discricionária e na Pesquisa em Gerenciamento de Resultados no Brasil. *Revista Universo Contábil*, 11(2).

14 Al usar este tipo de abordaje, el modelo sesgado al medir la magnitud del efecto de la variable, pudiendo cometer el error de rechazar la hipótesis de que el nivel de accruals antes y después de la adopción de las NIIF's sean los mismos mostrado en los resultados del anexo 2.

- COMITE DE PRONUNCIAMENTOS CONTABEIS. CPC 00 (R1) - Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro.
- DECHOW, Patricia M., Weili Ge, Schrand, Catherine (2010). Understanding earnings quality: A review of proxies, their determinants and their consequences. *Journal of Accounting and Economics*. v. 50. n. 2-3. p 344-401. 2010.
- Dechow, P. M., & Sloan, R. G. (1991). Executive incentives and the horizon problem: An empirical investigation. *Journal of Accounting and Economics*, 14(1), 51-89.
- Dechow, P. M., Sloan, R. G., & Sweeney, A. P. (1995). Detecting earnings management. *Accounting review*, 193-225.
- Dechow, P. M., Kothari, S. P., & Watts, R. L. (1998). The relation between earnings and cash flows. *Journal of Accounting and Economics*, 25(2), 133-168.
- Dechow, P. M., & Skinner, D. J. (2000). Earnings management: Reconciling the views of accounting academics, practitioners, and regulators. *Accounting horizons*, 14(2), 235-250.
- Dechow, P. M., & Dichev, I. D. (2002). The quality of accruals and earnings: The role of accrual estimation errors. *The accounting review*, 77(s-1), 35-59.
- DeFond, M.L. (2010) Earnings Quality Research: Advances, Challenges and Future Research. *Journal of Accounting and Economics*. 50: 402-409.
- Dichev, I. D., Graham, J. R., Harvey, C. R., & Rajgopal, S. (2013). Earnings quality: Evidence from the field. *Journal of Accounting and Economics*, 56(2-3), 1-33.
- Lopes, A. B., & IUDÍCIBUS, S. D. (2004). Teoria avançada da contabilidade. São Paulo: Atlas, 233-273.
- Jeanjean, T., & Stolowy, H. (2008). Do accounting standards matter? An exploratory analysis of earnings management before and after IFRS adoption. *Journal of accounting and public policy*, 27(6), 480-494.
- Jones, S. (Ed.). (2015). *The Routledge companion to financial accounting theory*. Routledge.
- Kang, S.; Sivaramakrishnan, K. Issues in testing earning management and an instrumental variable approach. *Journal of Accounting Research*. Oxford: v. 33, n.2, p. 353-367, 1995.
- Klann, R. C., & Beuren, I. M. (2011). Gerenciamento de resultados: análise comparativa de empresas brasileiras e inglesas antes e após a adoção das IFRS. In V CONGRESSO ANPCONT.
- Hughes, J.S; Liu, J.; Liu, J. Information Asymmetry, Diversification, and Cost of Capital. *The Accounting Review*. V.82, p. 705-729, 2007.
- Lopes, A.B. Teoria dos contratos, governança corporativa e contabilidade. In: Lopes, Alexandre Broedel; IUDICIBUS, Sérgio de. (Org.). Teoria avançada da contabilidade. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- Machado, M. A. V., da Cunha Silva Filho, A. C., & Callado, A. L. C. (2014). O processo de convergência às ifrs e a capacidade do lucro e do fluxo de caixa em prever os fluxos de caixa futuros: Evidências no mercado brasileiro. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 8(21), 4-13.
- Martinez L. A. "Gerenciamento" dos resultados contábeis: estudo empírico das companhias abertas brasileiras. 2001. 167 f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis) – Departamentos de Contabilidade e Atuária, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo. São Paulo, 2001.

- Marchenko, Y. V., & Genton, M. G. (2010). A suite of commands for fitting the skew-normal and skew-t models. *Stata Journal*, 10(4), 507.
- Nelson, M. W., & Skinner, D. J. (2013). How should we think about earnings quality? A discussion of “Earnings quality: Evidence from the field”. *Journal of Accounting and Economics*, 56(2-3), 34-41.
- Pae, J. (2005). Expected accrual models: the impact of operating cash flows and reversals of accruals. *Review of Quantitative Finance and Accounting*, 24(1), 5-22.
- Paulo, E. (2007). Manipulação das informações contábeis: uma análise teórica e empírica sobre os modelos operacionais de detecção de gerenciamento de resultados. Tese de Doutorado, Universidade de São Paulo, São Paulo, SP, Brasil.
- Ronen, J.; Yaari, V. Demand for the truth in principal-agent relationships. *Review of Accounting Studies*, v.12, n.1 p.125–153, 2007.
- Ronen, J. Policy reforms in the aftermath of accounting scandals. *Journal of Accounting and Public Policy*, v. 21, p. 281–286, 2002.
- Ronen, J.; Yaari, V. Earnings management: Emerging insights in theory, practice, and research, New York: Springer. 2008.
- Santana Santos, E. D. I. L. E. N. E. (2015). Impacto total da implementação do ifrs no lucro e patrimônio líquido das empresas brasileiras. *Revista Base (Administração e Contabilidade) da UNISINOS*, 12(3).
- Securities and Exchange Commission. (2011). Work plan for the consideration of incorporating international financial reporting standards into the financial reporting system for US issuers. Exploring a Possible Method of Incorporation.
- Silva, R. L. M. D. (2013). *Adoção completa das IFRS no Brasil: qualidade das demonstrações contábeis e o custo de capital próprio* (Doctoral dissertation, Universidade de São Paulo).

ANEXOS

Anexo 1. Test levine para testar igualdad de varianza

Categorías	Teste de Levene		
	W0	W50	W10
Apresentação voluntaria	2.3664	0.5522	0.5521
Pr > F	0.1240	0.4574	0.4574
Segmento de mercado	9.1458	2.2874	2.2874
Pr > F	0.0025	0.1305	0.1305

Anexo 2. Test para testar as diferencias de las medias de los segmentos por criterio de tratamiento

Accruals Totais	coeficiente	desvio padrão	t	P> [t]	[95% intervalo de confiança]	
d(seg*periodo)	-0,26903	1,09626	-1,73	0,08	-2,41832	1,88026
d(seg*vol)	-0,49445	0,44050	-2,91	0,00	-1,35808	0,36918

CAPÍTULO **5**

MERCADOTECNIA Y COMUNICACIONES

EFFECTO DE LA IMAGEN DE LA UNIVERSIDAD EN LA IDENTIDAD Y LEALTAD DE LOS GRADUADOS UNIVERSITARIOS

Javier Carrera

Pontificia Universidad Católica del Ecuador

ajcarrera@puce.edu.ec

Francisco Moscoso

Pontificia Universidad Católica del Ecuador

fmoscoso@puce.edu.ec

Juan Carlos Latorre

Pontificia Universidad Católica del Ecuador

jclatorre@puce.edu.ec

Resumen

El objetivo del presente trabajo fue analizar la imagen organizacional de una institución de educación superior, como factor clave en el desarrollo de activos emocionales como son la identificación con la Universidad y la lealtad con la misma. El proceso que se utilizó en este trabajo tuvo como referencia la metodología propuesta por Cervera (2012) a través de la aplicación de un cuestionario que permitió medir el grado de identidad y el grado de lealtad, en el caso de este estudio, de los graduados de la PUCE con su universidad.

Se efectuaron encuestas a los graduados de la universidad quienes fueron contactados mediante el sistema de información y bases de datos manejado por la organización; se envió el cuestionario a través de correo electrónico. Factores o dimensiones relacionados con la percepción de la calidad y con los aspectos emocionales fueron incluidos en el cuestionario. Los principales resultados muestran la existencia un alto nivel de identidad con la marca de la universidad y un alto grado de lealtad. Se destacó el factor del prestigio de la Institución como una de sus fortalezas más relevantes.

Palabras Clave: Imagen, Identidad, Lealtad, Marca, Posicionamiento, Universidad

Abstract

The objective of this work was to analyze the organizational image of an institution of higher education, as a key factor in the development of emotional assets such as identification with the University and loyalty to it. The process used in this work had as a reference the methodology proposed by Cervera (2012) through the application of a questionnaire that allowed measuring the degree of identity and the degree of loyalty, in the case of this study, of the graduates of the PUCE with their university.

Surveys were conducted among university graduates who were contacted through the information and database system managed by the organization; the questionnaire was sent via e-mail. Factors or dimensions related to the perception of quality and emotional aspects were included in the questionnaire. The main results show the existence of a high level of identity with the brand of the university and a high degree of loyalty. The prestige factor of the Institution was highlighted as one of its most relevant strengths.

Keywords: Image, Identity, Loyalty, Brand, Positioning, University

1. INTRODUCCIÓN

La imagen percibida de las organizaciones ha sido investigada en los últimos años como un elemento distintivo que les permita obtener una ventaja competitiva en medio de un mercado altamente competido. En el caso de las instituciones de educación superior, las investigaciones han evidenciado la influencia positiva de una marca favorable sobre diferentes aspectos como el proceso de elección de una universidad, la percepción de valor del servicios, el orgullo de pertenecer a la institución, la confianza, la lealtad hacia ella, aceptación de los graduados en el mercado laboral (Helgesen & Nettet, 2007; Wilkins & Huisman, 2015; Aghaz, Hashemi, & Sharifi Atashgah, 2015). Para el presente estudio se tomó como referencia lo propuesto por Cervera, Iniesta, y Sánchez, (2012) quienes establecieron las dimensiones que determinan el constructo de lo que es la imagen. Sin embargo, mediante este trabajo se ha buscado establecer las relaciones entre la imagen de la PUCE y los diferentes factores que conforman el grado de lealtad hacia la marca y el grado de identificación con la misma.

2. DESARROLLO

2.1 Estado del Arte

Las instituciones de educación necesitan desarrollar y mantener una imagen distintiva con el objetivo de crear una ventaja competitiva en un mercado crecientemente competitivo Parameswaran & Glowacka, (1995). El diario accionar y el rumbo estratégico pensado e implementado por las organizaciones, entre las que se consideran a las universidades, les permite obtener características únicas, diferenciadoras, identitarias que en interacción con el público construyen una imagen, un posicionamiento. Muchos estudiosos se han interesado por el tema, a pesar del hecho que existe una percepción a nivel académico que el producto educativo universitario está más allá del poder de las técnicas de mercadeo, que el aura de la academia brilla por sí misma y basta para sostener el posicionamiento de una Institución educativa.

Sin embargo, estudios realizados en esta línea, establecen algunas conclusiones alineadas con la necesidad de las instituciones en lograr una mejor comprensión de lo que un estudiante potencial está buscando y asegurarse que sus estrategias tengan un efecto de largo plazo en el sentido correcto Muhammad, Amran Bin Md., & Ibne, (2012). Adicionalmente se he determinado que para construir la imagen de marca de una universidad, no es suficiente la utilización de los elementos sensoriales usuales en la comunicación actual emitidos por las instituciones, sino que el núcleo de este aspecto está constituido por lo que el público meta construye en su mente respecto al centro de estudio (Helgesen & Nettet, 2007; Stevens, McConkey, Cole, & Clow, 2007).

El mismo estudio resalta algo importante para esta ponencia, relacionado con que existe una alta correlación entre la imagen percibida de una universidad y una imagen positiva de todos los aspectos relacionadas con ellas, en cuanto a sus servicios académicos y complementarios, por lo tanto, obtener una imagen de marca favorable, beneficia a todas las actividades desarrolladas por la universidad. Por lo tanto, es necesario gestionar su marca e imagen como un activo de importancia.

También se resalta que en el caso de la educación superior la Imagen de la Institución es especialmente Importante para los allegados de los potenciales estudiantes, específicamente los padres, amigos, las empresas. (Muhammad et al., 2012), este estudio constata otra ventaja,

la de construir y comunicar una imagen adecuada, esto ayuda en la reducción de la percepción de riesgo asociada a la decisión de compra y por tanto reduce el costo de búsqueda de alternativas, y finalmente entre las principales conclusiones establece que la imagen de la universidad es el factor clave en la elección final de una institución de Educación Superior.

Según el análisis del estudio relacionado con el grado de lealtad de estudiantes universitarios a su marca (Aritonang, 2014) la lealtad de los estudiantes es un objetivo clave para muchas Universidades, y menciona tres razones, el pago recibido ya que es la principal fuente de financiamiento de operaciones, y su flujo estable de estudiantes nuevos significa un flujo estable de ingresos, en segundo lugar, influye en la calidad de la actividad docente debido a que se puede contar con participación activa y compromiso, finalmente un estudiante leal a la Universidad puede significar un apoyo financiero, un apoyo comunicacional y de difusión del prestigio. En este sentido la lealtad del estudiante tiene relación a la lealtad después de la estancia en la institución educativa y tiene impacto tanto en el corto como en el largo plazo. La lealtad de los estudiantes es la combinación entre su disposición a pronunciar palabras positivas sobre la institución y sus recomendaciones a los familiares, amigos, empleadores (Kunanusorn & Puttawong, 2015)

Lo mencionado por Aritonang, (2014) presenta un resumen de diversos estudios relativos a la temática de la imagen universitaria en diferentes países y que consideraron diferentes aspectos como factores de la percepción de la imagen, a continuación se presenta el resumen.

Tabla 1. Resumen de Factores de percepción de la imagen por autores

Autores	Aspectos	País
Hennig-Thurau et al. (2001)	Confianza	Alemania
	Calidad	
	Compromiso con los objetivos	
	Compromiso emocional	
	Compromiso cognitivo	
Chieh-Peng & Yuan	Calidad percibida de los servicios docentes	Taiwán
	Percepción de las señales de retención	
	Calidad percibida de los servicios administrativos	
Helgesen & Nettet (2007b)	University image	Noruega
	Estudio de la satisfacción de la imagen	
Brown & Mazzarol (2009)	Satisfacción evaluativa	Australia
	Satisfacción Emocional	
	Valor	
Rojas-Méndez et al. 2009	Compromiso	Chile
	Confianza	
	Satisfacción	
Mohamad & Awang (2009)	Imagen Corporativa	Malaysia
	Calidad del Servicio	
	Satisfacción Estudiantil	
Gulid (2011)	Satisfacción	Thailand
Thomas (2011)	Satisfacción	India
	Reputación	
Kheiry, Rad & Asgari (2012)	Satisfacción	Irán
	Imagen del Universidad	

(Aritonang, 2014) Este resumen ayuda a visualizar los aspectos que se miden al evaluar la imagen de una institución universitaria.

Estos factores son parte de los elementos a ser tomados en cuenta para comprender las dimensiones de la imagen de una universidad y cómo influye en el comportamiento de los estudiantes y graduados en relación con la institución. La lealtad implica evidentes acciones frente a la institución como, realizar frecuentes recompras de diversos productos o apoyar financieramente a través de donaciones y ofertas de trabajo para los graduados en la misma institución, así como a través de auspicios y participación en eventos académicos. (Rojas-Méndez, Vasquez-Parraga, Kara, & Cerda-Urrutia, 2009).

Por lo tanto, la lealtad e identidad con la marca de la Universidad, son auténticas fuentes de ventajas competitivas que pueden tener resultados cuantificables como, número de estudiantes interesados y finalmente matriculados, volumen de ingresos en base a estudiantes inscritos, volumen monetario en base a donaciones, volumen monetario en base a auspicios, nivel de referenciación y estímulo a nuevos estudiantes, volumen de oferta laboral direccionada a preferir a los graduados de la Institución. Esta conclusión es compartida también por el estudio comparativo, orientado a determinar los factores determinantes de la satisfacción y la lealtad a la institución (Myslivec & Jaroslav Demel, 2016).

De acuerdo con Rojas-Méndez et al., (2009) las dimensiones influyentes en la lealtad son: Calidad percibida del Servicio, que influye en la satisfacción, que a su vez determina la confianza, y ésta determina el nivel de compromiso. La Calidad del servicio tiene como factor transversal el aspecto humano, la calidez, la empatía percibida.

Un aspecto importante es que la imagen de la Universidad es percibida de una forma diferenciada a la imagen de la carrera, por lo tanto son dos aspectos diferentes que la función de comunicación debe tomar en cuenta y trabajarlos para sostener una imagen fuerte que brinde una base sólida a la construcción de la lealtad y de la identidad de los estudiantes (Helgesen & Nettet, 2007). Por lo tanto, los aspectos del servicio general de la Universidad y específicos de las carreras deben ser evaluados adecuadamente como factores clave para la conexión con estudiantes y graduados.

En el estudio antes mencionado, se establece que la lealtad no es un concepto apropiado en el contexto de un producto durable, y el servicio educativo es uno de estos productos, ya que una carrera universitaria en particular solo es comprada una sola vez y es consumida a lo largo de algunos años por lo que la mencionada lealtad debe medirse a través de otras características tales como una actitud emocional y cognitiva positiva hacia la institución (Aritonang, 2014).

Por otro lado, no existe un consenso en la determinación de las dimensiones de la imagen universitaria, no obstante para el presente trabajo se ha tomado como base lo propuesto por Beerli y Díaz (Cervera et al., 2012), a saber: Orientación y capacitación de la Universidad, reputación, Masificación, Accesibilidad, Percepción de la edad, y Afectiva. Se utilizó la siguiente Escala de Medición de la Imagen Universitaria adaptada de la propuesta de Beerli y Díaz:(Cervera et al., 2012)

Tabla 2 . Escala de Medición de la imagen universitaria

IOr1	Es una universidad cercana a los alumnos.	IMas1	Es una universidad que está poco masificada.
IOr2	Es una universidad orientada y preocupada por los alumnos.	IMas2	Estudiar en la UV tiene un coste bajo (económicamente).
IOr3	Cuenta con un buen profesorado.	IMas3	Es una universidad que proporciona una formación práctica.
IOr4	Es una universidad cercana a la sociedad.	IMas4	Es una universidad muy exigente.
IOr5	Es una universidad que proporciona una buena formación.	IAcc1	Es fácil entrar a estudiar en ella.
IOr6	Es una universidad cercana a las empresas.	IAcc2	Es una universidad accesible para todos.
IOr7	Hay buen ambiente.	IEdad	Es una universidad joven.
IOr1	Es una universidad con prestigio.	Est1	Es una universidad agradable.
IR2	Tiene una buena reputación.	Est2	Es una universidad estimulante.
IR3	Es una universidad moderna.	Est3	Es una universidad dinámica.
IR4	Cuenta con buenas instalaciones.	Est4	Es una universidad alegre.
IR5	Cuenta con una amplia oferta de titulaciones.		
IR6	Es una universidad innovadora.		

(Cervera et al., 2012)

Y, se utilizó también la siguiente Escala de Medición de Identificación Estudiante-Universidad y lealtad de la misma fuente:

Tabla 3. Escala de medición de Identificación y Lealtad

IEU1	Cuando alguien critica a la UV te lo tomas como un insulto personal.
IEU2	Te interesa lo que piensa la gente sobre la UV.
IEU3	Cuando hablas de la UV normalmente dices “nosotros”.
IEU4	Cuando la UV obtiene un éxito, sientes como si tú también hubieras tenido éxito.
IEU5	Cuando alguien elogia la UV, te lo tomas como un cumplido personal.
IEU6	Te incomoda que alguna noticia de un medio de comunicación critique a la UV.
L1	Si tuvieras que realizar otros cursos, conferencias o estudios de mejora profesional seguramente considerarías a la UV como primera opción.
L2	Si alguien te pide consejo recomendarías la UV.
L3	Si se te presenta la oportunidad, comentarías con tus amigos y familiares cosas positivas de la UV.
L4	Animarías a familiares y amigos a que estudiaran en esta Universidad.

(Cervera et al., 2012)

3. METODOLOGÍA

En el presente trabajo se aplicó una investigación de tipo cuantitativo, descriptivo a través de la definición de los objetivos correspondientes y la aplicación de una encuesta utilizada en estudios similares.

Objetivos de la investigación:

1. Identificar los elementos más relevantes del constructo multidimensional de la imagen percibida de la universidad con componentes cognitivos y afectivos.
2. Determinar los elementos de la imagen percibida por los egresados de la Universidad que tienen mayor relevancia con la identificación de los egresados de la institución.
3. Determinar los elementos de la imagen percibida por los egresados de la universidad que influye directa y positivamente en la lealtad hacia la misma.

Temática: La relación existente entre la imagen de una entidad de educación superior y el grado de lealtad e identidad de los graduados frente a la Universidad.

Técnica de recolección de datos: Se efectuó una investigación bibliográfica comparativa, y se aplicó una encuesta a una muestra estadísticamente representativa de 314 personas graduadas de la Pontificia Universidad Católica del Ecuador. Como marco muestral se ha utilizado la base de datos de los Graduados de la Universidad, a quienes se les envió una invitación para que participen en le encuesta.

El tamaño de la población, de acuerdo con los datos válidos a la fecha el estudio fue de 6000 personas que constan en los registros de la Universidad y de los cuales se tienen los datos de contacto. En el diseño del tamaño de la muestra se definió un margen de error del 5%, un intervalo de confianza del 95% y una variabilidad del 70% en base a una prueba piloto a 20 graduados. Estos parámetros dieron como tamaño de la muestra la cifra de 307 persona, sin embargo, debido al tipo de aplicación del cuestionario se obtuvieron 314 respuestas.

4. RESULTADOS Y DISCUSIÓN

La recolección de los datos, previa solicitud a la Universidad PUCE se la efectuó a través de un formato digital en Google Forms durante los meses de enero -marzo de 2018. Las unidades muestrales fueron seleccionadas a través de un muestreo aleatorio simple mediante el envío de mensajes al email con el hipervínculo a la encuesta digital a las bases de datos de Alumni de la Universidad. Se confirmó la fiabilidad del instrumento ya que el indicador Alfa de Cronbach fue de 0,963 como se aprecia en la Tabla 4.

Tabla 4. Estadísticos de Confiabilidad

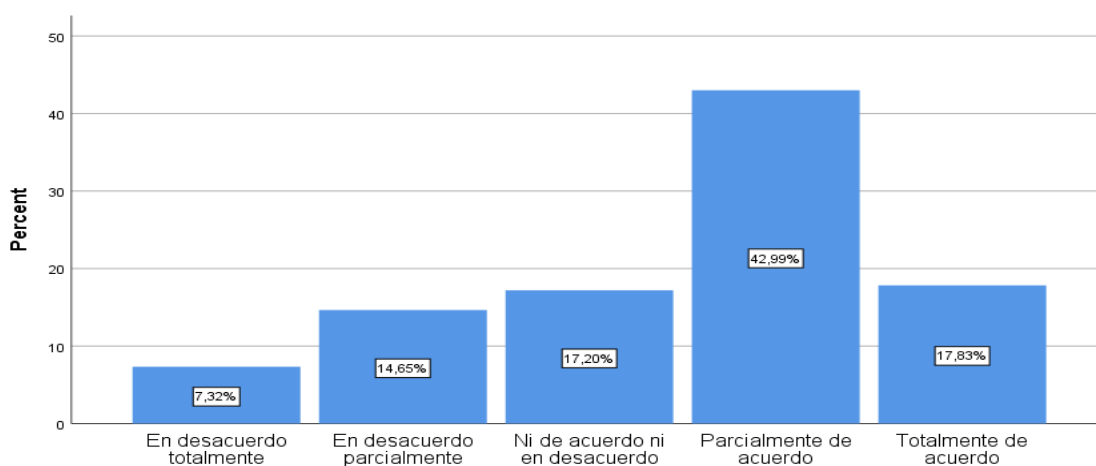
Cronbach's Alpha	N of Items
,963	34

En base al análisis utilizando el paquete estadístico SPSS 21, se identificaron los siguientes resultados:

¿Es una Universidad que se percibe cercana a los alumnos?

Desde la perspectiva de la imagen de la universidad, el 42,99% de la muestra está parcialmente de acuerdo que la PUCE es una universidad cercana a los alumnos, solamente un 17,83% está totalmente de acuerdo en que la universidad es cercana a sus alumnos como se identifica en la Figura 1.

Figura 1 ¿Es una Universidad que se percibe cercana a los alumnos?

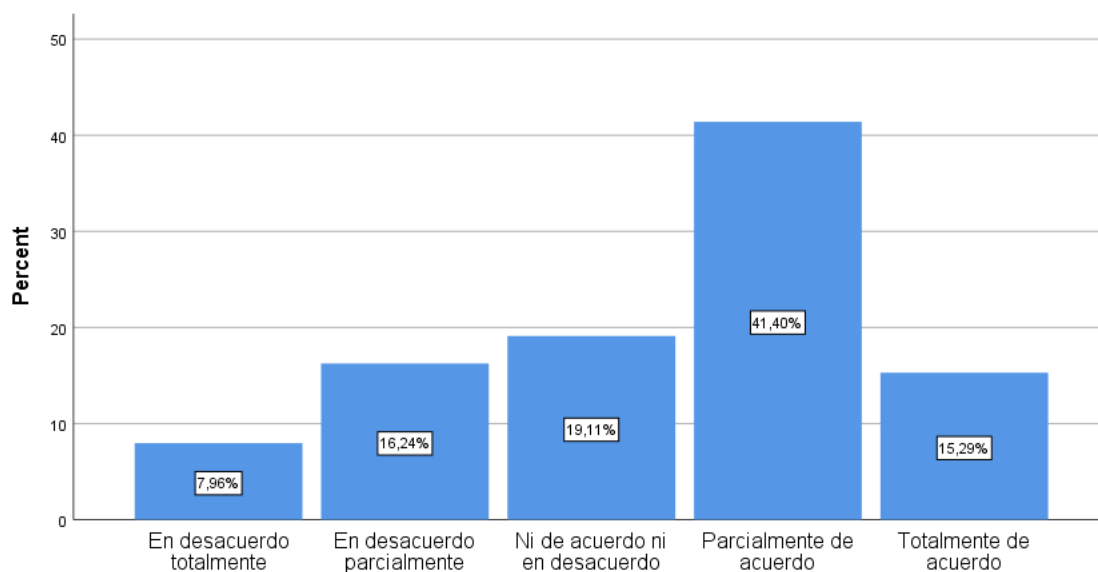


¿Es una Universidad orientada y preocupada por los alumnos?

En relación con la percepción de que la PUCE es una universidad orientada y preocupada por sus alumnos, solamente el 15,29% de la muestra indica que está totalmente de acuerdo mientras que el 41,40% está parcialmente de acuerdo.

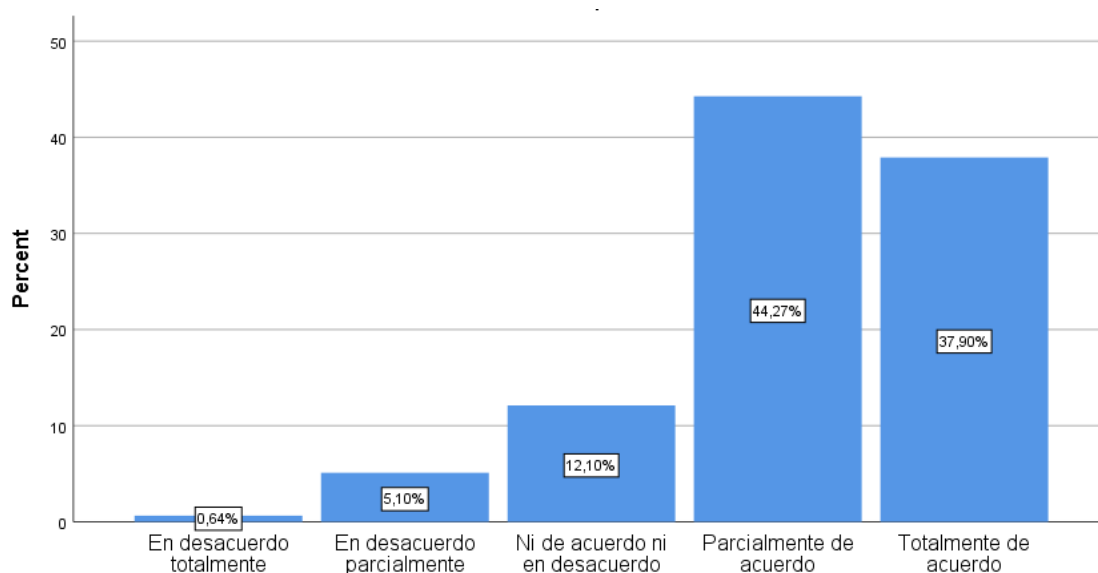
Existe un peso evidente del lado de las respuestas favorables, significativa, sin embargo, deja entrever una debilidad en este aspecto, y presenta una oportunidad de mejora, a través de la comunicación y la vinculación con *Alumni*.

Así mismo se observa que la respuesta intermedia es muy alta, y demuestra que existen elementos de percepción o experienciales que no produjeron un nivel de satisfacción adecuado y que impide tener una total identificación con la institución.

Figura 2. *¿Es una Universidad orientada y preocupada por los alumnos?*

¿Cuenta con buen profesorado?

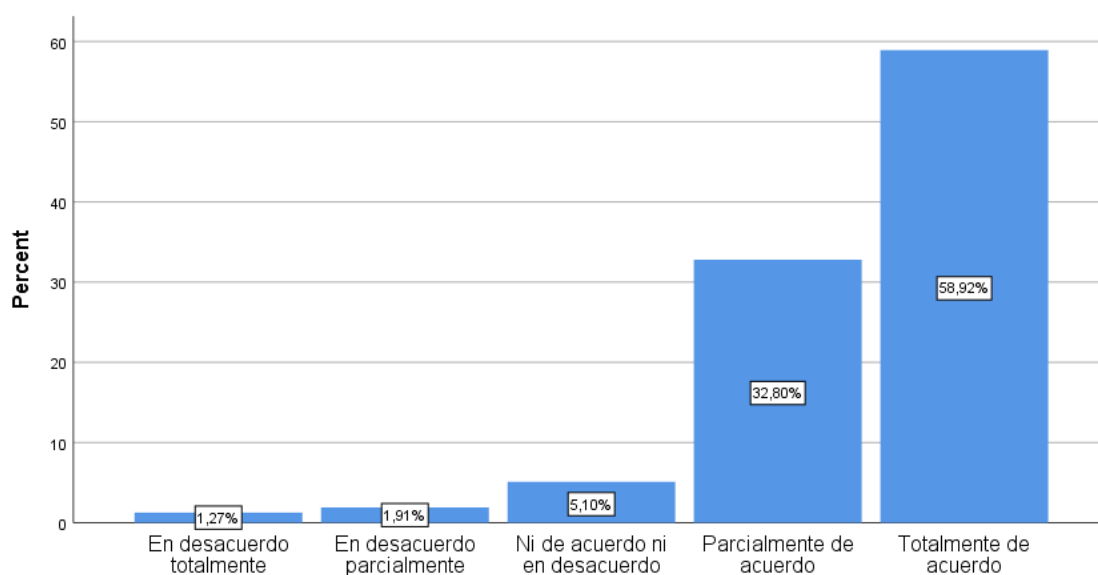
Desde la perspectiva de la percepción de los profesores, como se identifica en la Figura 3, el 37,90% está completamente de acuerdo, mientras que el 44,27% está parcialmente de acuerdo, el resultado es bastante consistente con la pregunta anterior, y por ello se refuerza la interpretación respecto al grado preocupación percibida respecto a los estudiantes y graduados, existe un nivel de relación, pero debe ser reforzado.

Figura 3. *¿Cuenta con buenos profesores?*

¿Es una Universidad que proporciona una buena formación?

En relación con el nivel de formación que proporciona la PUCE, como se observa en la Figura 4, el 58,92% está totalmente de acuerdo mientras que un 32,80 % está parcialmente de acuerdo. Este elemento es definitivamente una de las grande fortalezas comprobadas mediante el estudio, es muy favorable la percepción de calidad del profesorado y uno de los puntales del posicionamiento de la Institución.

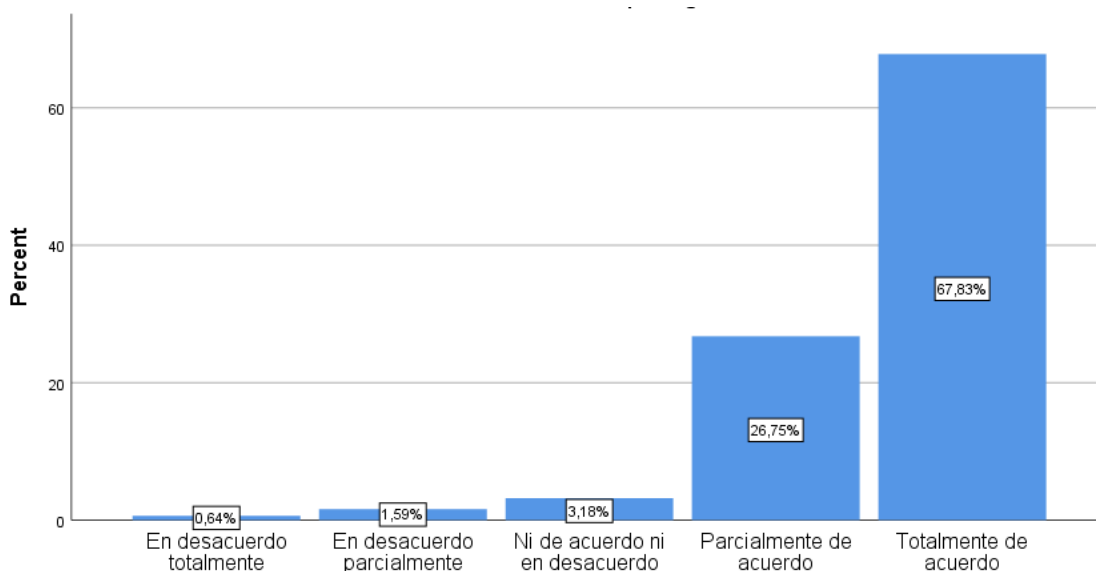
Figura 4. Resultado de pregunta:
¿Es una Universidad que proporciona una buena formación?



¿Es una Universidad con prestigio?

Considerando la percepción de prestigio de la PUCE, como se aprecia en la Figura 5, el 58.92% de la muestra indica que está totalmente de acuerdo, mientras que el 32,80% está parcialmente de acuerdo. Este factor también ha sido calificado de forma muy favorable, demostrando que este aspecto posee una gran solidez, y siendo un factor de gran importancia dentro de la percepción de calidad de una institución de Educación Superior, se puede afirmar que la PUCE tiene una gran fortaleza. La razón de ser esencial de una Universidad es la formación, y en este aspecto la Universidad tiene gran reconocimiento por parte de quienes recibieron ese proceso de formación.

Figura 5. Resultado de pregunta: ¿Es una Universidad con prestigio?

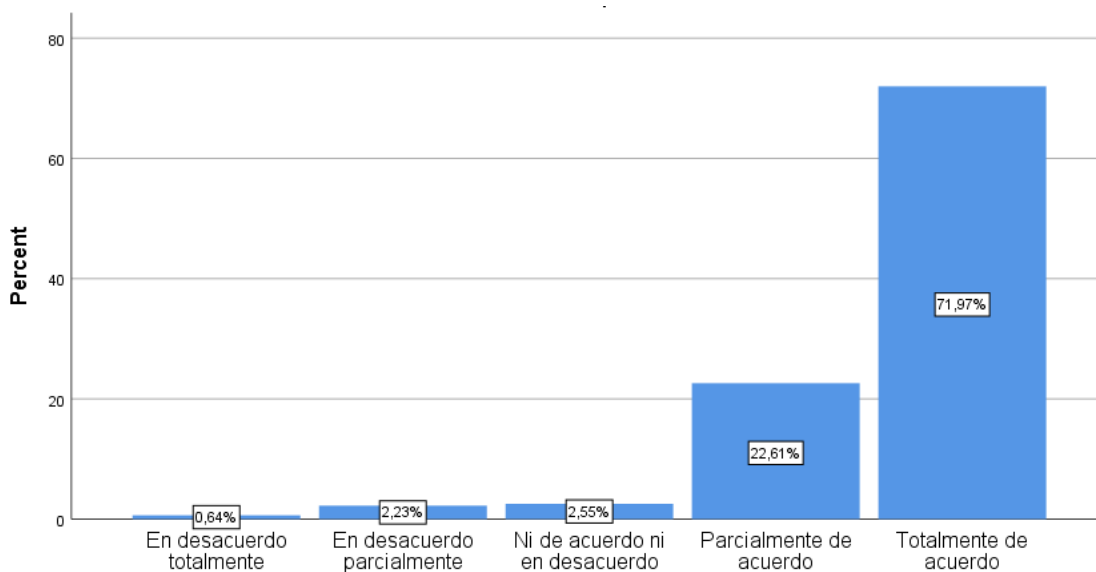


¿Tiene una buena reputación?

El 71,97% de la muestra indica que está totalmente de acuerdo con que la PUCE tiene una buena reputación mientras que el 22,61% indica que está parcialmente de acuerdo, como se presenta en la Figura 6.

Nuevamente se aprecia con estos porcentajes que la PUCE posee un activo de gran importancia, que puede sostener la estrategia comunicacional de la institución ya que la percepción favorable hacia el prestigio de la institución sobrepasa el 94%.

Figura 6. Resultado de pregunta: ¿Tiene una buena reputación?

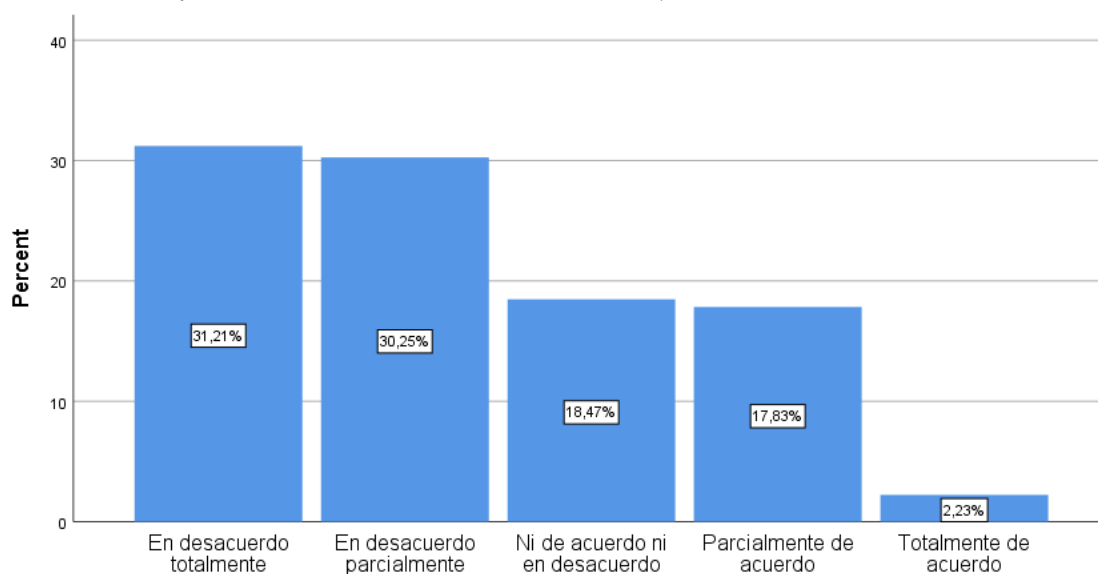


¿Estudiar en la PUCE tiene un coste bajo (económicamente)?

Frente al criterio del costo bajo, solamente el 2,23% de la muestra está totalmente de acuerdo, el 31,21% está totalmente en desacuerdo como se observa en la Figura 7.

Aunque es evidente al analizar las cifras de los costos de estudiar en la PUCE que se trata de cifras altas, sin embargo, es un rasgo preocupante ya que puede reflejar una relación calidad precio declinante, ya que al mismo tiempo que se reconoce la calidad de la educación y servicios, se percibe que se relacionan con un nivel de precios demasiado alto. Esto tiene implicaciones en la estrategia comunicacional y debe ser analizado para redefinir también aspectos del producto / servicio que pueden ser mejorados.

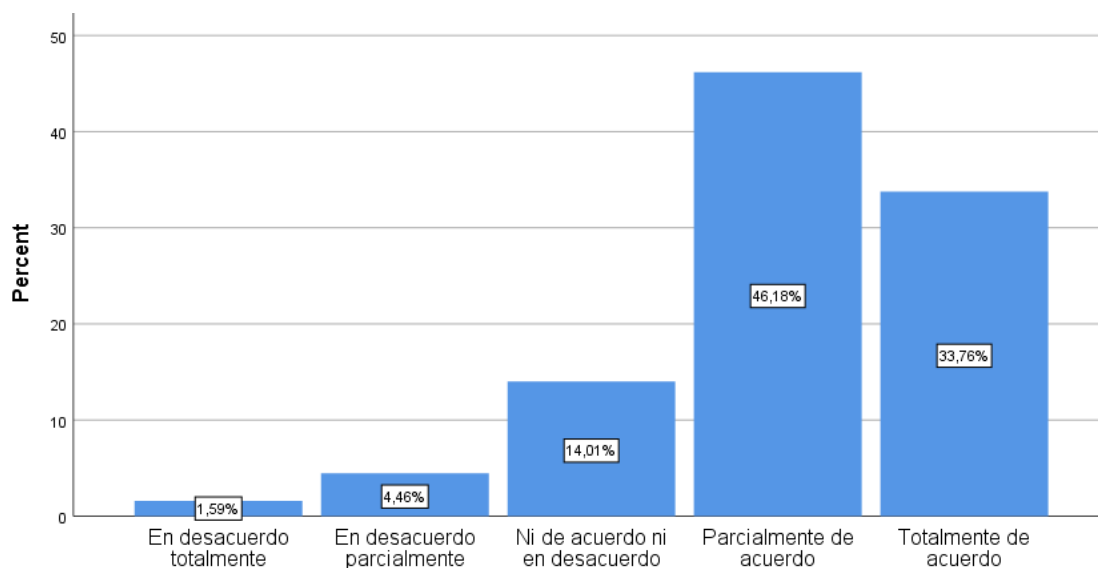
Figura 7. Resultado de pregunta:
¿Estudiar en la PUCE tiene un coste bajo (económicamente)?



¿Es una Universidad muy exigente?

El 33,70% de la muestra está totalmente de acuerdo que la universidad es exigente y el 46,16% indica que está parcialmente de acuerdo con este criterio, como se identifica en la Figura 8. Respuesta favorable en un 80% prácticamente, nuevamente un parámetro muy decidor sobre la percepción de la calidad del servicio proporcionado tiene un alto nivel, la gran fortaleza de la Universidad es su calidad real, la calidad de la educación, la calidad de los factores inherentes y esenciales de una Universidad.

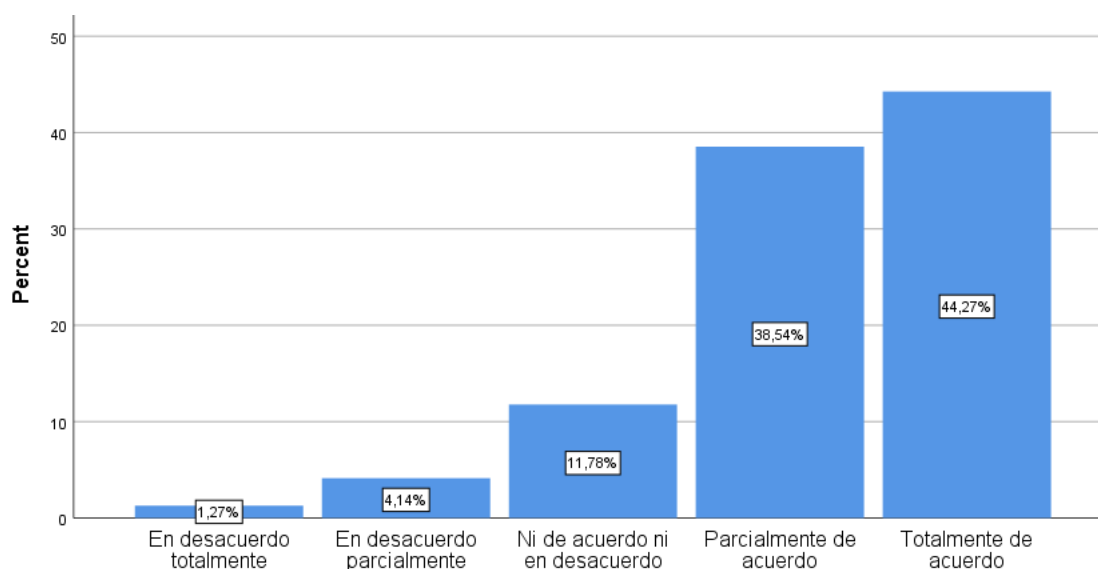
Figura 8. Resultado de pregunta: ¿Es una Universidad muy exigente?



¿Es una Universidad agradable?

El 44,27% de la muestra, como se evidencia en la Figura 9 está totalmente de acuerdo que la PUCE es una universidad agradable, mientras que el 38,54% está parcialmente de acuerdo con este criterio. Más del 82% de las respuestas fueron favorables y es una respuesta que fortalece la percepción de calidad ya que desde una perspectiva no académica sino más bien social y experiencial se afirma una positiva respuesta, esto aunado a la altísima aprobación de las características académicas configura una posición sólida de la PUCE.

Figura 9. Resultado de pregunta: ¿Es una Universidad agradable?



¿Te interesa lo que piensa la gente sobre la PUCE?

En base a la escala de medición de la identificación del Egresado – Universidad, los criterios con mayor peso son los siguientes:

El 52,56% de la muestra está totalmente de acuerdo que le interesa lo que la gente piensa sobre la PUCE y el 28,66% está parcialmente de acuerdo, como se indica en la Figura 10.

El grado de identidad de los graduados de la Universidad es también una fortaleza, nuevamente se obtiene un porcentaje superior al 80% favorable, demostrando que el grado de conexión con la institución es de alto nivel, y sobre todo un recurso de gran potencial para el posicionamiento y acciones de comunicación de la PUCE.

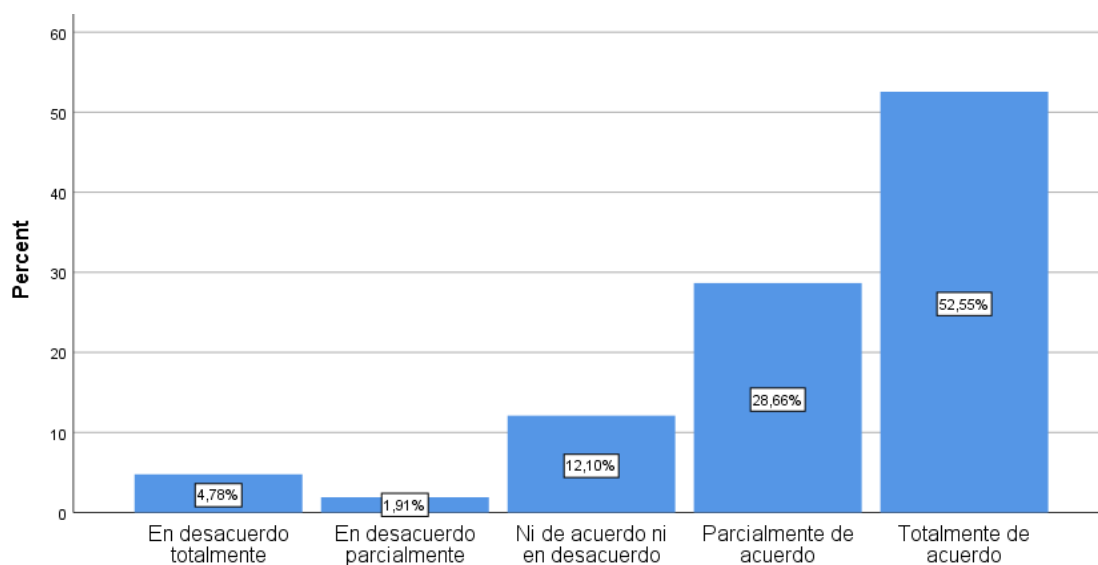
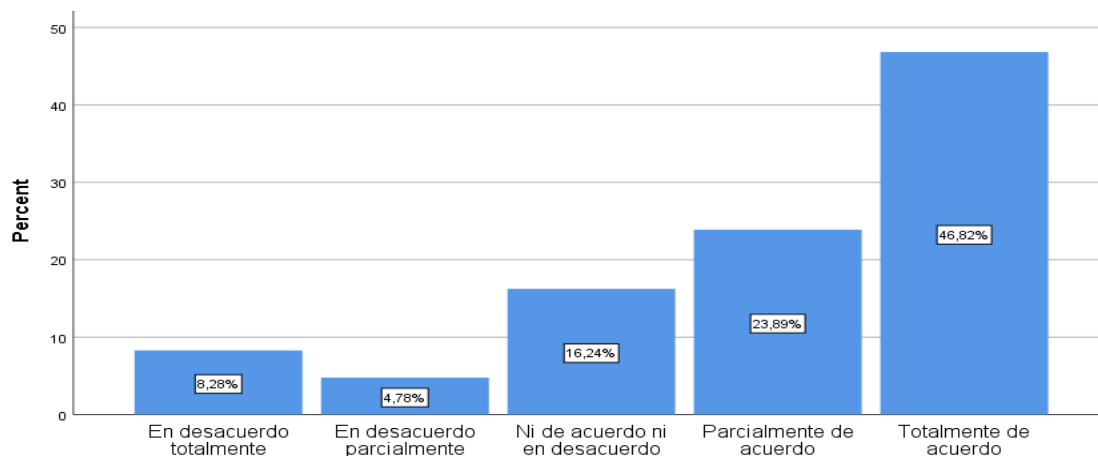


Figura 10. Resultado de pregunta: ¿Te interesa lo que piensa la gente sobre la PUCE?

¿Cuándo alguien elogia la PUCE, te lo tomas como un cumplido personal?

Cuando alguien elogia a la PUCE se lo toma como un cumplido el 46,82% como se registra en la Figura 11. Las respuestas favorables de este aspecto superan el 70% este aspecto de la medición del grado de identidad con la marca PUCE es alto, no tan potente como los otros aspectos medidos y representa una oportunidad de mejora mediante estrategias de comunicación estratégica que permitan a los graduados integrarse y generar acciones de acercamiento bidireccional con la PUCE.

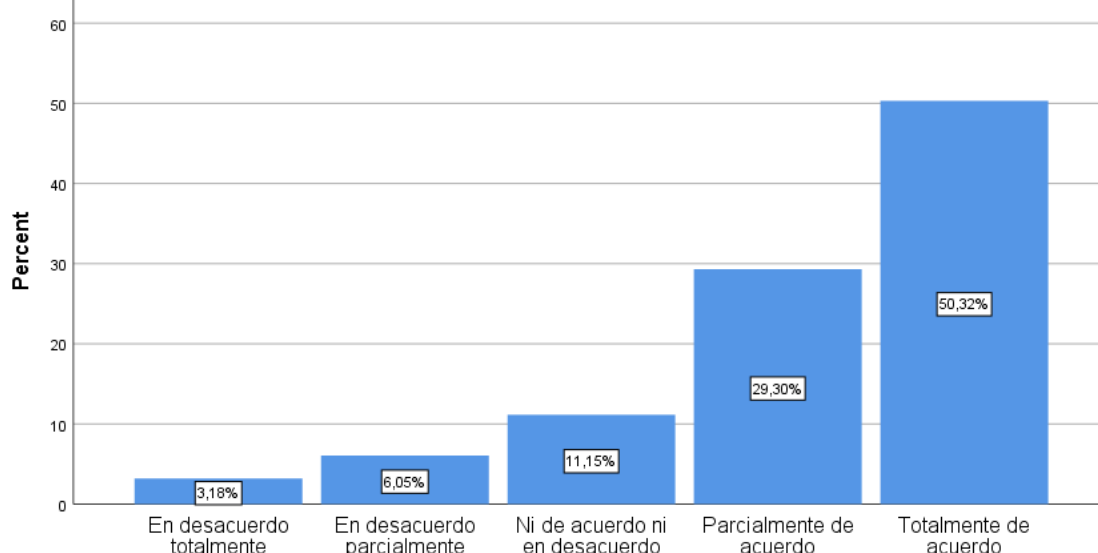
Figura 11. Resultado de pregunta: ¿Cuándo alguien elogia la PUCE, te lo tomas como un cumplido personal?



¿Si alguien te pide consejo, recomendarías a la PUCE?

Las respuestas favorables sumadas de Parcialmente de Acuerdo y Totalmente de Acuerdo dan una cifra de casi 80%, siendo esta pregunta una de los indicadores más certeros del nivel de satisfacción de los graduados frente a lo obtenido durante su paso por la PUCE. En general gran parte de las preguntas ha obtenido esta cifra favorable, por lo que se puede asumir que hay un 80% de graduados enamorados de la marca PUCE, eso constituye un gran potencial presente y futuro para la PUCE.

Figura 12. Resultado de pregunta: ¿Si alguien te pide consejo, recomendarías a la PUCE?



¿Si se te presenta la oportunidad, comentarías con tus amigos y familiares cosas positivas de la PUCE?

El 60,51% de la muestra está totalmente de acuerdo que si se presenta la oportunidad comentaría con familiares y amigos sobre cosas positivas de la PUCE como se puede observar

en la Figura 13. Sumando las dos opciones que representan respuestas favorables, se obtiene 87% de aceptación, esta pregunta mide el grado de orgullo que un graduado puede tener de los logros y avances de su Alma Mater universitaria, y es un resultado halagüeño, un caudal de potenciales defensores de la marca de la PUCE, que pueden influir a futuros estudiantes, convertirse en colaboradores, usuarios de servicios y aliados de la marca.

Figura 13. Resultado de pregunta: ¿Si se te presenta la oportunidad, comentarías con tus amigos y familiares cosas positivas de la PUCE?

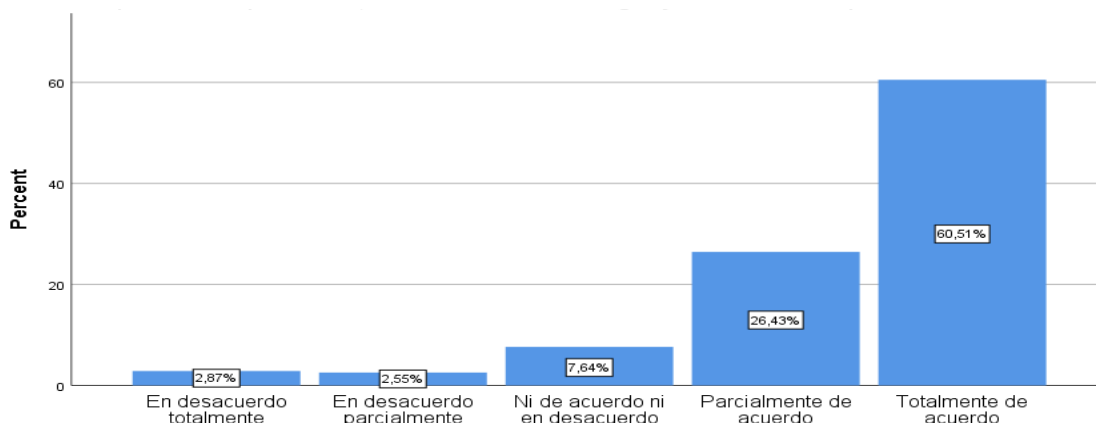
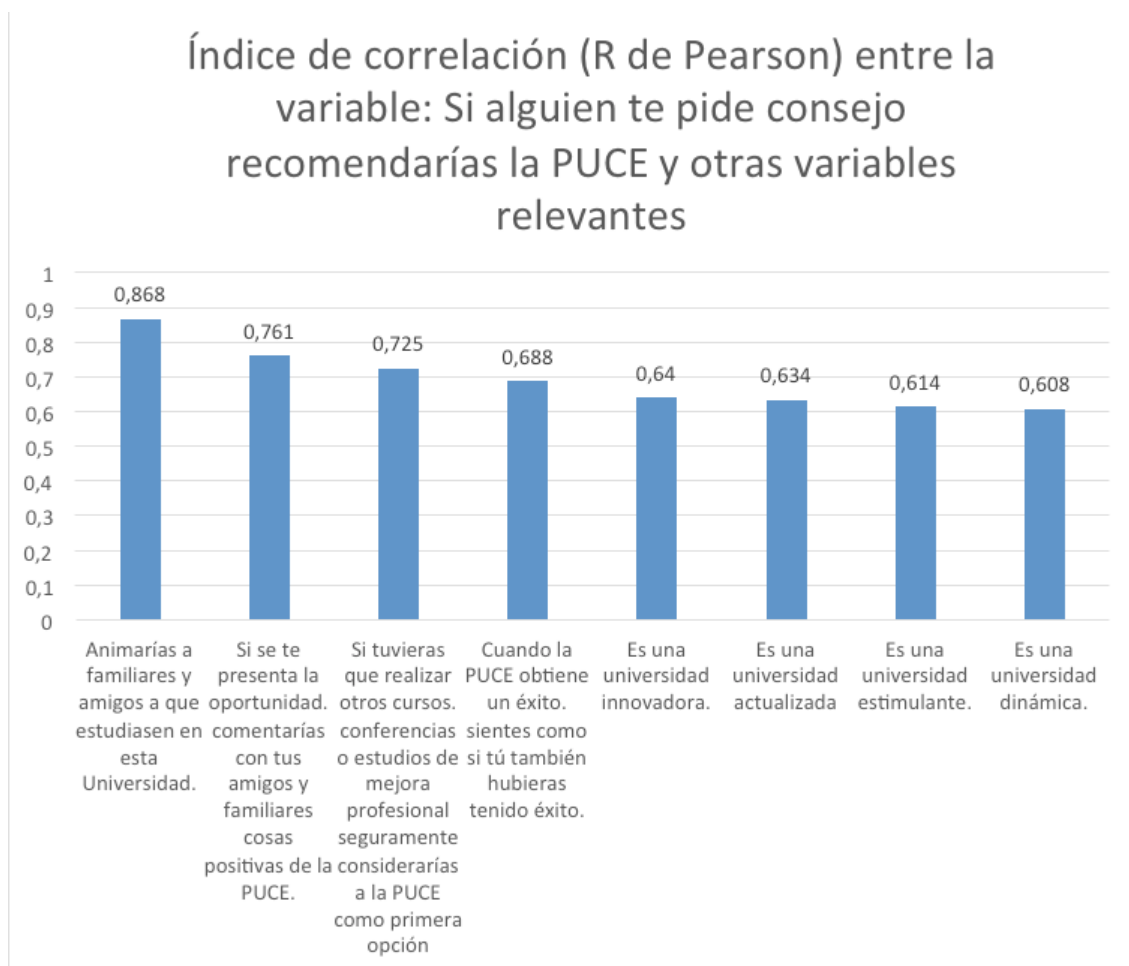


Figura 14. Análisis de correlaciones entre las diferentes variables medida



En base a los resultados obtenidos en la investigación, se efectuó un cruce entre la variable: “Si alguien te pide consejo recomendarías la PUCE” y las siguientes variables, escogidas por su haber obtenido mayor valor de correlación de Pearson y ser las más relevantes.

- Animarías a familiares y amigos a que estudiaran en esta Universidad.
- Si se te presenta la oportunidad, comentarías con tus amigos y familiares cosas positivas de la PUCE.
- Si tuvieras que realizar otros cursos, conferencias o estudios de mejora profesional seguramente considerarías a la PUCE como primera opción
- Cuando la PUCE obtiene un éxito, sientes como si tú también hubieras tenido éxito.
- Es una universidad innovadora.
- Es una universidad actualizada
- Es una universidad estimulante.
- Es una universidad dinámica.

Como se aprecia en la figura 14, la variable “Animarías a familiares y amigos a que estudien en esta Universidad, obtuvo el mayor valor (0,868), seguido por la variable “Si se te presenta la oportunidad, comentarías con tus amigos y familiares cosas positivas de la PUCE” con un valor de 0,761. A continuación, aparece el resto de variables seleccionadas con valores que van desde 0,725 hasta 0,608.

Estos resultados permiten identificar que los antiguos estudiantes de la PUCE si tienen una alta predisposición para motivar a grupos de familiares y amigos para que realicen estudios en esta institución. En la misma línea existe una alta correlación de la variable relacionada con comentar positivamente acerca de la PUCE a los amigos y familiares.

De forma paralela se identifica que hay una alta correlación con la variable relacionada con la intención de realizar cursos, conferencias y actividades de actualización académica en la PUCE.

Otros criterios, tales como:

- Cuando la PUCE obtiene un éxito, los graduados sienten como si también hubieran obtenido un éxito
- Es una universidad innovadora
- Es una universidad actualizada
- Es una universidad estimulante
- Es una universidad dinámica

Obtienen valores de correlación entre 0,688 y 0,608, lo que indica un nivel significativo de correlación de estas variables con la variable relacionada con la intención de los antiguos alumnos de la PUCE de recomendar a la institución.

5. CONCLUSIONES

- El Prestigio de la Universidad, el nivel de la Formación, y la calidad de los profesores son los criterios del marco multidimensional de la percepción de la imagen de la PUCE que tienen mayor relevancia entre sus graduados.

- A pesar de que los elementos del marco multidimensional de la percepción de la imagen de la PUCE son altos, la dimensión de “Bajo Costo” es la peor calificada, situación que se contrapone a los elementos de reputación y formación antes mencionados.
- Desde la perspectiva de la identidad, los resultados evidencian un interés por parte de los graduados encuestados acerca de lo que se dice de la PUCE, toman como personal los elogios recibidos por la PUCE, y están dispuestos a recomendar a la Universidad.
- Desde la perspectiva de lealtad, los graduados están en alto porcentaje dispuestos a hacer comentarios positivos de la PUCE y adquirir productos académicos y educativos que ofrece la Universidad
- Al existir un valor significativo sobre animar a familiares y amigos a que estudien en la universidad, es importante para los responsables, diseñar, crear e implementar actividades de relacionamiento y comunicación permanente con antiguos alumnos, con el propósito de mantener recordación de marca, y facilitar información permanente para que pueda ser replicada a través del denominado boca-boca entre sus grupos de influencia.
- Es conveniente diseñar y ejecutar actividades de formación continua y mantener un proceso de comunicación de las mismas con los antiguos alumnos para que se pueda aprovechar la predisposición de utilizar estos servicios como primera opción.
- Al existir un nivel de correlación significativo entre los antiguos alumnos y la universidad es importante mantener actividades de comunicación estratégica para informar y promover los nuevos productos y servicios que diseña la Universidad.
- En relación con el nivel de identificación de los antiguos alumnos con la institución cuando ésta obtiene éxitos, el indicador promedio de correlación es significativo, pero debería ser mejorado, para lo que se recomienda en el contexto de la gestión de marca mantener actividades de comunicación permanentes, con este grupo de estudiantes.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Aghaz, A., Hashemi, A., & Sharifi Atashgah, M. S. (2015). Factors contributing to university image: the postgraduate students' points of view. *Journal of Marketing for Higher Education*, 25(1), 104–126. <https://doi.org/10.1080/08841241.2015.1031314>
- Aritonang, L. (2014). STUDENT LOYALTY MODELING. *TRŽIŠTE*, XXVI(1), 77–91.
- Cervera, A., Iniesta, M., & Sánchez, R. (2012). EDICIÓN DE LA IMAGEN DE LA UNIVERSIDAD Y SUS EFECTOS SOBRE LA IDENTIFICACIÓN Y LEALTAD DEL EGRESADO: UNA APROXIMACIÓN DESDE EL MODELO DE BEERLI Y DÍAZ (2003). *REVISTA ESPAÑOLA DE INVESTIGACION DE MARKETING ES*, 16(2), 7–29. Retrieved from https://www.esic.edu/documentos/revistas/reim/121019_105936_E.pdf
- Helgesen, Ø., & Nettet, E. (2007). Images, Satisfaction and Antecedents: Drivers of Student Loyalty? A Case Study of a Norwegian University College. *Corporate Reputation Review*, 10(1), 38–59. <https://doi.org/10.1057/palgrave.crr.1550037>

- Kunanusorn, A., & Puttawong, D. (2015). The Mediating Effect of Satisfaction on Student Loyalty to Higher Education Institution. *European Scientific Journal, ESJ*, 11(10), 449–463. Retrieved from <http://eujournal.org/index.php/esj/article/view/6455>
- Muhammad, J., Amran Bin Md., R., & Ibne, H. (2012). University Branding: A Myth or a Reality. *Pak. J. Commer. Soc. Sci.*, 6(1), 168–184.
- Myslivec, L., & Jaroslav Demel, I. (2016). The role of student satisfaction and student loyalty on intention to return to the specific university: A comparative study of UK and Czech Republic university Bakalářská práce 6210R015 – Ekonomika a management mezinárodního obchodu.
- Parameswaran, T., & Glowacka, A. (1995). University Image: *Journal of Marketing for Higher Education*, 6(2), 41–56. https://doi.org/10.1300/J050v06n02_04
- Rojas-Méndez, J. I., Vasquez-Parraga, A. Z., Kara, A., & Cerda-Urrutia, A. (2009). Determinants of Student Loyalty in Higher Education: A Tested Relationship Approach in Latin America. *Latin American Business Review*, 10(1), 21–39. <https://doi.org/10.1080/10978520903022089>
- Stevens, R. E., McConkey, C. W., Cole, H. S., & Clow, K. E. (2007). College image: A strategic marketing dilemma. *Services Marketing Quarterly*, 29(3), 99–113. <https://doi.org/10.1080/15332960802126005>
- Wilkins, S., & Huisman, J. (2015). Factors affecting university image formation among prospective higher education students: the case of international branch campuses. *Studies in Higher Education*, 40(7), 1256–1272. <https://doi.org/10.1080/03075079.2014.881347>

EL MARKETING RELACIONAL COMO ESTRATEGIA DE COOPERACIÓN EN LAS EMPRESAS HOTELERAS PORTOVEJENSES DESPUÉS DEL 16A

Eliana Lilibeth Poveda Cedeño

Universidad Técnica de Manabí

elipc1984@hotmail.com

Resumen

El objetivo de la investigación consistió en analizar las estrategias de cooperación, aplicadas por las empresas hoteleras de Portoviejo, después del terremoto del 16A. El trabajo se posicionó como una investigación de tipo descriptiva, aplicando métodos teóricos y empíricos. En los resultados obtenidos se fundamentaron definiciones del marketing relacional en las empresas de turismo y mediante entrevistas a los actores claves del sector hotelero de Portoviejo se analizó los resultados, que se enfocaron a fortalecer el vínculo entre los turistas. El marketing relacional es una de las aportaciones más importantes en la ciencia del marketing, pero los empresarios hoteleros requieren de pulir las estrategias, mayor articulación entre el sector público y el diseño de productos competitivos con servicios, actividades y recursos de calidad.

Palabras claves: marketing relacional, estrategia, empresas hoteleras.

Abstract

The objective of the research was to analyze cooperation strategies, applied by the hotel companies of Portoviejo, after the 16A earthquake. The work was positioned as a descriptive research, applying theoretical and empirical methods. In the results obtained, definitions of relational marketing were based on tourism companies and through interviews with key players in the hotel sector of Portoviejo; the results were analyzed, which focused on strengthening the link between tourists. Relationship marketing is one of the most important contributions in the marketing science, but hotel entrepreneurs need to polish the strategies, greater articulation between the public sector and the design of competitive products with services, activities and quality resources

Keywords: relational marketing, strategy, hotel companies.

1. INTRODUCCIÓN

El día 16 de abril (16A) en el Ecuador se suscitó un terremoto de 7.8 grados sobre la escala de Richter que afectó principalmente a las provincias de Esmeraldas y Manabí (Asamblea Nacional República del Ecuador, 2016), dejando 655 fallecidos, 17.638 heridos, 48 desaparecidos, más de 29.000 desplazados, y 10.000 inmuebles resultaron averiados o destruidos, casas, hoteles y edificios (Debali, Gerardo, 2016).

En cierto modo Esmeraldas y Manabí están expuestas a eventos sísmicos, producto del desplazamiento de la placa de Nazca (placa oceánica) que se sumerge bajo la Sudamericana (placa continental). Por ello, el sismo registrado el 16A a las 18h58 (tiempo local), cuyo hipocentro se ubicó frente a Pedernales (Manabí), a 20 km de profundidad, ha sido el segundo sismo más grande registrado en el Ecuador, después del de año 1906 (Instituto Geofísico Escuela Politécnica Nacional, 2016).

En este sentido, la naturaleza compleja y la dimensión internacional del sector turístico contribuyen a que sea una de las industrias más expuestas a situaciones críticas de diversa índole. Siendo el turismo una actividad que impacta de forma relevante en el desarrollo de la economía, la identificación de los tipos de crisis que afectan al sector emerge como un aspecto clave en la dirección hotelera (Melián, Fernández, & Hidalgo, 2015).

Portoviejo, capital de la provincia de Manabí fue una de las ciudades más afectadas por el terremoto del 16 de abril. El sector hotelero, asentado en su mayoría en el centro de la urbe contaba con 65 establecimientos de hospedajes, el 47% de las cuales quedaron inactivos. Aproximadamente 138 trabajadores del sector hotelero directamente afectados y 552 familias perjudicadas (Dirección de Turismo del GAD Municipal de Portoviejo, 2016). A la fecha, registra 56 establecimientos de alojamiento con un total de 2.325 plazas de alojamiento en todo el cantón, que se encuentran activos e inspeccionados por los organismos de control (Dirección de Turismo del GAD Municipal de Portoviejo, 2018).

En este sentido, una de las limitaciones que el sector hotelero ha tenido, es trabajar de forma individual, sin embargo, luego del 16A, creció en ellos el deseo de unirse y establecer una red hotelera sólida y comprometida a un solo objetivo: apoyo mutuo y liderar las empresas de servicios turísticos en Portoviejo (Poveda & César, 2017). Por ello, se identifica que el sector hotelero portovejense, vive una transformación después del 16A, los prestadores de servicios cambiaron su visión hacia el turismo y nuevos inversionistas llegaron, lo cual es favorable para el fortalecimiento del sector.

En el estudio se plantearon los siguientes objetivos la fundamentación del marketing relacional y la identificación de estrategias de cooperación e integración, utilizadas por el sector hotelero portovejense después del 16A. Los objetivos expuestos en el estudio buscan abordar un enfoque teórico del marketing relacional, mediante la aplicación de entrevistas a los actores claves de la actividad, beneficiando directamente al desarrollo del turismo en Portoviejo.

2. ESTADO DEL ARTE

2.1 El marketing relacional en las empresas turísticas

El marketing relacional fue acuñado de manera explícita en la década de los 80 por Berry (1983) “el marketing relacional consiste en atraer, mantener y en las organizaciones

multiservicios intensificar las relaciones con el cliente”, sin embargo, sus orígenes se remontan en trabajos previos de algunas disciplinas como economía, comunicación, ciencias políticas, psicología y entre otras (Sarmiento, Esteban, & Antonovica, 2017).

El objetivo del Marketing Relacional es desarrollar relaciones de largo plazo y mutuamente rentables no sólo con los clientes, sino con las múltiples partes interesadas (Lambin, Galluci, & Sicurello, 2009), aunque su principal foco de atención es el cliente. Es importante destacar que, para construir una relación estable con el mercado, la reciprocidad es el alma del marketing relacional (Barroso & Enrique, 1999), porque crea y mantiene un equilibrio y refuerza el amor propio de los actores de la relación.

Por otra parte, Kotler (1994) señala que a través del marketing de relaciones se estrechan los lazos económicos, técnicos y sociales entre los miembros de la relación, añadiendo, como beneficios adicionales, el incremento de la confianza mutua, un mayor interés por ayudarse, la disminución de costos y la duración de las transacciones.

Son cuatro las razones que llevan a un comportamiento relacional, según Sheth y Parvatiyar (1995): en primer lugar, alcanzar una alta eficiencia en sus decisiones; en segundo lugar, reducir la tarea de captación de información; en tercer lugar, alcanzar una mayor consistencia cognitiva en sus decisiones, y finalmente reducir el riesgo asociado con las decisiones futuras.

El marketing relacional tiene un campo de aplicación natural al turismo, las empresas turísticas buscan satisfacer a sus clientes e interactúan con otras empresas para abarcar todas las necesidades de los turistas (Cobo, Hervé, & Aparicio, 2009), además, la actividad turística es compleja y distinta, requiriendo de la intervención del sector público y privado para lograr una experiencia satisfactoria en el turista.

Las empresas turísticas por sí solas no podrían acoger a los clientes de forma integrada en un destino. La interrelación, complementariedad, y cooperación forman parte de la naturaleza de la actividad turística si se atienden los principios de compromiso y confianza que definen al marketing relacional. El proceso de cooperación inicia en el turista, él percibe su viaje como una experiencia única, obligando a todas las organizaciones públicas y privadas mejorar la oferta de servicios.

Su proceso de decisión de compra y su nivel de satisfacción se convierten en aspectos claves para la puesta en marcha de estrategias de marketing relacional eficaces por parte de las empresas turísticas. Es así que, según el modelo de Leiper, 1993 el turista está sujeto a tres fases donde intervienen las organizaciones.

Gráfico 1. Fuente: Modelo de Leiper. Elaboración propia.



El turismo juega un papel importante no sólo como un desarrollo de la estrategia, sino también como una forma de rejuvenecer los centros urbanos en decadencia con la creación del crecimiento de hoteles, restaurantes, museos y otras atracciones turísticas (Gandía, 2012). Por ello, la implantación del sector turístico es favorecida por las autoridades competentes en búsqueda de un desarrollo económico atraído desde fuera, materializado en forma de divisas extranjeras que conseguirían un reequilibrio regional y nacional a través de la creación de empleos y la acción inductora sobre otros sectores económicos.

El sector turístico es muy vulnerable ante el impacto de los riesgos naturales, aumentado por la amplia mediatización de las catástrofes, lo que contribuye a una clara reducción de la afluencia turística a la región afectada (Babinger, 2011). Efectivamente, la industria turística es compleja, donde intervienen múltiples agentes (empresas hoteleras, líneas aéreas, transporte aéreo, agencias de viaje, operadores turísticos, patronatos de turismo, asociaciones turísticas, etc.), con diferentes intereses y, en ocasiones, en conflicto.

El sector hotelero, al ser un sector intensivo en información en el que la importancia del servicio al cliente es fundamental, se encuentra inmejorablemente posicionado para aprovechar las ventajas estratégicas que el marketing relacional ofrece (Garrido & Padilla, 2011). Muchas empresas optan por la integración, entendida como una estrategia de negocio que tiene por objetivo la agrupación de empresas, con independencia de su campo de actividad, a través de fusiones, adquisiciones o acuerdos de cooperación a largo plazo.

El marketing de relaciones es una de las aportaciones más importantes en el desarrollo de la moderna ciencia de marketing y generando un interés en el ámbito de la investigación científica, llegando a ser considerado como un nuevo paradigma desde la perspectiva de muchos autores (Córdoba, 2009). El objetivo básico de cualquier empresa debe ser aumentar el valor del cliente. A medida que se incrementa y, además se utilicen los mecanismos adecuados para que el resto de las empresas sean competidoras no puedan imitar fácilmente las acciones desempeñadas de forma competitiva.

2.2 Estrategias del marketing relacional para las empresas hoteleras

Desde la perspectiva del marketing relacional, la necesidad de la cooperación turística se manifiesta en aspectos vinculados con la fidelización de clientes, con el modelo de los mercados ampliados, y, en definitiva, con la idea del factor relacional, concepto que trata de integrar y adaptar al sector turístico estas dos implicaciones estratégicas del marketing relacional. El factor relacional tiene su origen en la interrelación y la complementariedad de los agentes turísticos, características que determinan el potencial de la cooperación turística y provocan que surja de manera natural. Se podría afirmar incluso que interrelación, complementariedad y cooperación forman parte intrínseca de la propia naturaleza de la actividad turística si se atienden a los principios de compromiso y confianza que definen el marketing relacional (Cobo, Hervé, & Aparicio, 2009).

El marketing relacional en la que cada uno de sus etapas cuenta con elementos analíticos, estratégicos, operacionales y colaborativos. Las organizaciones del siglo XXI, se caracterizan por presentar un entorno de cambios rápidos e impredecibles que les obliga a utilizar nuevas estrategias que las inducen a no considerar los aspectos monetarios como resultados únicos, sino también a reparar el impacto social y ambiental que está ocasionando (Romero, 2016).

En este sentido, las estrategias de gestión de relaciones con clientes (*Customer Relationship Management, CRM*) son una herramienta primordial para garantizar lealtad de los clientes y rentabilidad en la empresa. Si bien el desarrollo de estrategias CRM es un hecho observable en todos los sectores, el sector hotelero, en el cual la importancia en el servicio al cliente es fundamental, se encuentra inmejorablemente posicionado para aprovechar las ventajas estratégicas que CRM ofrece (Garrido & Padilla, 2017). Se trata de empresas que manejan una gran cantidad de información acerca de sus clientes, proporcionada en el proceso de reserva. Además, la naturaleza del servicio hotelero implica un contacto directo con el personal, con lo que las distintas interacciones pueden ser aprovechadas para aumentar el conocimiento sobre el cliente, y ofrecer así un servicio personalizado que satisfaga sus expectativas.

En un estudio desarrollado por la Universidad de Málaga se planteó un Modelo de éxito CRM, teniendo como resultado el análisis desde una perspectiva interna, es decir desde la organización, y externa desde los clientes. Las estrategias también se enfocaron en dos aspectos como la tecnología y la gestión del conocimiento. La perspectiva interna recoge el impacto que tiene CRM para la organización, en cuanto a la generación de una mayor rentabilidad (incluye medidas de carácter financiero) o a la disminución de costes. La perspectiva externa recoge el valor que la estrategia genera para los clientes de la empresa, incluyendo medidas tales como tasas de retención y satisfacción de clientes. Sin embargo, todavía no existe una clara comprensión del por qué algunas iniciativas tienen éxito mientras que otras fracasan (Roh et al, 2005). Las diversas causas de estos decepcionantes resultados también han sido analizadas en numerosos trabajos (Rigby et al. 2002; Renart, 2004; Rubio, 2003; Starkey y Woodcock, 2002). De dicho análisis podemos resaltar como de las principales causas la falta de integración de CRM en la estrategia global, considerándolo como una herramienta exclusivamente tecnológica, sin tener en cuenta los distintos cambios organizacionales y culturales que implica.

2.3 El sector hotelero portovejense después del 16A.

En Portoviejo, existían 233 establecimientos turísticos activos y catastrados antes del 16A; sin embargo, después de lo sucedido el total de establecimientos descendió a 136, que corresponde al 58% del total de la planta turística (Poveda & César, 2017). Según cifras de la Dirección de Desarrollo Turístico del Municipio de Portoviejo, el catastro de establecimientos turísticos 2018, asciende a 269 empresas en el sector.

El número de establecimientos en la planta turística son las siguientes: 56 en alojamiento, 159 en alimentos y bebidas, 19 en agencias de viajes, 15 en bares y discotecas, y 20 en sala de recepción. En el siguiente gráfico, se describe la planta turística, con el número de plazas antes y después del terremoto y las características en las que se encuentran, según lo estipulado por los organismos de control.

Cuadro 1. Establecimientos turísticos del Catastro del cantón Portoviejo, 2018.

Tipo de Servicio	Total de establecimiento	Total capacidad	Puestos de trabajo
Alimentos y Bebidas	159	8189	849
Alojamiento	56	2325	238
Agencias de Viajes	19	N/A	51
Bares y Discotecas	15	657	59
Salas de Recepción	20	1734	63
Total	269	12905	1261

Fuente: Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal Del Cantón Portoviejo - Dirección De Turismo.

Es importante indicar, el impulso que ha tenido el sector turístico después del 16A, después de dos años el número de empresas ascendió un 13%, por la presencia de nuevos inversionistas, pero sobre todo la capacidad de resiliencia por parte de los empresarios en recuperarse y retomar sus actividades. La percepción por parte de la Dirección de Turismo del GAD Municipal de Portoviejo, es optimista con respecto al interés por crear más empresas de alojamiento, debido a las múltiples actividades que el gobierno local desarrolla para reactivar la economía turística (Rodríguez, 2018). Los feriados nacionales son temporadas oportunas para la promoción y posicionamiento del cantón, de acuerdo a cifras estadísticas en el feriado de Carnaval 2018 llegaron a Portoviejo 105 mil visitantes (GAD Municipal de Portoviejo, 2018).

3. METODOLOGÍA

El estudio se posiciona como una investigación de tipo descriptiva, la metodología empleada en la investigación para la consecución de los objetivos se basa en el análisis de contenidos bibliográficos y entrevistas a los actores claves. Los datos obtenidos, a través de la observación sistemática y descripción cuantitativa están relacionados al estado de las empresas hoteleras con respecto al marketing relacional. Se utilizaron los siguientes métodos teóricos: análisis y síntesis; y deducción e inducción; métodos empíricos como: cuestionario de entrevistas y observación.

Cuadro 1. Instrumento.

Instrumento	Detalle	Nº
Entrevista	Dirección de Turismo del Municipio de Portoviejo	2
	Presidente Asociación Hotelera de Portoviejo	1
	Empresarios Hoteleros	3

Fuente: Instrumento de medición. Elaborado por: Eliana Poveda Cedeño.

4. RESULTADOS

Análisis de las entrevistas a los actores claves del sector hotelero de Portoviejo

Se desarrolló un cuestionario de entrevista, dirigido a la Dirección de turismo GAD Municipal, Asociación hotelera de Portoviejo y empresarios hoteleros del cantón Portoviejo. Los temas consultados estaban relacionados a las actividades desarrolladas, impactos positivos y

negativos después del 16A, estrategias de cooperación e integración y porcentaje de avances en el sector hotelero.

Cuadro 1. Resultado de Entrevista a los actores claves.

Entrevistados Temas	Dirección de Turismo Municipio Portoviejo	Asociación Hoteleros de Portoviejo	Empresario Hotel Oasis	Empresario Hotel & Resort Terrazas del Mar	Empresario Hotel Ceibo Real
Actividades desarrolladas después del 16A, en el sector hotelero	- Capacitaciones por áreas de competencias laborales.	-Legalmente constituidos como gremio hotelero	-Buscar créditos en entidades financieras.	-Retomar las actividades de forma regular.	-Solicitar líneas de créditos accesibles para retomar las actividades.
Impactos positivos y negativos después del 16A, en el sector hotelero	Positivo: Unidad y fuerza del sector turístico y hotelero para continuar con sus actividades Negativo: Pérdidas económicas y humanas.	Positivo: Sector hotelero mayoritariamente unido y con deseo de salir adelante. Negativo: Inactividad del servicio hotelero en algunas zonas de Portoviejo.	Positivo: Nueva oportunidad para mejorar el servicio que se presta. Negativo: Inoperancia de algunos hoteleros.	Positivo: La exoneración de tasas municipales por un año para el sector turístico afectado. Negativo: Pérdida de empleo.	Positivo Unión de los hoteleros para mejorar el servicio. Negativo: Pérdidas humanas y económicas.
Estrategias de cooperación e integración del sector hotelero	-Desarrollo de eventos artísticos culturales y recreativos para dinamizar la oferta de servicios turísticos y maximizar el número de visitas al cantón. -Mayor involucramiento con el sector hotelero.	-Planificar actividades de apoyo entre todos y tener ganancias equitativas. -Trabajo coordinado con el Municipio de Portoviejo.	-Creación de paquetes turísticos all inclusive, para brindar un mejor servicio al turista. -Alianzas con agencias de viajes nacionales	-Implementación de nuevas áreas de servicios para garantizar una estadía más placentera al turista. -Alianzas con empresas de turismo de otras provincias.	-Promoción del servicio por páginas web, y de los atractivos turísticos de la ciudad. -Auspicios para eventos artísticos desarrollados con el Municipio de Portoviejo.
Porcentaje de avance de integración del sector hotelero	70%	80%	80%	70%	80%
Nuevas estrategias para fortalecer el marketing relacional	-Implementación de herramientas tecnológicas para agrupar los servicios del sector hotelero. -Instalación del Consejo Consultivo de Turismo con todos los actores: academia, sector público y privado.	-Asesoramiento del gobierno local para mejorar las relaciones con los clientes.	-Mayor integración del sector hotelero e incentivos económicos de los organismos de control como el MINTUR y DITUR para un mejor marketing.	-Capacitaciones en cómo atraer más clientes. -Creación de la cámara de turismo Portoviejo.	-Incorporar actividades de animación turística dentro del hotel. -Incentivos económicos más prolongados para fortalecer el trabajo. -Asesoramiento de empresas hoteleras expertas en marketing relacional después de desastres naturales.

Fuente: Entrevista actores claves del sector.

5. ANÁLISIS

Teniendo en consideración la información proporcionada por los actores claves entrevistados, se llega a las siguientes puntualizaciones:

Actividades desarrolladas después del 16A:

- Capacitaciones por áreas de competencias laborales.
- Legalmente constituídos como gremio hotelero.
- Buscar créditos en entidades financieras.
- Retomar las actividades de forma regular.
- Solicitar líneas de créditos accesibles para retomar las actividades.

Impactos positivos y negativos suscitados después del 16A:

Positivos:

- Unidad y fuerza del sector turístico y hotelero para continuar con sus actividades.
- Nueva oportunidad para mejorar el servicio que se presta.
- La exoneración de tasas municipales por un año para el sector turístico afectado.

Negativos:

- Pérdidas económicas y humanas.
- Inactividad del servicio hotelero en algunas zonas de Portoviejo.
- Inoperancia de algunos hoteleros
- Pérdida de empleos.

Estrategias planteadas y sugeridas para la cooperación del sector hotelero de Portoviejo:

- Desarrollo de eventos artísticos culturales y recreativos para dinamizar la oferta de servicios turísticos y maximizar el número de visitas al cantón.
- Planificar actividades de apoyo entre todos y tener ganancias equitativas.
- Creación de paquetes turísticos all inclusive, para brindar un mejor servicio al turista.
- Implementación de nuevas áreas de servicios para garantizar una estadía más placentera al turista.
- Promoción del servicio por páginas web, y de los atractivos turísticos de la ciudad.
- Alianzas con agencias de viajes y otras empresas del sector turístico a nivel nacional y provincial.
- Trabajo articulado con el Municipio de Portoviejo.

Porcentaje de avance de la integración del sector hotelero:

- 70%
- 80%

Nuevas estrategias de marketing relacional, que deben implementarse:

- Implementación de herramientas tecnológicas para agrupar los servicios del sector hotelero.
- Instalación del Consejo Consultivo de Turismo con todos los actores: academia, sector público y privado.
- Asesoramiento del gobierno local para mejorar las relaciones con los clientes.
- Mayor integración del sector hotelero e incentivos económicos de los organismos de control como el MINTUR y DITUR para un mejor marketing.
- Mayor integración del sector hotelero e incentivos económicos de los organismos de control como el MINTUR y DITUR para un mejor marketing.
- Capacitaciones en cómo atraer más clientes.
- Creación de la cámara de turismo Portoviejo.
- Incorporar actividades de animación turística dentro del hotel.
- Incentivos económicos más prolongados para fortalecer el trabajo.
- Asesoramiento de empresas hoteleras expertas en marketing relacional después de desastres naturales.

6. CONCLUSIONES

El sector hotelero portovejense enfrenta un entorno cada vez más competitivo, en el cual se está incrementando la competencia en precios, clientes más exigentes, en la que deben de desarrollar una serie de medidas estratégicas orientadas al segmento de mercado que llega a Portoviejo, con un servicio diferenciador, y por ello, debe analizar las herramientas que le permitan garantizar su permanencia con un servicio de calidad.

El sector hotelero después del terremoto del 16 de abril del 2016, fue uno de los más afectados, las pérdidas económicas y humanas ocasionaron un impacto negativo. Las empresas hoteleras tomaron decisiones, y entre ellas la de continuar o cambiar de actividad. Sin embargo, esta situación se convirtió en una oportunidad para mejorar sus servicios y plantearse estrategias de cooperación e integración entre el gremio.

Los turistas temían pernotar en Portoviejo y hospedarse en un establecimiento de hospedaje, las estructuras de los hoteles estaban en revisión, y los que habían quedado sin daños eran los únicos ofreciendo el servicio, esto llevó a que se generara un sentido de confianza y unión por parte de los hoteleros, comenzaron a trabajar juntos y el primer paso fue conformarse como Asociación Hotelera, demostrando resiliencia ante la adversidad, ahora cuentan con una directiva y estatutos que tienen como objetivo fortalecer la operatividad y liderazgo del sector hotelero, mejorando las relaciones los turistas.

Las estrategias más significativas partieron de la integración con el sector público, quien a su llamado generó alianzas para trabajar en conjunto, comenzaron a crear paquetes turísticos de forma coordinada con las agencias de viajes y a promocionar los servicios por páginas web y redes sociales. La imagen de sus establecimientos mejoró considerablemente, el gobierno local premia a los establecimientos que cumplen con ciertos estándares de calidad y constantemente está brindando capacitaciones para fortalecer las capacidades del sector hotelero.

Sin embargo, el sector hotelero aún requiere de incorporar estrategias de marketing relacional basadas en el modelo de los mercados ampliados, de esta manera se crea entre los agentes turísticos un sistema complejo de relaciones. Se debe hacer partícipe al personal de los objetivos del marketing relacional, comunicándolos claramente, proporcionando a los empleados la formación necesaria y estableciendo un sistema de retribución y recompensa en base al cumplimiento de dichos objetivos.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Asamblea Nacional República del Ecuador. (12 de Mayo de 2016). *asambleanacional*. Obtenido de <http://www.asambleanacional.gob.ec/es/blogs/liuba-cuesta/43713-sesion-387-del-pleno-de-la-asamblea-nacional>
- Barroso, C., & Enrique, M. (1999). *Marketing Relacional*. Madrid: ESIC.
- Cobo, F., Hervé, A., & Aparicio, M. (2009). El sistema turístico enclave de marketing relacional: el factor relacional. *Anuario Jurídico y Económico Escurialense*, 419-449.
- Córdoba, J. (2009). Del Marketin transaccional al Marketing relacional. *Entramado*, 6-17.
- Debali, Gerardo. (25 de Abril de 2016). Las causas del terremoto en Ecuador: Una explicación a la catastrofe. *La Prensa*, pág. 9.
- Dirección de Turismo del GAD Municipal de Portoviejo. (9 de Enero de 2018). Catastro Turístico del GAD Municipal de Portoviejo. Portoviejo, Manabí, Ecuador.
- Dirección de Turismo del GAD Municipal de Portoviejo. (22 de Junio de 2016). Informe de afectaciones en el sector turístico del cantón Portoviejo, después del terremoto del 16 de abril. Portoviejo, Manabí, Ecuador.
- Garrido, A., & Padilla, A. (2011). Estrategias CRM en empresas de servicios: recomendaciones directivas para su implementación. *Dirección y Organización*, 56-66.
- Garrido, A., & Padilla, A. (2017). *Estrategia CRM en empresas hoteleras. Estado de la investigación y definición de un modelo de éxito integrador*. Málaga: Universidad de Málaga.
- Instituto Geofísico Escuela Politécnica Nacional. (2016). *Informe técnico del sismo de Pedernales*. Guayaquil.
- Lambin, J.-J., Galluci, C., & Sicurello, C. (2009). *Dirección de Marketing Gestión estratégica y operativa del mercado*. México DF: Mc Graw Hill Education.
- Melián, L., Fernández, M., & Hidalgo, M. (2015). El sector turísticos en contextos de crisis: análisis de situaciones de riesgo e implicaciones directivas para el sector hotelero en Canarias. *Universa*, 110-129.
- Portoviejo, G. M. (2018). *Cifras Estadísticas en Turismo*. Portoviejo: Dirección de Desarrollo Turístico.
- Poveda, E., & César, V. (2017). *El sector hotelero portovejense después del terremoto del 16A*. Samborondón: Universidad Espiritu Santo.
- Presidencia de la República del Ecuador. (17 de Abril de 2016). *Ley Solidaria y de Corresponsabilidad Ciudadana por las afectaciones del terremoto*. Obtenido de <file:///C:/Users/Pc/Downloads/Proyecto%20de%20Ley%20Solidaria%20y%20Corresponsabilidad%20Ciudadana.pdf>
- Rodríguez, I. (23 de Mayo de 2018). Promoción del sector turístico en Portoviejo. (E. Poveda, Entrevistador)

Romero, K. (2016). *Estrategias digitales en el marketing relacional aplicado en la industria turística*. Machala: Universidad Técnica de Machala.

Sarmiento, J., Esteban, J., & Antonovica, A. (2017). Marketing de relaciones: un análisis de contenido de sus fundamentos teóricos. *Anuario Jurídico y Económico Escurianlense*, ISBN:1133-3677.

PERFIL DEL CONSUMIDOR ECUATORIANO COMO BASE PARA LA ORIENTACIÓN AL MERCADO

Edwin Javier Suquillo Guijarro

Pontificia Universidad Católica del Ecuador

esuquillo@puce.edu.ec

Resumen

El objetivo del presente estudio es identificar el perfil del consumidor ecuatoriano como base para que las empresas establezcan estrategias de marketing con orientación al mercado. Se utilizó como muestra, la base de datos de la Encuesta Nacional de Empleo, Desempleo y Subempleo, publicada por el Instituto Nacional de Estadística y Censos del Ecuador (INEC, 2017), de donde se tomaron las siguientes variables: área de residencia, situación económica del hogar, consumo de: alimentos nacionales, importados, alimentos de menor calidad o más baratos, electrodomésticos, entretenimiento, vestimenta; adquisición de vehículo, inmueble o préstamo; situación económica del país, y posibilidad para mejorar o encontrar un puesto de trabajo. Mediante un análisis estadístico descriptivo y multidimensional se identificaron los principales factores de diferenciación y clasificación de las personas encuestadas. Los principales resultados indican que 6 de cada 10 encuestados consideran que la situación económica de su hogar se ha mantenido igual y 3 encuestados mencionan que la situación está peor. Respecto a las variables de consumo, 2 de cada 10 encuestados manifiestan que su consumo de alimentos más baratos se ha incrementado, mientras que 4 encuestados mencionan que su consumo de alimentos importados, consumo en entretenimiento y consumo de electrodomésticos será menor. Finalmente, el estudio determinó las siguientes clases de consumidores: la primera con el 53,8% de encuestados, donde se encuentran las personas que mantienen un consumo igual de alimentos importados, productos de entretenimiento y electrodomésticos; la segunda clase con el 33,6% de encuestados, consumen menor cantidad de alimentos importados, productos de entretenimiento y electrodomésticos; y la tercera clase, que representa el 12,4% de encuestados, son las personas que en los próximos meses consumirán menor cantidad de alimentos nacionales y alimentos más baratos.

Palabras clave: orientación al mercado, consumidor, análisis estadístico multidimensional.

Abstract

The objective of the study is to identify the profile of the Ecuadorian consumer as basis on which the companies can establish marketing strategies with a market-oriented approach. As representative sample it was used the National Employment, Unemployment and Underemployment Survey database, published by the Statistics and Census National Institute (INEC, 2017), from which was considered the following variables: residence area, household wealth; consumption

of national food, imported food, poor quality food, household appliances, entertainment, clothing, vehicle acquisition, property or residential loans, economic situation of the country and the possibility to improve the workplace. Through a descriptive and multidimensional analysis, it was identified the major factors of differentiation and classification of respondents. The results show that 6 out of 10 respondents consider their household wealth has remained stable while 2 out of 10 consider the situation has gotten dire. In the food consumption factor, 2 out of 10 respondents state that the consumption of poor quality food has increased while 4 out of 10 consider the consumption of imported food, entertainment and household appliances has decreased. In conclusion, the study drops the following consumer profiles: first class with the 53, 8% of respondents who maintain the imported food, entertainment and household appliance consumption, second class with the 33, 6% of respondents who basically consume less imported food, entertainment and household appliance and third class with the 12, 4% of respondents who in the next months will consume poor quality food and less national food.

Keywords: marked- oriented, consumer, descriptive and multidimensional analysis.

1. INTRODUCCION

Toda organización requiere definir su nicho de mercado y caracterizar el segmento al cual se dirigirá sus productos o servicios. Para ello, se puede identificar grupos de clientes con necesidades y comportamientos similares, cuyo resultado se vea reflejado en una matriz de segmentación, que describa el perfil cualitativo y cuantitativo de los clientes (Lambin, Gallucci, & Sicurello, 2009). El patrón de lealtad permite identificar las características del comportamiento de los consumidores basado en actitudes, valores, creencias y motivos de compra (Gist, 1973).

La orientación al mercado es parte de la cultura organizacional que genera actitudes en los consumidores para la creación de valor superior (Munuera & Rodríguez, 2007), por ello es necesario conocer al consumidor y compartir su perfil dentro de la organización. Narver y Slater (1990), Deshpandé et al. (1993) proponen teorías y herramientas que permiten identificar al consumidor, a la competencia y su entorno. Kohli, Jaworski y Kurmar (1993) proponen generar una inteligencia de mercado y la diseminación de los resultados dentro de la organización, de modo que se pueda tomar acciones orientadas a las necesidades de los consumidores. Por otro lado, Lambin et al. (2009) presenta los fundamentos teóricos sobre marketing estratégico y su orientación al mercado, donde el objetivo es realizar un análisis de las necesidades de los clientes para ofrecer productos o servicios de manera más eficiente que sus competidores, asegurándose de esta manera una ventaja competitiva sustentable.

El objetivo de este estudio es identificar el perfil del consumidor ecuatoriano considerando las siguientes variables con orientación al mercado: área de residencia; situación económica; consumo de alimentos nacionales, importados, alimentos baratos; gastos en electrodomésticos, entretenimiento, vestimenta; adquisición de vehículo, bien inmueble, préstamo; opinión sobre la situación económica del país; y posibilidad de mejorar o encontrar un puesto de trabajo.

2. ESTADO DEL ARTE

Gallo (2017) realizó un trabajo empírico en el sector de alimentos y bebidas de la provincia de Pichincha – Ecuador, donde explica la relación de la orientación al mercado, el dinamismo del entorno competitivo y su estrategia en las PyME ecuatorianas. El estudio concluye que la orientación al mercado tiene una alta influencia en los resultados empresariales, pero una baja influencia en el dinamismo del entorno, debido a que las PyME ecuatorianas poseen un bajo grado de orientación al marketing y las estrategias que han definido este tipo de empresas no son las adecuadas y les impide ser eficientes.

Castellanos Ordoñez & Solano Arboleda (2017) realizaron un meta análisis sobre 70 estudios tomados de las bases de datos ABI/Inform, Ebsco, Jstor y Emerald, en el periodo comprendido entre 1990 y 2015. El objetivo del estudio fue medir la correlación entre la orientación al mercado y los resultados de la empresa. Los resultados evidencian de manera universal la relación positiva existente entre la orientación al mercado y los resultados de las empresas. El estudio concluye que las empresas que logran conocer y actuar sobre su nicho de mercado, tienen un desempeño superior, creando una ventaja competitiva sobre sus rivales.

Deshpandé et al. (1993) consideran que se debe priorizar la orientación al consumidor sobre la orientación a la competencia para lograr una ventaja competitiva. Además, mencionan que la recopilación de datos de los consumidores es insuficiente si no se consigue

enraizar en la empresa un conjunto de valores que refuercen el enfoque al consumidor. Los autores proponen una herramienta para medir la orientación al consumidor, cuyas características principales son: medir regularmente el servicio prestado al consumidor; desarrollo de productos basado en la información sobre los consumidores y el mercado; conocer lo que los consumidores valoran de nuestro producto; enfocarse en el consumidor más que en la competencia; los intereses de los consumidores son prioritarios; el negocio existe fundamentalmente para servir al consumidor.

Kohli, Jaworski y Kurmar (1993) proponen una herramienta para medir la orientación al mercado, basado en tres etapas: 1. La generación de inteligencia de mercado, 2. La diseminación de la inteligencia de mercado y 3. La respuesta de la empresa. La primera etapa, la inteligencia de mercado propone conocer al consumidor, y también a los competidores, tecnología, regulaciones gubernamentales, entre otras. En la segunda etapa, se debe diseminar la información encontrada dentro de toda la organización para que se trabaje con un objetivo común. Y la tercera etapa son las acciones concretas que tienen lugar a partir de la inteligencia generada y diseminada. Las principales características enfocadas al consumidor son: reunión con los clientes para indagar los productos y servicios que necesitan; realizar investigaciones de mercado; identificar rápidamente los cambios en las preferencias de los consumidores; difundir dentro de la organización la información recabada de los consumidores: necesidades, tendencias futuras, hechos importantes, nivel de satisfacción, entre otros; atender los reclamos de los clientes; y ejecutar planes de marketing.

Naver y Slater (1990) consideran que se debe evitar la diseminación de la información relativa al consumidor y a la competencia; para esto, presentan un instrumento de medición con orientación al mercado basada en tres ejes: orientación al consumidor, orientación al competidor y coordinación interfuncional. Específicamente, sobre la orientación al consumidor, los componentes del instrumento de medición son: objetivos del negocio enfocados hacia la satisfacción del consumidor; medición constante del compromiso de la organización con las necesidades de los consumidores; estrategias enfocadas en crear valor para los consumidores; conocimiento de las necesidades de los consumidores; medición sistemática y frecuente del nivel de satisfacción del consumidor; y atención al servicio de postventa.

Como se puede observar Deshpandé et al. (1993); Kohli, Jaworski y Kurmar (1993); y, Naver y Slater (1990), proponen en sus modelos con orientación al mercado, características del consumidor que las empresas deben tomar en cuenta, como: conocimiento de las necesidades de los consumidores; desarrollo de productos basado en la información sobre los consumidores; e identificar rápidamente los cambios en las preferencias de los consumidores.

3. METODOLOGIA

El presente estudio tomó una muestra de la base de datos de la Encuesta Nacional de Empleo, Desempleo y Subempleo, publicada por el Instituto Nacional de Estadística y Censos del Ecuador (INEC, 2017), en la Tabla 1 se presenta la ficha técnica de la muestra. Para determinar como los ecuatorianos son diferenciados según sus respuestas de consumo, se aplicó métodos de análisis factorial de correspondencias múltiples; para analizar la relación existente entre variables similares y definir las clases de consumidores, se aplicó el método estadístico de análisis jerárquico

Tabla 1. Ficha técnica de la investigación empírica

Población objetivo:	Familias ecuatorianas
Unidad muestral:	Miembro de la familia
Ámbito:	Ecuador
Tamaño de la población:	Población en edad de trabajar (PET) = 11.639.324 personas (*1)
Tamaño de la muestra:	15.517 personas (*2)
Error muestral:	1%
Nivel de confianza:	99%

(*1) Matriz de transición. Condición de actividad de la población (INEN, 2017, p. 10).

(*2) Base de datos de consumo, levantada en la Encuesta Nacional de Empleo, Desempleo y Subempleo (INEC, 2017).

Para el análisis estadístico descriptivo se utilizó el programa IBM SPSS y para el análisis estadístico multidimensional se utilizó el programa SPAD.

El cuestionario utilizado (Anexo 1) está compuesto de 22 preguntas cerradas, clasificadas en cuatro grupos: Área de residencia (1 pregunta), situación económica del hogar y del país (6 preguntas) y consumo del hogar (15 preguntas).

4. RESULTADOS

El 65,8% de personas de la muestra tomada, viven en zonas urbanas y el 34,2% en zonas rurales.

El 65,4% de la muestra considera que la situación económica de su hogar se ha mantenido igual respecto al mes pasado y el 28,3% indica que la situación está peor. Sobre la situación económica del país, el 54,9% responde que está igual respecto al mes pasado y el 39,1% manifiesta que está peor. Sobre la posibilidad de encontrar un puesto de trabajo, el 8,6% indica que hay mejores posibilidades y el 41,6% contestan que las condiciones han empeorado.

Respecto a las variables de consumo, el 22,4% de encuestados manifiestan que su consumo de alimentos baratos es mayor respecto al mes pasado; el 39,9% de encuestados, el 38,5% y el 37,8% mencionan que el consumo de alimentos importados, consumo en entretenimiento y consumo de electrodomésticos respectivamente, ha disminuido. En promedio el 8,4% de encuestados consideran que su consumo en general será incrementará, el 67,4% indica que se mantendrá igual y el 24,0% responde que disminuirá (Tabla 2).

Tabla 2. Resumen sobre consumo de los ecuatorianos

Respecto al mes pasado				
Variable	Mayor	Igual	Menor	No Inf.
Consumo de alimentos	15,9%	68,0%	16,0%	0,0%
Alimentos importados	1,4%	58,3%	39,9%	0,4%
Alimentos nacionales	9,1%	78,3%	12,5%	0,1%
Alimentos más baratos	22,4%	63,9%	13,7%	0,0%
Consumo en entretenimiento	3,0%	57,5%	38,5%	1,0%
Consumo de vestimenta	9,1%	61,8%	29,1%	0,0%
Consumo en electrodomésticos	1,2%	61,0%	37,8%	0,0%
Promedio	8,9%	64,1%	26,8%	0,2%

En los próximos 3 meses				
Variable	Mayor	Igual	Menor	No Inf.
Consumo de alimentos	11,0%	75,5%	13,5%	0,0%
Alimentos importados	1,6%	62,3%	35,7%	0,4%
Alimentos nacionales	8,9%	77,6%	13,4%	0,0%
Alimentos más baratos	16,0%	71,8%	12,2%	0,0%
Consumo en entretenimiento	3,2%	64,2%	31,6%	1,0%
Consumo de vestimenta	15,9%	55,0%	29,0%	0,1%
Consumo en electrodomésticos	2,0%	65,3%	32,7%	0,0%
Promedio	8,4%	67,4%	24,0%	0,2%

Anexo 2. Resultados descriptivos de la encuesta

Tabla 3. Planes de adquirir vehículo, inmueble o endeudamiento

	Si		No		No Inf.		Total	
1. Planea usted o algún miembro del hogar adquirir un vehículo en los próximos 3 meses	255	1,6%	15.259	98,3%	3	0,0%	15.517	100,0%
2. Planea usted o algún miembro del hogar adquirir un inmueble (casa, departamento, pieza) en los próximos 3 meses	262	1,7%	15.252	98,3%	3	0,0%	15.517	100,0%
3. Usted o algún miembro del hogar tiene planes de endeudamiento en los próximos 3 meses (bancos, financieras, etc.)	887	5,7%	14.625	94,3%	5	0,0%	15.517	100,0%

Fuente: Anexo 2: Resultados descriptivos de la encuesta

Sobre la posibilidad de adquirir un vehículo o adquirir un bien inmueble, el 98,3% de los encuestados responde que no tienen planificado. Respecto a acceder a planes de endeudamiento futuro, el 5,7% si lo tiene previsto (Tabla 3).

4.1 Factores de correspondencias múltiples

Factor 1 (15,1% de inercia): En el primer eje, por un lado, hay personas que consumen menos cantidad de electrodomésticos y alimentos importados. Por otro lado, hay personas que consumen igual cantidad de electrodomésticos y alimentos importados.

Factor 2 (7,6% de inercia): En el primer eje, por un lado, hay personas que consumen menos cantidad de alimentos nacionales y alimentos más baratos. Por otro lado, hay personas que consumen mayor cantidad de alimentos nacionales y alimentos más baratos.

Factor 3 (5,7% de inercia): En el primer eje, por un lado, hay personas que consideran que

la situación económica del país es mala y la posibilidad de encontrar o mejorar un puesto de trabajo está peor. Por otro lado, hay personas que consideran que la situación económica del país se ha mantenido y la posibilidad de encontrar o mejorar un puesto de trabajo está igual.

4.2 Clasificación del consumidor ecuatoriano por clases

Primera clase (8.360 personas, 53,8% de la base): En la primera clase se encuentran las personas que mantienen un consumo igual de alimentos importados, productos de entretenimiento y electrodomésticos para el hogar.

Segunda clase (5.223 personas, 33,6% de la base): En la segunda clase se encuentran las personas que consumen menor cantidad de alimentos importados, productos de entretenimiento y electrodomésticos para el hogar.

Tercera clase (1.934 personas, 12,4% de la base): En la tercera clase se encuentran las personas que en los próximos 3 meses consumirán menor cantidad de alimentos nacionales y alimentos más baratos.

5. CONCLUSIONES

Los resultados del estudio permitieron identificar el perfil del consumidor ecuatoriano clasificándolo en tres clases y tres factores. Las variables más representativas fueron: consumo de alimentos nacionales, importados, alimentos de menor calidad o más baratos, electrodomésticos, entretenimiento, vestimenta; y, posibilidad para mejorar o encontrar un puesto de trabajo.

Las empresas deben establecer estrategias de marketing con orientación al mercado, priorizando la orientación al consumidor sobre la orientación a la competencia, identificando rápidamente los cambios en las preferencias de los consumidores, y medir periódicamente el nivel de satisfacción del consumidor. La información recopilada, permitirá describir el perfil de sus clientes.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Castellanos Ordoñez, G., & Solano Arboleda, D. (2017). Metaanálisis de la relación entre la orientación al mercado y los resultados de la empresa. *Estudios Gerenciales*, 33(142), 87–94. <https://doi.org/10.1016/j.estger.2016.10.006>
- Gallo, J. (2017). La orientación al mercado, el dinamismo del entorno y la tipología estratégica de la pequeña y mediana industria: un análisis mediante modelo de ecuaciones estructurales. *INNOVA Research Journal*, 2(8), 64–85.
- Gist, R. (1973). *Mercadotecnia. Introducción y Principios*. México: Interamericana.
- INEC. (2017). Empleo – Septiembre 2017 | Instituto Nacional de Estadística y Censos. Retrieved December 18, 2017, from <http://www.ecuadorencifras.gob.ec/empleo-septiembre-2017/>
- INEN. (2017). *Matriz de Transición Laboral – Documento Metodológico*.
- Lambin, J.-J., Gallucci, C., & Sicurello, C. (2009). *Dirección de Marketing Gestión Estratégica y Operativa del Mercado*. (Mc Graw Hill Educación, Ed.) (Segunda). México D.F.
- Munuera, J. L., & Rodríguez, A. I. (2007). *Estrategias de marketing Un enfoque basado en el proceso de dirección*. ESIC EDITORIAL.

Anexos

ANEXO 1. CUESTIONARIO UTILIZADO EN LA ENCUESTA

SECCIÓN 9: ÍNDICE DE CONFIANZA AL CONSUMIDOR

<p>SITUACIÓN ECONÓMICA DEL HOGAR</p> <p>1.- Con relación al mes anterior, ¿la situación económica de su hogar es:</p> <p>- Mejor ? <input type="checkbox"/> 1 <input type="checkbox"/></p> <p>- Igual ? <input type="checkbox"/> 2 <input type="checkbox"/></p> <p>- Peor ? <input type="checkbox"/> 3 <input type="checkbox"/></p> <p>2.- ¿Cómo cree usted que será la situación económica de su hogar dentro de los próximos 3 meses:</p> <p>- Mejor ? <input type="checkbox"/> 1 <input type="checkbox"/></p> <p>- Igual ? <input type="checkbox"/> 2 <input type="checkbox"/></p> <p>- Peor ? <input type="checkbox"/> 3 <input type="checkbox"/></p>	<p>6a.- ¿En los próximos 3 meses, el consumo de su hogar en alimentos importados será:</p> <p>- Mayor ? <input type="checkbox"/> 1 <input type="checkbox"/></p> <p>- Igual ? <input type="checkbox"/> 2 <input type="checkbox"/></p> <p>- Menor ? <input type="checkbox"/> 3 <input type="checkbox"/></p> <p>6b.- ¿En los próximos 3 meses, el consumo de su hogar en alimentos nacionales será:</p> <p>- Mayor ? <input type="checkbox"/> 1 <input type="checkbox"/></p> <p>- Igual ? <input type="checkbox"/> 2 <input type="checkbox"/></p> <p>- Menor ? <input type="checkbox"/> 3 <input type="checkbox"/></p> <p>7.- Con relación al mes anterior, ¿el consumo de su hogar en alimentos de menor calidad/ más baratos es:</p> <p>- Mayor ? <input type="checkbox"/> 1 <input type="checkbox"/></p> <p>- Igual ? <input type="checkbox"/> 2 <input type="checkbox"/></p> <p>- Menor ? <input type="checkbox"/> 3 <input type="checkbox"/></p>	<p>12.- ¿Cómo cree usted que será el consumo de su hogar en vestimenta dentro de los próximos 3 meses:</p> <p>- Mayor ? <input type="checkbox"/> 1 <input type="checkbox"/></p> <p>- Igual ? <input type="checkbox"/> 2 <input type="checkbox"/></p> <p>- Menor ? <input type="checkbox"/> 3 <input type="checkbox"/></p> <p>13.- Con relación al mes anterior, ¿el consumo de su hogar en electrodomésticos (cocina, refrigeradora, televisor, plancha, etc.) es:</p> <p>- Mayor ? <input type="checkbox"/> 1 <input type="checkbox"/></p> <p>- Igual ? <input type="checkbox"/> 2 <input type="checkbox"/></p> <p>- Menor ? <input type="checkbox"/> 3 <input type="checkbox"/></p> <p>14.- ¿Cómo cree usted que será el consumo de su hogar en electrodomésticos dentro de los próximos 3 meses:</p> <p>- Mayor ? <input type="checkbox"/> 1 <input type="checkbox"/></p> <p>- Igual ? <input type="checkbox"/> 2 <input type="checkbox"/></p> <p>- Menor ? <input type="checkbox"/> 3 <input type="checkbox"/></p>	<p>20a.- Con relación a los 3 meses anteriores, ¿Considera usted que la situación en Ecuador para encontrar/mejorar un puesto de trabajo es:</p> <p>- Mejor ? <input type="checkbox"/> 1 <input type="checkbox"/></p> <p>- Igual ? <input type="checkbox"/> 2 <input type="checkbox"/></p> <p>- Peor ? <input type="checkbox"/> 3 <input type="checkbox"/></p> <p>21a.- ¿Considera usted que la situación en Ecuador para encontrar/mejorar un puesto de trabajo dentro de 3 meses será:</p> <p>- Mejor ? <input type="checkbox"/> 1 <input type="checkbox"/></p> <p>- Igual ? <input type="checkbox"/> 2 <input type="checkbox"/></p> <p>- Peor ? <input type="checkbox"/> 3 <input type="checkbox"/></p>
CONSUMO DEL HOGAR			
<p>3.- Con relación al mes anterior, ¿el valor monetario (dinero) empleado en el consumo de alimentos de su hogar es:</p> <p>- Mayor ? <input type="checkbox"/> 1 <input type="checkbox"/></p> <p>- Igual ? <input type="checkbox"/> 2 <input type="checkbox"/></p> <p>- Menor ? <input type="checkbox"/> 3 <input type="checkbox"/></p>	<p>8a.- ¿En los próximos 3 meses, el consumo de su hogar en alimentos de menor calidad/ más baratos será:</p> <p>- Mayor ? <input type="checkbox"/> 1 <input type="checkbox"/></p> <p>- Igual ? <input type="checkbox"/> 2 <input type="checkbox"/></p> <p>- Menor ? <input type="checkbox"/> 3 <input type="checkbox"/></p>	<p>15a.- ¿Planea usted o algún miembro del hogar adquirir un inmueble (casa, departamento, pieza) en los próximos 3 meses?</p> <p>- Sí <input type="checkbox"/> 1 <input type="checkbox"/></p> <p>- No <input type="checkbox"/> 2 <input type="checkbox"/></p>	<p>PARA TODAS LAS PERSONAS CEDULA DE CIUDADANÍA</p> <p>¿Tiene (...) Cédula de Identidad o Ciudadanía Ecuatoriana?</p> <p>Sí <input type="checkbox"/> 1 <input type="checkbox"/></p> <p>No <input type="checkbox"/> 2 <input type="checkbox"/></p> <p>No responde <input type="checkbox"/> 3 <input type="checkbox"/></p>
<p>4a.- ¿En los próximos 3 meses, el valor monetario (dinero) empleado en el consumo de alimentos de su hogar será:</p> <p>- Mayor ? <input type="checkbox"/> 1 <input type="checkbox"/></p> <p>- Igual ? <input type="checkbox"/> 2 <input type="checkbox"/></p> <p>- Menor ? <input type="checkbox"/> 3 <input type="checkbox"/></p>	<p>8.- Con relación al mes anterior, ¿el consumo de su hogar en entretenimiento (cine, discotecas, etc.) es:</p> <p>- Mayor ? <input type="checkbox"/> 1 <input type="checkbox"/></p> <p>- Igual ? <input type="checkbox"/> 2 <input type="checkbox"/></p> <p>- Menor ? <input type="checkbox"/> 3 <input type="checkbox"/></p>	<p>15b.- ¿Planea usted o algún miembro del hogar adquirir un vehículo en los próximos 3 meses?</p> <p>- Sí <input type="checkbox"/> 1 <input type="checkbox"/></p> <p>- No <input type="checkbox"/> 2 <input type="checkbox"/></p>	<p>Cód. Pat. Cód. NÚMERO</p> <p style="text-align: center;">1</p>
<p>5a.- ¿Con relación al mes anterior, ¿el consumo de su hogar en alimentos importados es:</p> <p>- Mayor ? <input type="checkbox"/> 1 <input type="checkbox"/></p> <p>- Igual ? <input type="checkbox"/> 2 <input type="checkbox"/></p> <p>- Menor ? <input type="checkbox"/> 3 <input type="checkbox"/></p>	<p>9.- Con relación al mes anterior, ¿el consumo de su hogar en entretenimiento (cine, discotecas, etc.) es:</p> <p>- Mayor ? <input type="checkbox"/> 1 <input type="checkbox"/></p> <p>- Igual ? <input type="checkbox"/> 2 <input type="checkbox"/></p> <p>- Menor ? <input type="checkbox"/> 3 <input type="checkbox"/></p>	<p>17a.- ¿Usted o algún miembro del hogar tiene planes de endeudamiento en los próximos 3 meses (bancos, financieras, tarjetas, de crédito, cooperativas de ahorro, etc.)?</p> <p>- Sí <input type="checkbox"/> 1 <input type="checkbox"/></p> <p>- No <input type="checkbox"/> 2 <input type="checkbox"/></p>	
<p>5b.- ¿Con relación al mes anterior, ¿el consumo de su hogar en alimentos nacionales es:</p> <p>- Mayor ? <input type="checkbox"/> 1 <input type="checkbox"/></p> <p>- Igual ? <input type="checkbox"/> 2 <input type="checkbox"/></p> <p>- Menor ? <input type="checkbox"/> 3 <input type="checkbox"/></p>	<p>10.- ¿Cómo cree usted que será el consumo de su hogar en entretenimiento dentro de los próximos 3 meses:</p> <p>- Mayor ? <input type="checkbox"/> 1 <input type="checkbox"/></p> <p>- Igual ? <input type="checkbox"/> 2 <input type="checkbox"/></p> <p>- Menor ? <input type="checkbox"/> 3 <input type="checkbox"/></p>	<p>SITUACIÓN ECONÓMICA DEL PAÍS</p> <p>18.- Con relación al mes anterior, ¿la situación económica del país es:</p> <p>- Mejor ? <input type="checkbox"/> 1 <input type="checkbox"/></p> <p>- Igual ? <input type="checkbox"/> 2 <input type="checkbox"/></p> <p>- Peor ? <input type="checkbox"/> 3 <input type="checkbox"/></p>	
<p>6b.- ¿Con relación al mes anterior, ¿el consumo de su hogar en vestimenta (ropa en general) es:</p> <p>- Mayor ? <input type="checkbox"/> 1 <input type="checkbox"/></p> <p>- Igual ? <input type="checkbox"/> 2 <input type="checkbox"/></p> <p>- Menor ? <input type="checkbox"/> 3 <input type="checkbox"/></p>	<p>11.- Con relación al mes anterior, ¿el consumo de su hogar en vestimenta (ropa en general) es:</p> <p>- Mayor ? <input type="checkbox"/> 1 <input type="checkbox"/></p> <p>- Igual ? <input type="checkbox"/> 2 <input type="checkbox"/></p> <p>- Menor ? <input type="checkbox"/> 3 <input type="checkbox"/></p>	<p>19.- ¿Usted considera que durante los próximos 3 meses la situación económica del país será:</p> <p>- Mejor ? <input type="checkbox"/> 1 <input type="checkbox"/></p> <p>- Igual ? <input type="checkbox"/> 2 <input type="checkbox"/></p> <p>- Peor ? <input type="checkbox"/> 3 <input type="checkbox"/></p>	

ANEXO 2. Resultados descriptivos de la encuesta

Tabla 1. Área de residencia de los encuestados

		Frecuencia	Porcentaje
AREA	Urbana	10.205	65,8%
	Rural	5.312	34,2%
	Total	15.517	100,0%

Gráfico 1. Área de residencia de los encuestados

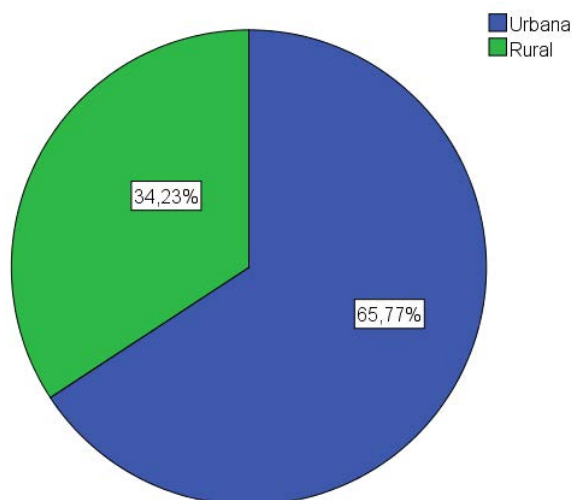


Tabla 2. Situación económica del hogar

		Cómo cree usted que será la situación económica de su hogar dentro de los próximos 3 meses:									
		Mejor		Igual		Peor		No Inf.		Total	
Con relación al mes anterior, la situación económica de su hogar es:	Mejor	395	2,5%	538	3,5%	49	0,3%	0	0,0%	982	6,3%
	Igual	1.063	6,9%	7.864	50,7%	1.218	7,8%	1	0,0%	10.146	65,4%
	Peor	664	4,3%	1804	11,6%	1.915	12,3%	2	0,0%	4.385	28,3%
	No Inf.	0	0,0%	1	0,0%	0	0,0%	3	0,0%	4	0,0%
	Total	2.122	13,7%	10.207	65,8%	3.182	20,5%	6	0,0%	15.517	100,0%

Gráfico 2. Situación económica del hogar

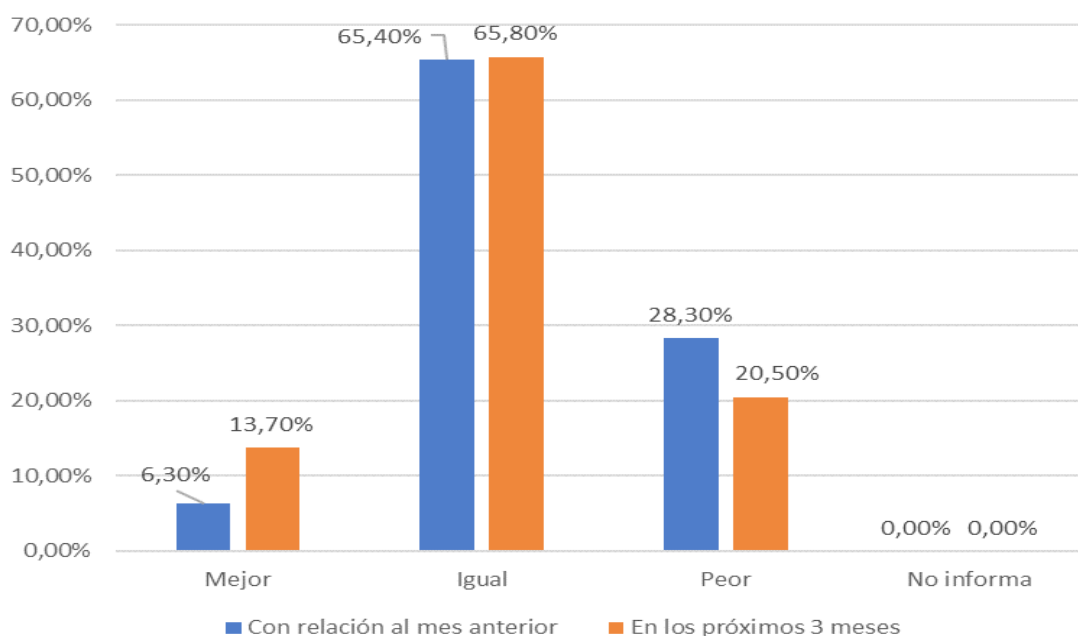


Tabla 3. Consumo de alimentos

		En los próximos 3 meses, el valor monetario (dinero) empleado en el consumo de alimentos de su hogar será:									
		Mejor		Igual		Peor		No Inf.		Total	
Con relación al mes anterior, el valor monetario (dinero) empleado en el consumo de alimentos de su hogar es:	Mejor	985	6,3%	1.401	9,0%	85	0,5%	0	0,0%	2.471	15,9%
	Igual	574	3,7%	9.329	60,1%	647	4,2%	2	0,0%	10.552	68,0%
	Peor	141	0,9%	992	6,4%	1.356	8,7%	1	0,0%	2.490	16,0%
	No Inf.	0	0,0%	0	0,0%	0	0,0%	4	0,0%	4	0,0%
Total		1.700	11,0%	11.722	75,5%	2.088	13,5%	7	0,0%	15.517	100,0%

Gráfico 3. Consumo de alimentos

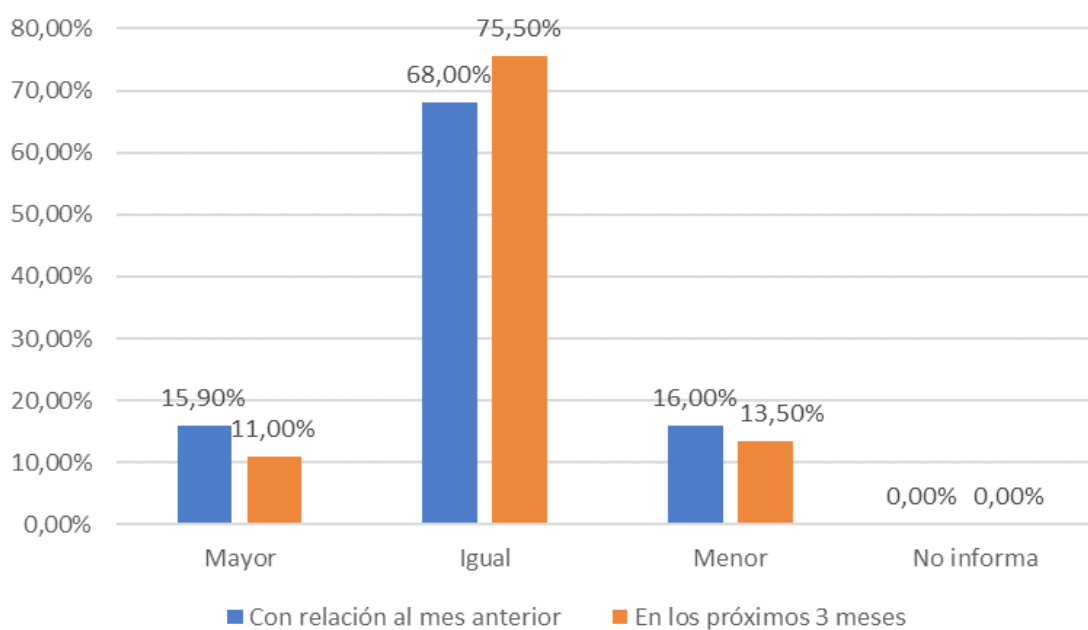


Tabla 4. Consumo de alimentos importados

		En los próximos 3 meses, el consumo de su hogar en alimentos importados será:									
		Mejor		Igual		Peor		No Inf.		Total	
Con relación al mes anterior, el consumo de su hogar en alimentos importados es:	Mejor	75	0,5%	115	0,7%	32	0,2%	0	0,0%	222	1,4%
	Igual	131	0,8%	7.889	50,8%	1.020	6,6%	5	0,0%	9.045	58,3%
	Peor	39	0,3%	1.663	10,7%	4.487	28,9%	2	0,0%	6.191	39,9%
	No Inf.	0	0,0%	6	0,0%	3	0,0%	50	0,3%	59	0,4%
	Total	245	1,6%	9.673	62,3%	5.542	35,7%	57	0,4%	15.517	100,0%

Gráfico 4. Consumo de alimentos importados

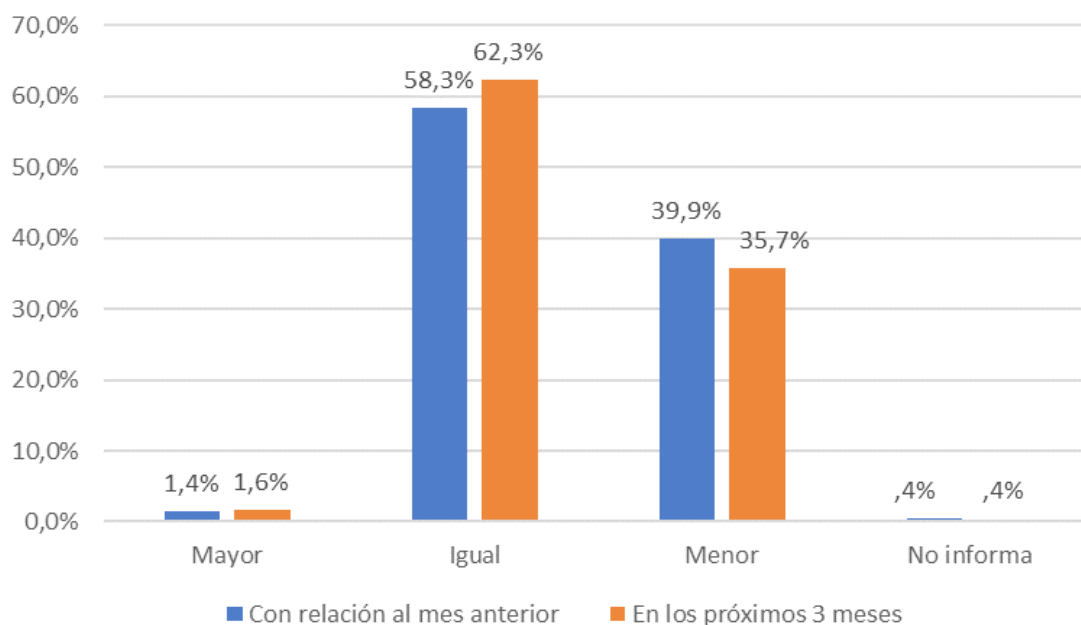


Tabla 5. Consumo de alimentos nacionales

		En los próximos 3 meses, el consumo de su hogar en alimentos nacionales será:									
		Mejor		Igual		Peor		No Inf.		Total	
Con relación al mes anterior, el consumo de su hogar en alimentos nacionales es:	Mejor	739	4,8%	605	3,9%	68	0,4%	0	0,0%	1.412	9,1%
	Igual	557	3,6%	10.732	69,2%	868	5,6%	0	0,0%	12.157	78,3%
	Peor	90	0,6%	707	4,6%	1.142	7,4%	1	0,0%	1.940	12,5%
	No Inf.	0	0,0%	2	0,0%	1	0,0%	5	0,0%	8	0,1%
	Total	1.386	8,9%	12.046	77,6%	2.079	13,4%	6	0,0%	15.517	100,0%

Gráfico 5. Consumo de alimentos nacionales

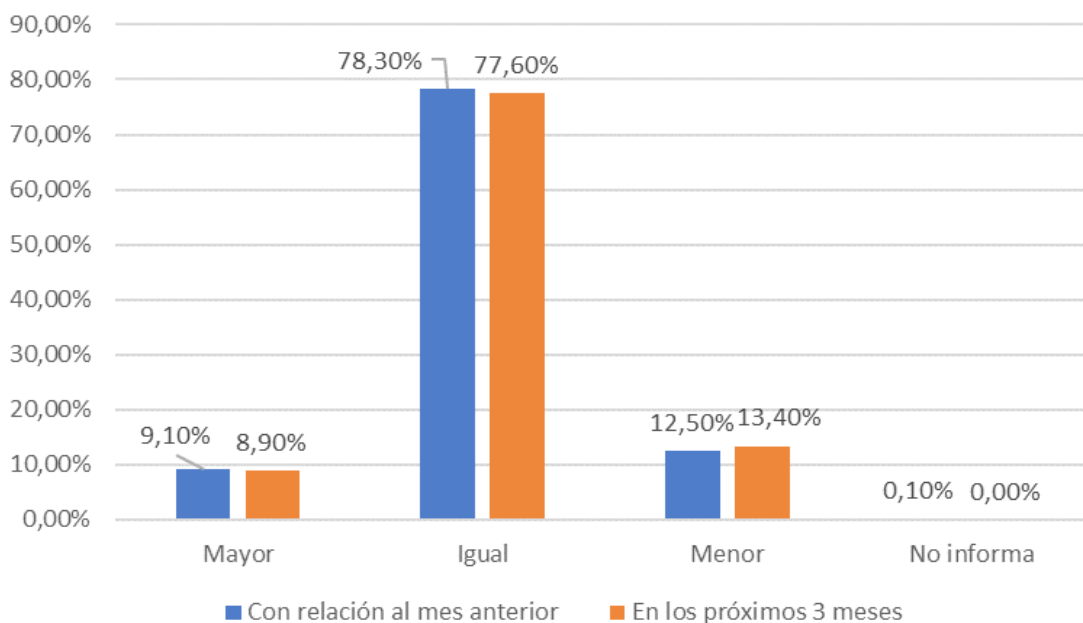


Tabla 6. Consumo de alimentos de menor calidad o más baratos

		En los próximos 3 meses, el consumo de su hogar en alimentos de menor calidad/más baratos será:									
		Mejor		Igual		Peor		No Inf.		Total	
Con relación al mes anterior, el consumo de su hogar en alimentos de menor calidad/más baratos es:	Mejor	1.860	12,0%	1.544	10,0%	74	0,5%	2	0,0%	3.480	22,4%
	Igual	581	3,7%	8.847	57,0%	484	3,1%	0	0,0%	9.912	63,9%
	Peor	47	0,3%	745	4,8%	1.328	8,6%	0	0,0%	2.120	13,7%
	No Inf.	0	0,0%	0	0,0%	0	0,0%	5	0,0%	5	0,0%
	Total	2.488	16,0%	11.136	71,8%	1.886	12,2%	7	0,0%	15.517	100,0%

Gráfico 6. Consumo de alimentos de menor calidad o más baratos

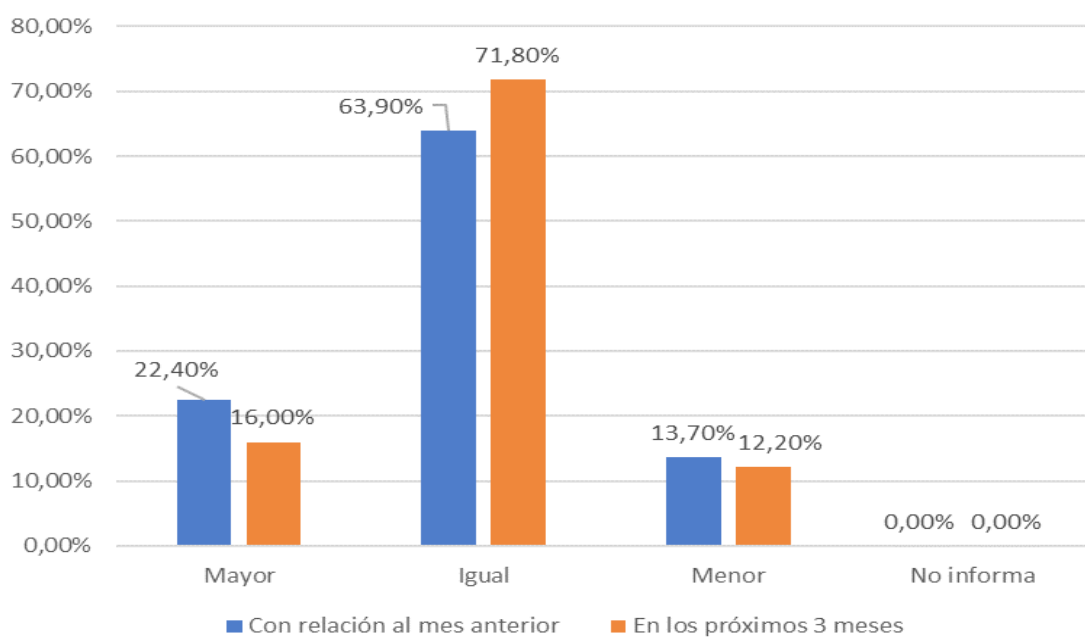


Tabla 7. Resumen del consumo de alimentos

Respecto al mes pasado				
Variable	Mayor	Igual	Menor	No Inf.
Consumo de alimentos	15,9%	68,0%	16,0%	0,0%
Alimentos importados	1,4%	58,3%	39,9%	0,4%
Alimentos nacionales	9,1%	78,3%	12,5%	0,1%
Alimentos más baratos	22,4%	63,9%	13,7%	0,0%
Promedio	12%	67%	21%	0%
En los próximos 3 meses				
Variable	Mayor	Igual	Menor	No Inf.
Consumo de alimentos	11,0%	75,5%	13,5%	0,0%
Alimentos importados	1,6%	62,3%	35,7%	0,4%
Alimentos nacionales	8,9%	77,6%	13,4%	0,0%
Alimentos más baratos	16,0%	71,8%	12,2%	0,0%
Promedio	9%	72%	19%	0%

Gráfico 7. Resumen del consumo de alimentos

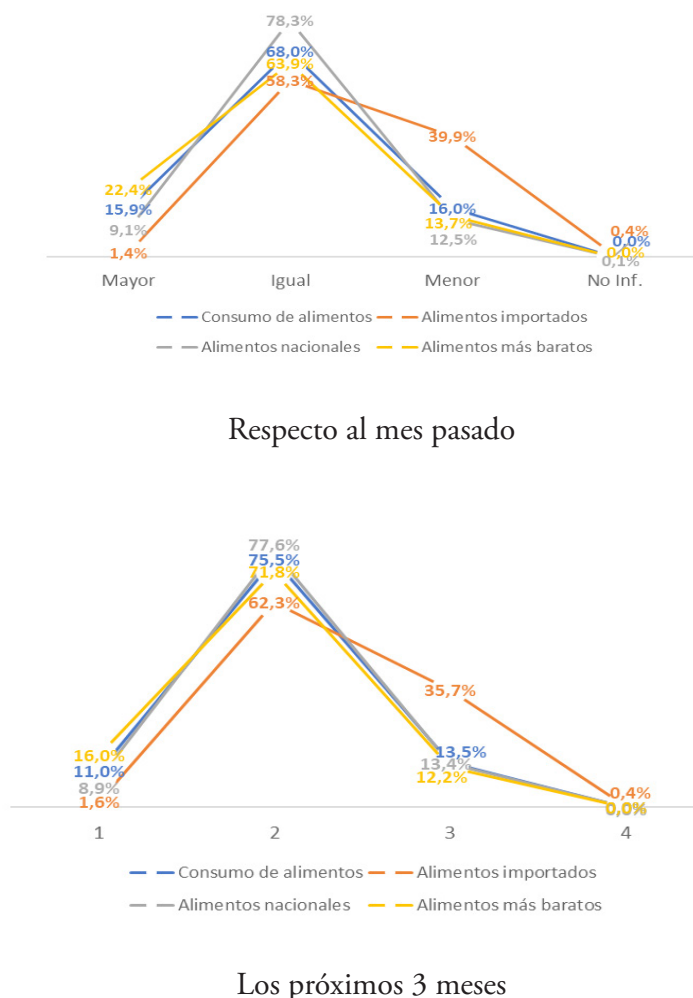


Tabla 8. Consumo en entretenimiento

		Cómo cree usted que será el consumo de su hogar en entretenimiento dentro de los próximos 3 meses:									
		Mejor		Igual		Peor		No Inf.		Total	
Con relación al mes anterior, el consumo de su hogar en entretenimiento (cine, discotecas, etc.) es:	Mejor	116	0,7%	202	1,3%	140	0,9%	1	0,0%	459	3,0%
	Igual	259	1,7%	7.965	51,3%	698	4,5%	1	0,0%	8.923	57,5%
	Peor	118	0,8%	1.787	11,5%	4.069	26,2%	0	0,0%	5.974	38,5%
	No Inf.	1	0,0%	2	0,0%	2	0,0%	156	1,0%	161	1,0%
	Total	494	3,2%	9.956	64,2%	4.909	31,6%	158	1,0%	15.517	100,0%

Gráfico 8. Consumo en entretenimiento

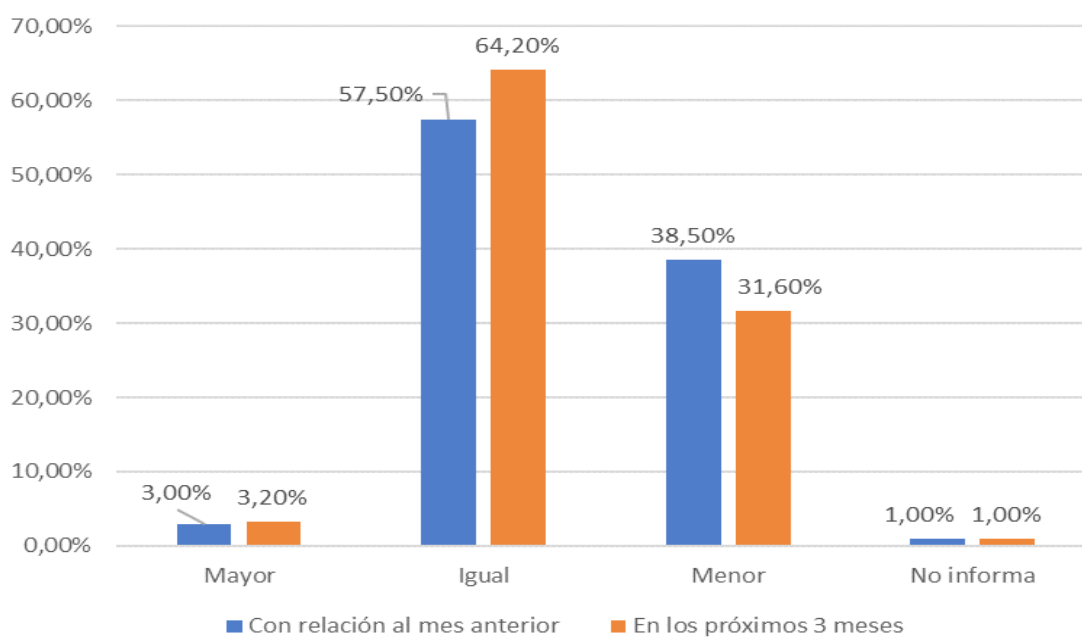


Tabla 9. Consumo en vestimenta

		Cómo cree usted que será el consumo de su hogar en vestimenta dentro de los próximos 3 meses:									
		Mejor		Igual		Peor		No Inf.		Total	
Con relación al mes anterior, el consumo de su hogar en vestimenta (ropa en general) es:	Mejor	463	3,0%	515	3,3%	435	2,8%	1	0,0%	1.414	9,1%
	Igual	1.425	9,2%	6.760	43,6%	1.400	9,0%	1	0,0%	9.586	61,8%
	Peor	581	3,7%	1.261	8,1%	2.666	17,2%	2	0,0%	4.510	29,1%
	No Inf.	1	0,0%	1	0,0%	1	0,0%	4	0,0%	7	0,0%
	Total	2.470	15,9%	8.537	55,0%	4.502	29,0%	8	0,1%	15.517	100,0%

Gráfico 9. Consumo en vestimenta

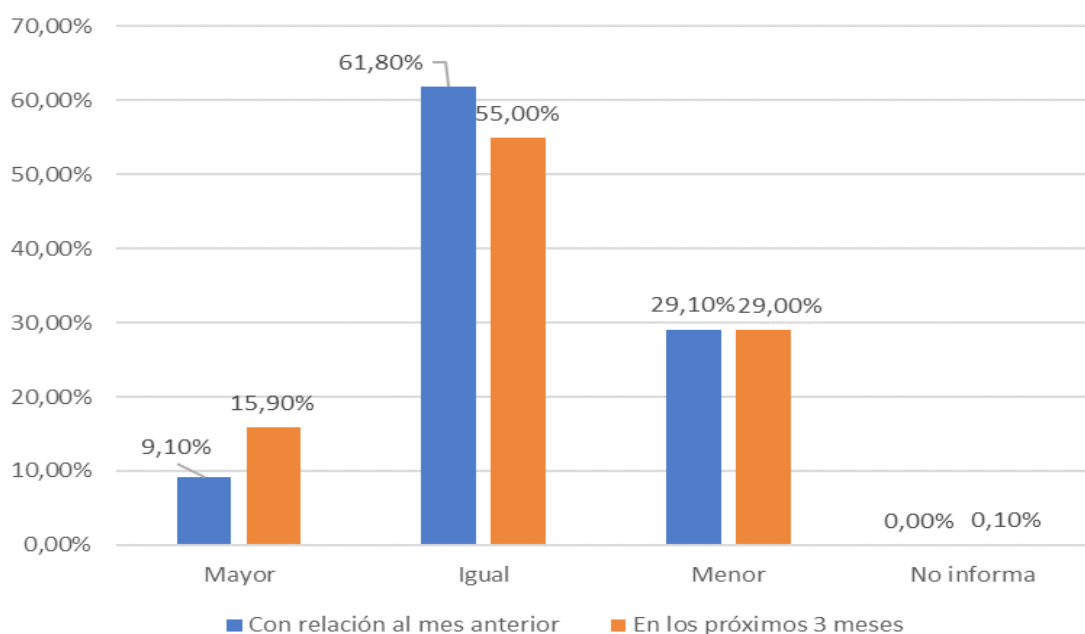


Tabla 10. Consumo en electrodomésticos

		Cómo cree usted que será el consumo de su hogar en electrodomésticos dentro de los próximos 3 meses:									
		Mejor		Igual		Peor		No Inf.		Total	
Con relación al mes anterior, el consumo de su hogar en electrodomésticos (cocina, refrigeradora, televisor, etc.) es:	Mejor	43	0,3%	95	0,6%	51	0,3%	0	0,0%	189	1,2%
	Igual	184	1,2%	8.463	54,5%	818	5,3%	0	0,0%	9.465	61,0%
	Peor	79	0,5%	1.577	10,2%	4.202	27,1%	1	0,0%	5.859	37,8%
	No Inf.	0	0,0%	0	0,0%	0	0,0%	4	0,0%	4	0,0%
	Total	306	2,0%	10.135	65,3%	5.071	32,7%	5	0,0%	15.517	100,0%

Gráfico 10. Consumo en electrodomésticos

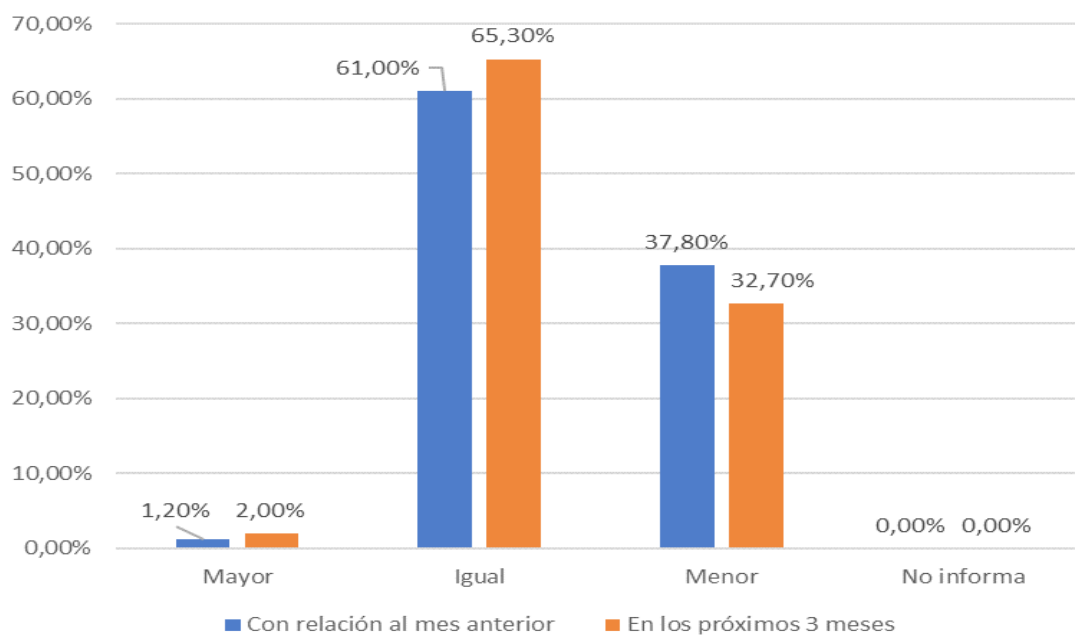


Tabla 11. Planes de adquirir vehículo, inmueble o endeudamiento

	Si		No		No Inf.		Total	
Planea usted o algún miembro del hogar adquirir un vehículo en los próximos 3 meses	255	1,6%	15.259	98,3%	3	0,0%	15.517	100,0%
Planea usted o algún miembro del hogar adquirir un inmueble (casa, departamento, pieza) en los próximos 3 meses	262	1,7%	15.252	98,3%	3	0,0%	15.517	100,0%
Usted o algún miembro del hogar tiene planes de endeudamiento en los próximos 3 meses (bancos, financieras, etc.)	887	5,7%	14.625	94,3%	5	0,0%	15.517	100,0%

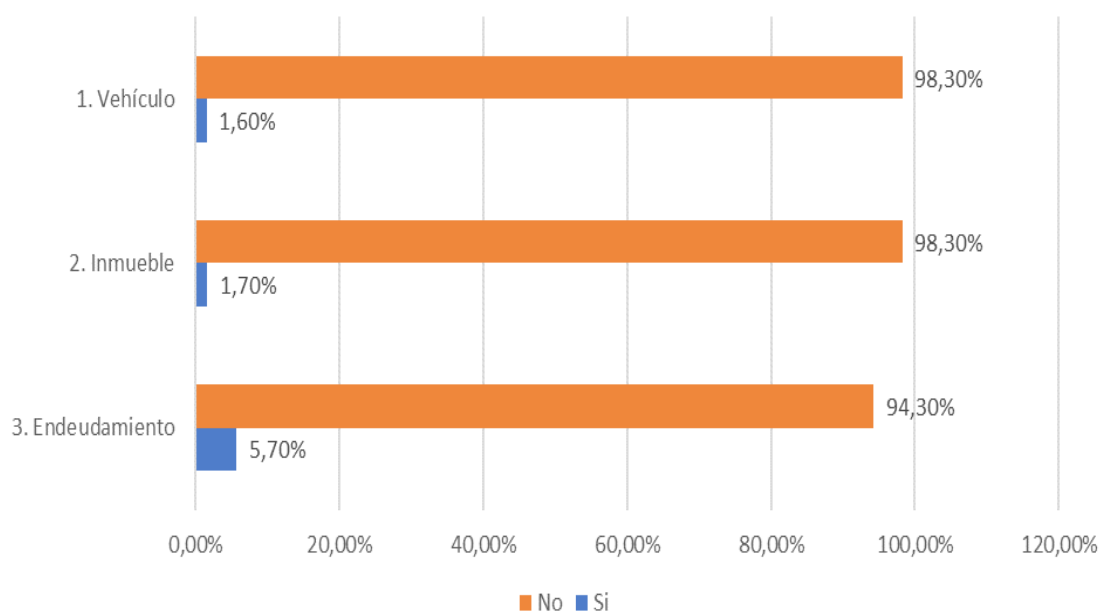
Gráfico 11. Planes de adquirir vehículo, inmueble o endeudamiento

Tabla 12. Opinión sobre la situación económica del Ecuador

		Usted considera que durante los próximos 3 meses la situación económica del país será:									
		Mejor		Igual		Peor		No Inf.		Total	
Con relación al mes anterior, la situación económica del país es:	Mejor	522	3,4%	373	2,4%	20	0,1%	1	0,0%	916	1,2%
	Igual	897	5,8%	6.646	42,8%	966	6,2%	4	0,0%	8.513	61,0%
	Peor	449	2,9%	2.319	14,9%	3.301	21,3%	4	0,0%	6.073	37,8%
	No Inf.	0	0,0%	0	0,0%	0	0,0%	15	0,1%	15	0,0%
	Total	1.868	12,0%	9.338	60,2%	4.287	27,6%	24	0,2%	15.517	100,0%

Gráfico 12. Opinión sobre la situación económica del Ecuador

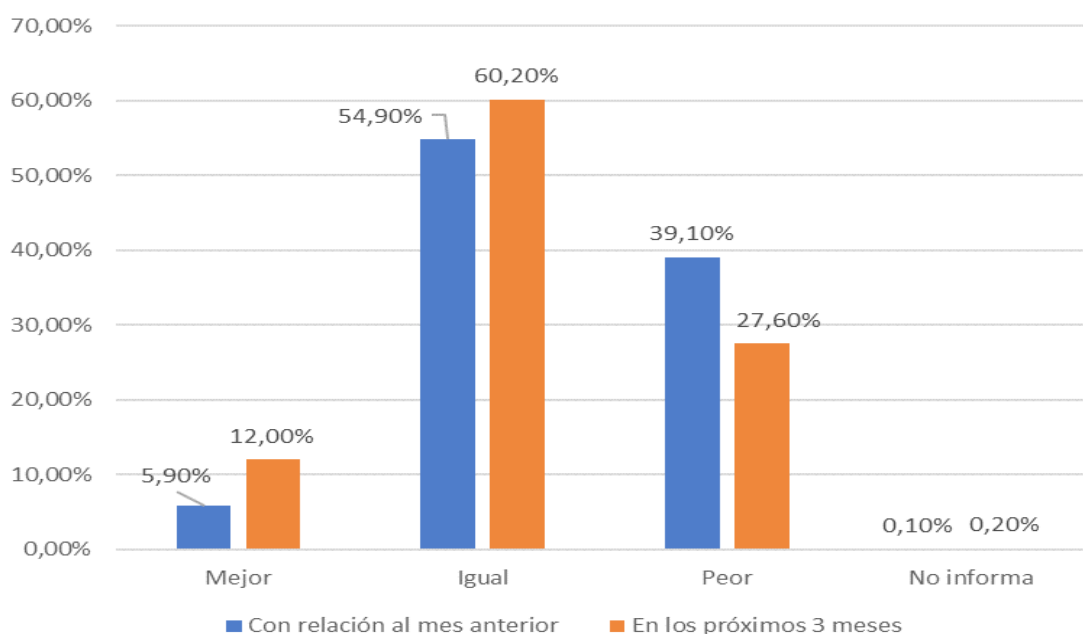
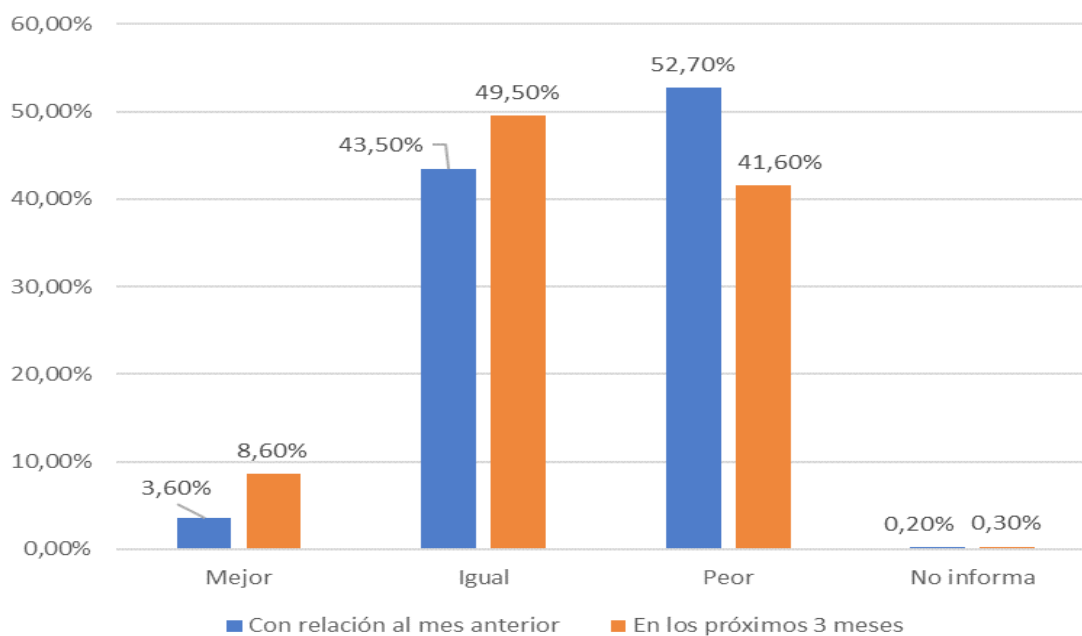


Tabla 13. Opinión sobre la situación en Ecuador para encontrar o mejorar un puesto de trabajo

		Considera usted que la situación en Ecuador para encontrar/mejorar un puesto de trabajo dentro de 3 meses será:									
		Mejor		Igual		Peor		No Inf.		Total	
En los 3 meses anteriores, considera que la situación en Ecuador para encontrar/mejorar un puesto de trabajo es:	Mejor	281	1,8%	226	1,5%	46	0,3%	0	0,0%	553	3,6%
	Igual	554	3,6%	5.166	33,3%	1.019	6,6%	8	0,1%	6.747	43,5%
	Peor	503	3,2%	2.290	14,8%	5.382	34,7%	6	0,0%	8.181	52,7%
	No Inf.	0	0,0%	0	0,0%	0	0,0%	34	0,2%	34	0,2%
	Total	1.338	8,6%	7.682	49,5%	6.447	41,6%	48	0,3%	15.515	100,0%

Gráfico 13. Opinión sobre la situación en Ecuador para encontrar o mejorar un puesto de trabajo



CAPÍTULO **6**

**DIRECCIÓN ESTRATÉGICA,
GESTIÓN DE OPERACIONES
Y CADENA DE SUMNISTROS**

EL CAPITAL INTELECTUAL Y SU CONTRIBUCIÓN AL VALOR REAL DE LAS EMPRESAS

Verónica Leonor Peñaloza López

Pontificia Universidad Católica del Ecuador- Ambato
vpenalosa@pucesa.edu.ec

Joyce Beatriz Mora Rivera

Pontificia Universidad Católica del Ecuador- Ambato
jmora@pucesa.edu.ec

Eduardo Javier Gutiérrez Zambrano

Pontificia Universidad Católica del Ecuador- Ambato
egutierrez@pucesa.edu.ec

Osmany Pérez Barral Pontificia

Universidad Católica del Ecuador- Ambato
operez@pucesa.edu.ec

Resumen

La investigación se deriva del trabajo colaborativo entre la academia y la empresa privada, el principal objetivo es plantear un modelo de medición del capital intelectual que contribuya al conocimiento del valor real de las empresas.

El proceso contable tradicional no reconoce ciertos activos intangibles, que en su conjunto se los denomina Capital Intelectual; pese a que estos aportan un importante porcentaje de beneficios dentro de las organizaciones y representan uno de los principales generadores de la cuantía de una empresa.

Sin embargo, esto no se refleja en la información contemplada en los Estados Financieros, de tal modo que, en muchos casos, la organización se encuentra subvalorada.

La metodología que se emplea es de tipo descriptiva-explicativa, con un enfoque cualitativo. Asimismo, se analizan los criterios de diversos autores sobre la gestión del conocimiento, los activos intangibles y los principales modelos de medición del capital intelectual.

Palabras clave: Capital Intelectual; Valoración de Empresas; Activos Intangibles.

Abstract

The research is derived from the collaborative work between academia and private enterprise, the main objective is to propose a model of measurement and management of intellectual capital that contributes to the accounting of the real value of companies.

The traditional accounting process does not recognize certain intangible assets, which are collectively referred to as Intellectual Capital; although they provide a significant percentage of benefits within organizations. Being determined, that knowledge is one of the main generators of the amount of an organization. However, this is not reflected in the information provided in the Financial Statements, so that, in many cases, the organization is undervalued. The methodology used is descriptive-explanatory, with a qualitative approach.

We also analyze the criteria of various authors on knowledge management, intangible assets and the main models of intellectual capital measurement.

Key words: Intellectual Capital, Company Valuation, Intangible Assets

1. INTRODUCCIÓN

El capital intelectual es una de las principales herramientas para la creación de valor en las empresas, sean éstas de bienes o servicios. Al respecto, Gill (1994) expone que el éxito en las organizaciones corresponde a aquellas que han identificado, adaptado, administrado y utilizado de manera efectiva este recurso.

Al respecto, hay que decir que la economía actual presenta variantes transcendentales con respecto al siglo anterior, pues los cambios en los contextos sociales, políticos y económicos de acuerdo a los autores Gitman y Mc Daniel (2007), Mantilla (2008) y Escudero (2009) influyen en el nuevo contexto empresarial, dado que los activos intangibles cumplen un rol fundamental al momento de valorar una organización,, transformándose el recurso humano capacitado en una herramienta estratégica para esta actividad.

En este sentido, Drucker (1984), considera desde el inicio del siglo XXI “la era del conocimiento”, esto ha exigido que los colaboradores de las organizaciones busquen la mejora continua y cognoscitiva a través de la capacitación, la experiencia, la investigación y el modelamiento; de tal modo, que ese cúmulo de saberes que tienen los empleados, ayuden a la empresa a generar utilidades, crecer y definir el camino hacia el futuro.

Para Arenas y Moreno (2008), los constantes cambios que existen en el medio en donde se desarrollan las empresas, precisan que éstas se adapten casi de manera inmediata a los mismos, con la finalidad de alcanzar las metas que se proponen en el menor tiempo posible y con un alto grado de efectividad.

Con lo cual, se reconoce una diferenciación entre los activos tradicionales de las compañías que se basan en el dinero (cuentas por cobrar, máquinas, bienes inmuebles, inventarios, corrientes, entre otros) y, los activos intangibles, entre los que destacan: valor de la marca, posicionamiento de la empresa en el mercado, patentes, la cartera de clientes de mayor valía, y el equipo de trabajadores con alto conocimiento, motivados y comprometidos con la organización, pues estos últimos son los que generan el valor de la organización con respecto a los clientes que demandan servicios y productos.

2. DESARROLLO

2.1 La gestión del conocimiento

El conocimiento, para los autores Pujol (1998) y Cardozo (2006), es considerado como la fuente principal donde se fundamenta la ventaja competitiva de las empresas, por otro lado, Nayır y Uzunçarsılı, (2008), citado por Pérez y Tangarife (2013), indican que es un elemento que supera lo importante que son los activos físicos de una organización, así como sus finanzas.

El mayor recurso que posee una institución es el conocimiento que tienen los colaboradores.

La gestión del conocimiento se reconoce según Fred (2013), como la principal herramienta en la toma de decisiones, para lograr de esta manera, una ventaja competitiva, al utilizar sus activos de forma tal, que la organización se diferencie de su competencia. Si se toma y se analiza el criterio de los autores Weston y Brigham (2004) y Luthans, García y Sánchez (2008), éstos opinan que no es pertinente, para ninguna organización, la simple acumulación de conocimientos o la recopilación de la información. Dicha información debe ser transformada,

redefinida en favor de las características de la organización, aplicada y, si los primeros resultados así lo demuestran, mantenida. Basados en el tamaño e influencia de la empresa el conocimiento será transferido. De esta manera, es de vital importancia la medición de los resultados obtenidos, comparados con los objetivos planificados, pues el monitoreo de los resultados de estas estrategias asegurarán el éxito de las mismas.

Al respecto y relacionado al conocimiento, Moreno (2007) apunta que el conocimiento es la capacidad que tienen las personas o las empresas para actuar dentro de un contexto establecido, mencionando los tres elementos que interaccionan entre sí: la acción y reacción, pues de éstas se generan cantidades importantes de información; la capacidad individual de sus colaboradores; y, las relaciones exógenas a la compañía.

Con lo cual, la gestión del conocimiento debe identificar las herramientas que le sirven para lograr la eficiencia, eficacia y efectividad puesta a disposición de los resultados de la organización mediante el talento humano. Esto corrobora que la sociedad se desarrolla en la denominada sociedad de la información, no es menos cierto que las organizaciones deben discernir sobre la validez de la misma. Asimismo, para Samuels y Wilkes (1981), el conocimiento tiene las siguientes características: a) La sociedad debe aprender y adaptarse a la velocidad en que cambia; b) El aprendizaje es el elemento intangible fundamental que permite la innovación y, c) las inversiones en la gestión de talento humano, tecnología, administración, investigación y desarrollo, mercadeo, administración de operaciones; entre otros, constituyéndose herramientas para mantener la competitividad de la empresa en el mercado y para ser sostenible y sustentable en el futuro.

Conjuntamente con la gestión del conocimiento, es importante considerar los activos intangibles, que en la actualidad son considerados el mayor valor que tiene una organización, pues son éstos precisamente los que generan valor en la producción y los servicios. En este sentido, Bravo (2013) expone que son bienes que se identifican y que tienen un carácter no monetario, y que no poseen una substancia física. Otros autores como Gutiérrez y Couso (2012, pp.93) lo definen, como: todo aquel activo que es identificable, pero, para asemejar la naturaleza de dicho activo, se debe cumplir con dos criterios citados por los autores mencionados, entre los que destacan: ser separable, es decir; susceptible a ser apartado de la empresa y vendido, cedido, entregado para su explotación, arrendado o cambiado; y surgir de derechos legales o contractuales; es decir, que tales derechos sean transferibles o separables de las empresas o de otros derechos u obligaciones.

Asimismo, existen otros autores que tienen criterios relacionados a los intangibles como un activo de gran valor, algunos son: Toro López (2006); Palacios (2007); Mantilla (2008); García Hernández (2009); sus percepciones van dirigidas a considerarlos como parte y valor de la cultura organizacional; como instrumento que participa en el diseño y ejecución de los procesos producen y brindan servicios, que establecen, mantienen y estimulan la fidelidad de los clientes; creándose un sentido de pertenencia de los colaboradores con la organización; se incrementa la confianza de los proveedores; las marcas; el nombre comercial; los logotipos e isotipos; diseños y la imagen empresarial.

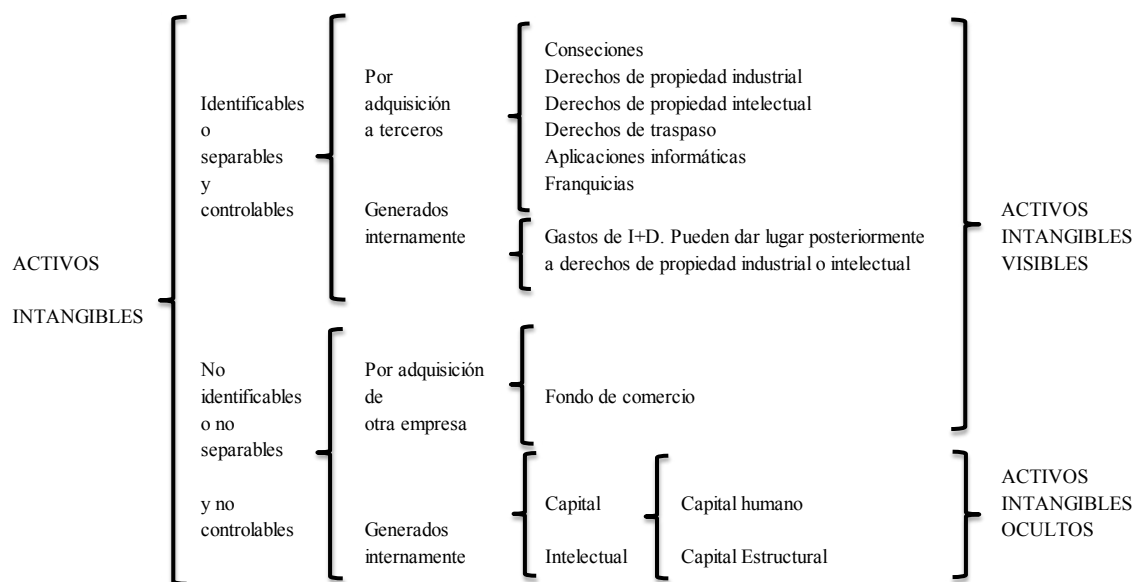
En tal sentido, para poder gestionar la contabilidad y los estados financieros de las instituciones, especialmente cuando se trata de herramientas de gestión para la toma de decisiones con énfasis en la productividad, el valor que generan los activos tangibles debe ser medido con la mayor exactitud posible para tener información útil, válida, precisa y concisa, que aporte a la toma de decisiones de manera proactiva.

Pues la concepción de los activos intangibles desde sus inicios, es el hecho de que éstos pueden generar ingresos futuros a la empresa, fruto de un proceso de investigación y desarrollo, que solo ha sido interpretado en la última década del siglo XXI por pocos directivos empresariales, pues aún no se les cuida y atiende como debe ser para que estos produzcan y generen valor a su máxima capacidad. Éste conocimiento adquirido, se traduce en contar con un valor claramente definido, que se puede ofertar a otras organizaciones a manera de capacitación, *know-how* empresarial y patente. De igual manera, puede asimilarse para posibles alianzas estratégicas o fusiones de empresas.

Otro ámbito donde es analizado los intangibles, es la parte jurídica. Donde la literatura hace énfasis a través de Palacios (2007), de la claridad sobre los efectos jurídicos que tienen los activos tangibles como intangibles, especialmente cuando en conjunto se han registrado bajo la Ley de Propiedad Intelectual. Pues, según el Instituto Ecuatoriano de la Propiedad Intelectual (2017) constituye la protección que tiene toda persona natural o jurídica sobre sus invenciones, marcas, distintivos, lemas comerciales, descubrimientos y otros elementos relacionados con el mercado, la industria y el comercio.

Asimismo, el reto actual, se centra en tres aspectos: definir claramente los activos intangibles que son parte esencial de la empresa; precisar un método para valorar a dichos activos; y, la contabilización de los activos intangibles. Siendo éste último aspecto el menos tratado por los autores, pues solo se ha alcanzado un desarrollo teórico y no práctico al respecto.

Esquema 1. Clasificación de Activos Intangibles



Fuente: tomado de Nevado y López (2002)

Como se aprecia en el esquema anterior, se propone una clasificación de los activos intangibles, destacándose que existen activos intangibles ocultos y su composición que no son considerados ni valorados a nivel contable.

De tal manera, es importante considerar en este estudio los principales criterios relacionado al capital intelectual, pues los intangibles son parte de esta herramienta decisiva para la toma de decisiones gerenciales. Con lo cual, se coincide con Chiavenato (2008), que es uno

de los conceptos de mayor polémica que aún no encuentra una solución definitiva por los disímiles criterios que existen. Al respecto, las propias dimensiones que abarca cada uno de los modelos presentados en la literatura desde su surgimiento ha tendido diferencias sustanciales en la forma de interpretarlo para la toma de decisiones. Por ejemplo, el capital financiero, es considerado netamente cuantitativo y numérico, y se fundamenta en activos tangibles y contables, sin embargo, su valor es creado por el activo intangible y no aparecen registrados en los libros contables como parte de la medición de los resultados empresariales.

La percepción abordada persiste en la actualidad, porque el capital intelectual es totalmente invisible e intangible en la fuente de creación de valor, al cual se le puede denominar valor intangible oculto no medible en la actualidad. Este criterio puede corroborarse a través de la cadena de valor (ver figura 1).

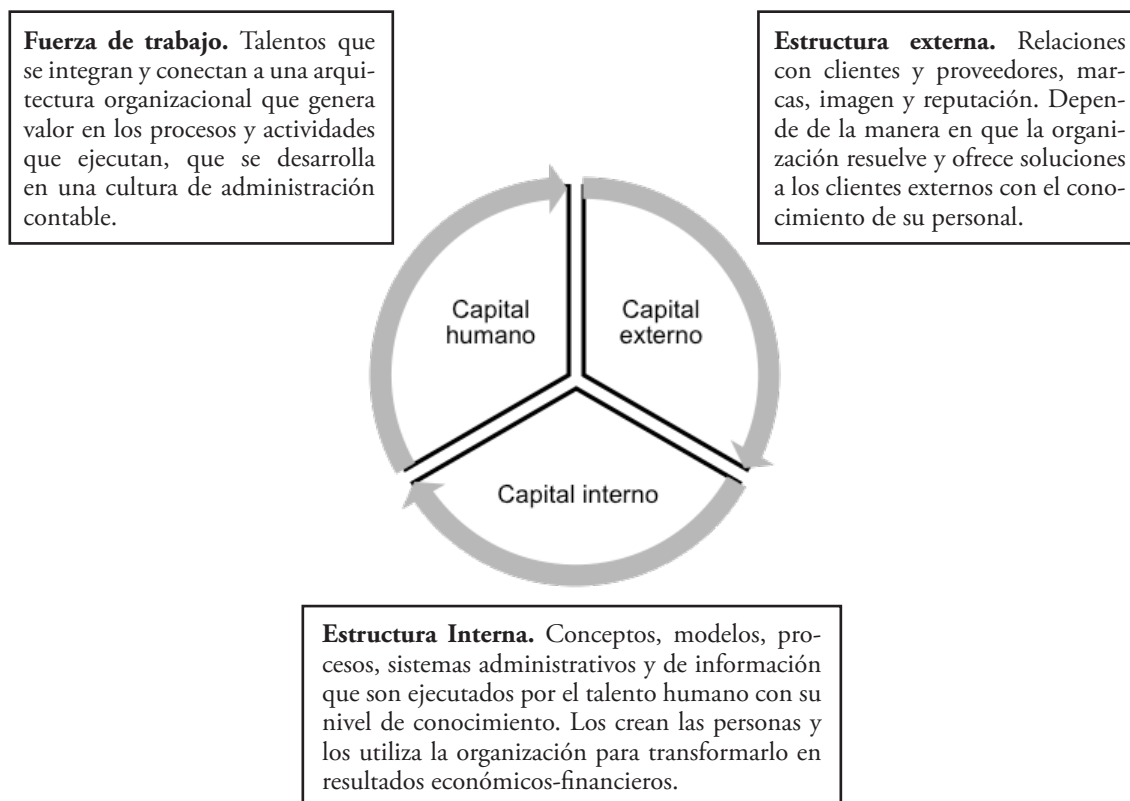
Figura 1. Cadena de Valor de las Personas



Fuente: tomado de Chiavenato (2008)

De la figura anterior, se percibe que el talento humano es la fuente principal de la cadena de valor de la organización, pues desde el inicio del proceso comienza a generar valor mediante su talento, sus competencias, sus destrezas y habilidades, que luego se traducen en resultados económicos-financieros que son registrados en libros, pero no como parte del valor que genera el activo intangible. Considerándose que el capital intelectual es el valor intangible de un negocio, pues son parte de este concepto: las personas (capital humano), el valor inherente que tienen las relaciones de la empresa con sus clientes, proveedores, medios de transporte, comunicación y otros (capital relacional) y todos los procesos, conocimientos y métodos que utilizan los empleados para producir bienes y prestar servicios de la empresa, los que mantiene la entidad, aun cuando los empleados ya no son parte de la organización (capital estructural).

Al respecto, la medición del valor real y el rendimiento de los componentes del Capital Intelectual es una parte crítica del proceso, ya que, en su gestión contable, dichos activos intangibles no figuran explícitamente en los balances de las empresas.

Figura 2. Dimensiones del Capital Intelectual

Fuente: elaboración propia a partir de propuesta de Chiavenato (2008)

En los negocios, el entender, conocer y gestionar el capital intelectual es crucial para la planificación de las operaciones, ya que integran los elementos en un proceso que se lo puede llamar evolutivo sistemático. Sin embargo, su materialización está en la contabilización del valor que aporta cada empleado al ejecutar sus funciones productivas y de servicios para satisfacer la demanda de los clientes externos. Este término se refiere al crecimiento de la organización, la empresa en su conjunto, contiene un número importante de recursos que se optimizan a medida que pasa el tiempo, ésta se ajusta paulatinamente a la naturaleza de su entorno, es decir; a las características propias de su mercado. En el siguiente cuadro se amplía la definición de cada uno de los componentes del capital intelectual.

Cuadro 2. Definiciones de los Componentes del Capital Intelectual.

Capital estructural	Competencia en tecnologías de la información	Grado de conocimiento y uso de tecnologías de la información de los empleados de la empresa.
	Modos de conservar conocimiento	Soporte físico o intangible para conservar el conocimiento de la empresa, que puede estar o no protegido legalmente.
	Cultura / Valores	Conjunto de normas, valores y modos de actuar compartidos por la mayoría de los integrantes de la empresa.
	Estructura, sistemas y procesos	Son los modos de organización formal de la empresa que determina la manera de trabajar de sus empleados.
	Innovación / I & D	Comprende los esfuerzos dedicados al diseño, lanzamiento y/o implantación de nuevos productos, servicios y procesos, tanto para cliente interno como para cliente externo.
Capital relacional	Relación con clientes	Son las relaciones que configuran la forma de negociación de la empresa con sus clientes.
	Relación con proveedores	Son las relaciones que mantiene la empresa con quien le suministra bienes o servicios.
	Alianzas	Son los acuerdos de colaboración que la empresa suscribe con otras instituciones.
	Reputación	Son todas las acciones que emprende la organización de cara a los distintos agentes de la sociedad, con miras a conseguir una percepción social favorable.

Fuente: tomado de Pérez y Tangarife (2013)

Como se puede apreciar en el cuadro anterior, la participación del talento humano, su conocimiento y sus competencias se valoran en cada una de las dimensiones, creando siempre valor que debe ser contabilizado, con la finalidad de mejorar, perfeccionar y generar nuevos valores a partir de la innovación, la creación y el desarrollo tecnológico, creando riqueza en todos los órdenes de la empresa.

Las empresas cuando ofertan sus bienes o servicios, no solo venden el producto como tal, también entregan su valor agregado para diferenciarse de la competencia, a través de la experiencia y conocimiento que tienen sus empleados al momento de proveer y garantizar la calidad. En tal sentido y coincidiendo con Laríos (2009), la eficacia empresarial del siglo XXI ya no radica solo en el valor de activos tangibles, sino en aquellos inmateriales, que aportan de manera significativa al valor de las empresas como: la fidelidad de los clientes, la propiedad intelectual, el potencial innovador de los empleados, los conocimientos técnicos y especializados del personal. Percepción que puede ser potenciada mediante el fortalecimiento de las ventajas competitivas que tienen las organizaciones con el nivel de conocimiento de sus empleados en función de las tareas que realizan. En este sentido, la empresa debe: descubrir los requerimientos de sus clientes internos, desarrollar estrategias que promuevan la retención del personal que tiene mejor y mayor conocimiento del negocio, lograr que su personal convierta lo ordinario en extraordinario.

A partir de lo expuesto hasta el momento, es necesario crear o adaptar un modelo que permita medir a través de indicadores el capital humano, que sirva como balance alternativo a los aprobados por las NIIF'S, con la finalidad de proveer al empresario información detallada y cuantificada de uno de sus activos intangibles más importantes, como es conocimiento del talento humano.

3. METODOLOGÍA

La metodología se fundamenta en la descriptiva-explicativa con un enfoque cuantitativo cualitativo, con la finalidad de obtener el valor que genera el capital intelectual en la empresa objeto de estudio. Asimismo, en las diferentes partes del estudio se emplea el método de análisis-síntesis, dado que se aportan con criterios propios a partir de la literatura consultada sobre la temática abordada.

Se analizaron varios modelos de medición de capital intelectual, los cuales permitieron concluir en la importancia de enfocarse en estándares que se alineen a la naturaleza de la empresa.

Las empresas privadas deben considerar una matriz que contenga pesos ponderados, ya que ésta mide factores importantes que ayudan a determinar el valor que tiene el Capital Intelectual dentro de las organizaciones.

El Modelo Navegador de Skandia es el que más se adapta a la realidad de la empresa, objeto de estudio de la presente investigación, para conocer el valor del capital intelectual es ineludible contar con parámetros de medición que se adapten a la actividad económica y administrativa de Bioalimentar Cía. Ltda.

4. RESULTADOS

4.1 Elección del modelo de medición de capital intelectual para la empresa “Bioalimentar Cia. Ltda”

Relacionado al caso de estudio de la empresa seleccionada, el primer filtro se realizó en base a la cantidad de información teórica disponible para el desarrollo del trabajo, con este parámetro se definieron siete patrones para realizar la medición. Para el segundo filtro, se elaboró una matriz de pesos ponderados que consideró cinco factores como los más relevantes.

En este sentido, se considera la propuesta de Haro, M (2009), donde se considera que la sumatoria del factor de peso debe dar como resultado 1, la calificación varía de 1 a 5 puntos y la ponderación se hace en base a la multiplicación entre el factor de peso y la calificación. La suma de las ponderaciones definió la mejor opción a utilizar como se muestra en la Tabla 1.

Tabla 1. Matriz de Pesos Ponderados

Modelo	Peso (1)	<i>Technology broker</i>		<i>Intellectual Assets Monitor</i>		Cuadro de Mando Integral		Navegador Skandia		Modelo de Valoración e Gestión		Modelo <i>Intellect</i>		Modelo Nova	
		Ponderación (2)	Peso Pond (1)*(2)	Ponderación (3)	Peso Pond (1)*(3)	Ponderación (4)	Peso Pond (1)*(4)	Ponderación (5)	Peso Pond (1)*(5)	Ponderación (6)	Peso Pond (1)*(6)	Ponderación (7)	Peso Pond. (1)*(7)	Ponderación (8)	Peso Pond (1)*(8)
Modelo claro y adaptable	0,3	1	0,3	4	1,2	4	1,2	5	1,5	3	0,9	5	1,5	4	1,2
Fácil para definir información útil	0,2	2	0,4	5	1	3	0,6	3	0,6	5	1	2	0,4	5	1
Práctico para obtener indicadores	0,2	5	1	3	0,6	5	1	4	0,8	1	0,2	1	0,2	3	0,6
Sencillo en los cálculos	0,2	4	0,8	1	0,2	1	0,2	2	0,4	2	0,4	3	0,6	1	0,2
Cómodo para la evaluación final	0,1	3	0,3	2	0,2	2	0,2	1	0,1	4	0,4	4	0,4	2	0,2
Sumatoria total	1		2,8		3,2		3,2		3,4		2,9		3,1		3,2

Fuente: elaboración propia a partir de Haro (2009)

Para dicha valoración se consideraron los siguientes elementos:

- Modelo claro y adaptable a la empresa.
- Fácil para definir información útil.
- Práctico para obtener indicadores.
- Sencillo en los cálculos.
- Cómodo para la evaluación final.

Luego del análisis realizado se determinó que el modelo adecuado para medir el Capital Intelectual es el Navegador de Skandia, propuesto por los autores Edvisson y Malone (1999), el cual dio como resultado un peso ponderado total de 3.4 sobre 5 puntos, como se aprecia en la Tabla 2.

Tabla 2. Modelo Navegador de Skandia

Factores importantes	Peso	Calificación	Peso ponderado
Modelo claro y adaptable	0,3	5	1,5
Fácil para definir información útil	0,2	3	0,6
Práctico para obtener indicadores	0,2	4	0,8
Sencillo en los cálculos	0,2	2	0,4
Cómodo para la evaluación final	0,1	1	0,1
Sumatoria Total	1.0		3,4

Fuente: elaboración propia a partir de Edvisson y Malone (1999)

4.2 Estructura del Modelo Skandia

Este modelo comprende cinco enfoques que muestran los indicadores que forman parte del estudio y determinarán el valor del capital intelectual de la empresa Bioalimentar Cía. Ltda.

$$\text{Capital Intelectual} = C_F + C_H + C_C + C_P + C_{R+D}$$

En donde:

- C_F = Capital Financiero
- C_H = Capital Humano
- C_C = Capital Clientela
- C_P = Capital Proceso
- C_{R+D} = Capital Renovación y Desarrollo

$$\text{Capital Intelectual Organizacional} = i * C$$

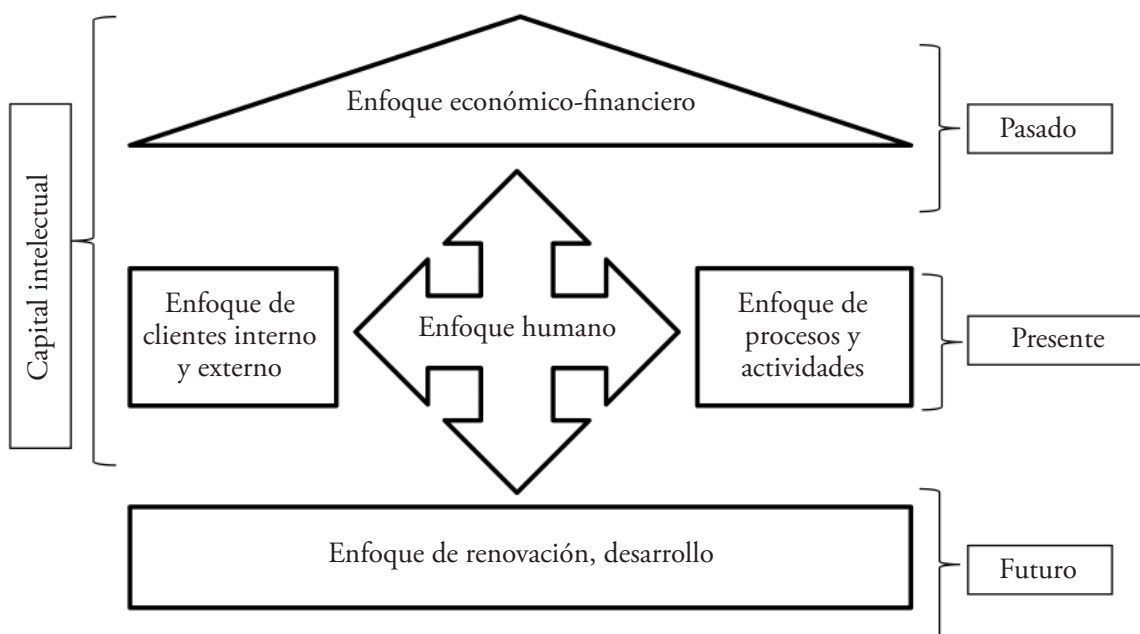
$$K * \sum_{i=1}^m C_i \quad K = \frac{\sum_{j=1}^m k_j * w_j}{n}$$

En donde:

- C = Valor del Capital Intelectual en dólares
- C_i = Valor del Capital Intelectual en dólares de cada uno de los enfoques
- K = Coeficiente de eficiencia para cada enfoque
- $m\Delta n$ = Número de índices

A continuación, se muestra el diseño del Navegador Skandia con todos los elementos que lo integran.

Figura 3. Modelo de Capital Intelectual



Fuente: elaboración propia a partir de Edvinsson y Malone (2003)

Es importante describir cada uno de los elementos que integran la estructura del modelo planteado. Con lo cual, la perspectiva económica-financiera se basa en el resultado que espera obtener la organización a partir de la generación de valor que logran sus empleados en la ejecución de sus procesos. Donde la información se refleja a través del Balance de Situación

para tomar decisiones proactivas y que puedan ser comparadas con los resultados históricos obtenidos en situaciones similares y contextos de la economía de mercado.

El enfoque de clientes y procesos, dentro de las cuales los primeros constituyen las relaciones que tiene la empresa con sus clientes, es decir; muestran el presente de la organización. Mientras que el segundo refleja los recursos utilizados en diversas actividades que desarrolla la organización como tal. Por tanto, están representados por el enfoque renovación y desarrollo que se traduce en la capacidad que tiene la empresa para proyectar su éxito hacia el futuro.

Al respecto, el cálculo del capital intelectual refleja el valor que generan los empleados en todo el proceso de la cadena de valor de la empresa. Esto daría la posibilidad de crear cuentas, partidas y elementos que reflejen el valor contable que se producen en los procesos y las prestaciones de servicios. **Cálculo del valor que genera el capital intelectual**

Tabla 3. Índices e Indicadores Enfoque Financiero

Activos totales/ empleados (\$).	107.233,78
Activos fijos / empleados (\$).	48.913,00
Ingresos Operacionales / empleados (\$)	147.936,08
Ingresos / Activos totales	1,38
Valor de mercado / empleado (\$)	662.251,66
Rendimiento neto (utilidad neta) sobre valor neto de activos (ROI) (%)	4,25%
Margen Bruto de utilidad (utilidad bruta/ ventas)	4,28%
Índice de liquidez	0,125
Prueba ácida	0,090
Índice de endeudamiento	2,66
Rentabilidad sobre los activos (ROA)	2,64%
Beneficios/empleados (\$)	6.334,61

Fuente: elaboración: propia

Los resultados anteriores, que son representados a través de indicadores representan el valor que generan los empleados al realizar sus procesos y actividades, dado la aplicación del conocimiento, destreza y competencias que les exige su puesto de trabajo. De alguna manera, esto debe reflejarse no con los indicadores tradicionales que muestran los estados de resultados sino también buscar la forma de generar nuevas cuentas o partidas que se relacionen al aporte del capital intangible.

Tabla 4. Índices e indicadores con enfoque a clientes

Participación de mercado (%)	8,5%
Número de clientes (#)	728
Número de clientes perdidos / total de clientes (%)	10,44%
Ventas anuales / clientes (\$)	61.534,34
Clientes / empleados (%)	2,41
Índice de satisfacción al clientes (%)	65%
Rentabilidad por cliente (\$)	2.627,82
Promedio de compra de clientes al año en Ton (#)	96,52
Promedio de pedidos al año (#)	60,83
Fidelidad hacia la empresa (%)	50%
Promedio clientes categoría 1 (%)	58,93%
Promedio clientes categoría 2 (%)	14,84%
Promedio clientes categoría 3 (%)	26,24%

Fuente: elaboración: propia

De la misma manera, puede inferirse los resultados de la tabla 4, pero su interpretación debe ir ya no propiamente al valor directo sino también al valor agregado (indirecto) que se genera para satisfacer las expectativas del mercado.

Tabla 5. Índices e indicadores enfoque a procesos

Gastos administrativos/ activos totales (%)	7,80%
Gasto administrativos/ingresos totales (%)	5,64%
Tasa de productividad en relación al de la industria (%)	8,50%
Rendimiento total comparado con el año anterior (%)	79,10%
Gasto administrativo/empleado (\$)	8.361,31
Gasto en tecnología e investigación / gasto administrativo (%)	0
Personal Técnico / personal total (%)	16%
Meta de calidad corporativa (%)	85%
Rendimiento corporativo/meta de calidad (%)	91%

Fuente: elaboración: propia

Con relación a la tabla 6, se corrobora que el gasto del personal administrativo es el de mayor alcance. Sin embargo, este personal no aporta de manera directa al valor de la organización, aspecto que debe revisarse para crear sistemas de gestión más eficientes que conduzcan a reducir o eliminar aquellos gastos que sean superfluos y perjudiciales para la empresa. Pues, esto puede disminuir la rentabilidad de la organización con relación al aporte de los empleados directos en los procesos productivos o de prestación de servicios.

Tabla 6. Índices e indicadores enfoque a renovación y desarrollo

Gasto en <i>Marketing</i> / Cliente (\$)	410,54
Participación en horas de entrenamiento (%)	0,98%
Participación en horas de entrenamiento*(ingresos/empleador) (\$)	1.442
Promedio de edad de patentes de la compañía (#).	10
Patentes pendientes (#).	8

Fuente: elaboración propia

Tabla 7. Índices e indicadores enfoque a recurso humano

Índice de motivación (%)	81,50%
Índice de empleados facultados (%)	0,33
Rotación de empleados (%)	24,83%
Promedio de años de servicio con la compañía (#)	5
Número de gerentes o jefes * (ingresos/empleador)	1.035.552,54
Gastos en entrenamiento o capacitación/empleador (\$)	105,43
Promedio de edad de los empleados (#)	33
Proporción de empleados menores de 40 años (%)	86,75%
Tiempo de entrenamiento (horas/hombre) (#)	20,28
Gerentes con postgrado y/o especializaciones * (utilidad/empleador)	25338,44
Porcentaje de empleados expertos (%)	16,23%
Porcentaje de novatos (%)	20,86%

Fuente: elaboración: propia

Cuadro 4. Enfoques del Capital Intelectual

$w_1 =$	E. Financiero
$w_2 =$	E. Cliente
$w_3 =$	E. Proceso
$w_4 =$	E. Innovación y Desarrollo
$w_5 =$	E. Humano

Fuente: elaboración: propia

Tabla 8. Cálculo del Capital Intelectual

Fórmula	Patrimonio Contable	% Patrimonio Contable
$CI = \sum_{i=1}^5 C_i * \frac{\sum_{j=1}^5 (t_j * i_j)}{28}$	198.934,11	2,25%

Fuente: elaboración: propia

Los resultados de las tablas 6 y 7 indican, la necesidad de seguir empleando recursos financieros para gestionar y aplicar el conocimiento de todos los empleados sea de personal administrativos o productivos, pues esto garantiza que los primeros puedan dirigir sus áreas de manera más eficiente en búsqueda de la eficiencia, eficacia y efectividad, y los segundos puedan aumentar sus capacidades intelectuales para ponerlas a disposición del trabajo operativo que realizan en sus procesos, lográndose con ello, buscar incrementar aún más el valor de la empresa desde el desarrollo del capital intelectual. Aún sin lograrse a toda la capacidad que tiene la empresa objeto de estudio, se muestra un resultado en el cálculo de una variación en el patrimonio contable de \$198.934,11 a \$203.410,11, lo que implica un incremento del 2.25% si se incluye al capital intelectual como activo intangible.

5. CONCLUSIONES

De acuerdo a la investigación se corrobora que el talento humano con el que cuenta actualmente la empresa BIOALIMENTAR Cía. Ltda. aporta de manera significativa a la generación de riqueza de la organización como bien se demuestra su incremento de \$203.410,11 en el período analizado.

Se seleccionó el Modelo Navegador de Skandia para la medición del Capital Intelectual en la empresa BIOALIMENTAR Cía. Ltda., porque permite analizar los estados financieros a través de índices e indicadores de fácil acceso y comprensión, asimismo porque permite incorporar otros análisis de orden cualitativo y no solamente cuantitativo para reflejar el valor que aporta el capital intelectual.

Mediante la aplicación del Modelo Navegador de Skandia, se comprobó que el valor patrimonial de la empresa se incrementa en un 2.25%, al considerar el conocimiento como un activo intangible que genera valor durante toda la cadena de valor que se establece en la empresa objeto de estudio.

La elaboración del marco teórico permitió la identificación de los antecedentes principales del Capital Intelectual en la Contabilidad de Recursos Humanos y en el Goodwill, lo que evidencia que el concepto no es totalmente nuevo, sino que tiene sus raíces conceptuales en temas que han sido tan polémicos y complejos como lo es hoy la medición e información sobre intangibles y Capital Intelectual y pone de manifiesto las limitaciones de la Contabilidad para su registro en el marco de la normativa vigente lo que ha llevado al desarrollo de soluciones alternativas como la presentación de dicha información de forma complementaria a los estados financieros.

El análisis de los modelos permitió reconocerlos como modelos conceptuales y no como modelos de medición y por consiguiente la necesidad de procedimientos que contribuyan a su implementación con propuestas concretas de técnicas y métodos para este fin.

El modelo y el procedimiento elaborado, pueden aplicarse a cualquier organización dentro y fuera de la actividad productiva, ya que permite mediante una secuencia lógica, propuesta en pasos, fases y etapas; la identificación de los elementos de cada dimensión y de los indicadores en función de las estrategias y objetivos propios de cada entidad.

Se seleccionó el Modelo Navegador de Skandia para la medición del Capital Intelectual en la empresa BIOALIMENTAR Cía. Ltda., porque permite analizar los estados financieros a través de índices e indicadores de fácil acceso y comprensión.

Mediante la aplicación del Modelo Navegador de Skandia, se obtuvo el 2,19% como resultado del cálculo del capital intelectual, el cual es parte del patrimonio contable al considerar el conocimiento como un activo intangible que genera importancia durante toda la cadena de valor que se establece en la empresa objeto de estudio.

La empresa podría mejorar este resultado si destinara mayores recursos al enfoque Investigación y Desarrollo (I&D) como un valor independiente, ya que actualmente todo lo que se invierte en los diferentes enfoques es contabilizado como gasto, lo que dificulta conocer cuánto se ha invertido realmente en I&D.

Resulta de gran importancia para la entidad la elaboración de un Informe de Capital Intelectual que complemente la información económica – financiera, con las acciones que se realizan en la misma para gestionar y mejorar sus recursos intangibles.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Arenas, P., y Moreno, A. (2008). *Introducción a la auditoría financiera: teoría y casos prácticos*. 1e. Madrid, España: McGraw-Hill.
- Bravo, M. (2013). *Contabilidad general*. 11e. Ecuador, Quito: Escobar.
- Cardozo, H. (2006). *Auditoría del sector solidario: aplicación de normas internacionales*. 1e. Bogotá, Colombia: ECOE Ediciones.
- Chiavenato, I. (2008). *Gestión del talento humano*. 3e. México: Mc Graw Hill.
- Drucker, P. (1984). *La gerencia de empresas*. 1e. Buenos Aires, Argentina. Sudamericana.
- Edvinsson, L y Malone, M. (2003). *El capital intelectual (cómo identificar y calcular el valor de los recursos intangibles de su empresa)*. Barcelona, Ed. Gestión 2000.
- Escudero, M. (2009). *Gestión de aprovisionamiento*. 3e. Madrid: Paraninfo.
- Fred, D. (2013). *Administración estratégica*. 14e. México D.F.: Pearson Education.
- Fundación IFRS <http://www.ifrs.org/IFRSs/Documents/Spanish%20IAS%20and%20IFRSs%20PDFs%202012/IAS%2038.pdf>
- Gill, J. O. (1994). *Análisis financiero: técnicas para la toma de decisiones*. México, D.F.: Iberoamérica.
- Gitman, L. J., y Mc Daniel, C. (2007). *El futuro de los negocios*. 5e. México, D.F., México. Thomson.
- Gutiérrez, M., y Couso, A. (2012). *Aplicación del plan general de contabilidad*. 1e. Madrid, España: Rama.
- Haro, M. (2009). *Investigación y desarrollo de un modelo para la medición del valor del capital intelectual en las empresas privadas. Aplicación a la empresa "ACINDEC", Aceros Industriales del Ecuador*. Escuela Politécnica Nacional. Tesis de Grado.
- Instituto Ecuatoriano de Propiedad Intelectual, <https://www.propiedadintelectual.gob.ec/propiedad-intelectual/>
- Luthans, F., García, E., y Sánchez, M. (2008). *Comportamiento organizacional*. 11e. México, D.F., México: McGraw-Hill Interamericana.
- Mantilla B. (1998). *Control Interno de los nuevos instrumentos financieros*. Santa Fe de Bogotá: ECOE.
- Mantilla, S. (2008). *Auditoría financiera de pymes: guía para usar los estándares internacionales de auditoría en las Pymes*. 1e. Bogotá, Colombia: Ecoe Ediciones.

- Moreno Fernández, J. (2007). *Las finanzas en la empresa: Información, análisis, recursos y planeación*. 2e. México, D.F.: Grupo Editorial Patria.
- Nayir, D. y Uzunçarşili, U. (2008). *A Cultural Perspective on Knowledge*
- Nevado, D., y López, V. (2002). *El capital intelectual: valoración y medición: modelos, informes, desarrollos y aplicaciones*. 1e. Madrid, España: Prentice Hall.
- Palacios, F. (2007). *Seguros: temas esenciales*. 3e. Bogotá: Ecoe.
- Pérez, G. y Tangarife, P (2013). *Los activos intangibles y el capital intelectual: una aproximación a los retos de su contabilización*. *Saber, Ciencia y Libertad*. Universidad Nacional de Colombia. Vol. 8, N°1, p. 144.
- Pujol, B. (1998). *Dirección de marketing y ventas*. 1e. Madrid: Cultural.
- Samuels, J., y Wilkes, F. (1981). *Management of company finance: students' manual*. 1e. New York: Van Nostrand.
- Toro, F. (2006). *Costos ABC y presupuestos: herramientas para la productividad*. 1e. Bogotá, Colombia: Ecoe Ediciones.
- Weston, J., y Brigham, E. (2004). *Manual de administración financiera*. 2e. México, D.F., México: Interamericana.

UNA REVISIÓN A LA GESTIÓN DEL CONOCIMIENTO EN EL ENTORNO DE LOS PROYECTOS

Paul Idrobo Dávalos

Pontificia Universidad Católica del Ecuador
pmidrobo@puce.edu.ec

Byron Acosta Andino

Universidad Técnica del Norte
byron@hotmail.com.br

Fabián Cueva Brito

Pontificia Universidad Católica del Ecuador
efcueb@puce.edu.ec

Iván Rueda Fierro

Pontificia Universidad Católica del Ecuador
iarueda@puce.edu.ec

Resumen

El objetivo de este artículo es identificar las particularidades, beneficios y buenas prácticas de la gestión del conocimiento en un entorno de proyectos. Para tal efecto, se analizan las implicaciones y aportes de la gestión del conocimiento en los proyectos y en las organizaciones basadas en proyectos. Adicionalmente, se presentan herramientas para una gestión del conocimiento eficaz por parte de la dirección de proyectos, así como varios elementos del contexto organizacional que deben ser tomados en cuenta en su implementación. La literatura revisada muestra que, a pesar de las limitaciones que el entorno de proyectos presenta, es posible, además de necesario, que se establezcan mecanismos que fomenten la generación del conocimiento en los proyectos, viabilicen su transmisión, permitan que éste sea incorporado en la organización y se convierta en fuente de mejora para sí misma y para futuros proyectos.

Palabras clave: Gestión de conocimiento; Gestión de proyectos; Organizaciones basadas en proyectos (OBP)

Abstract

The aim of this paper is to identify the particularities, benefits and good practices of knowledge management in a project environment. To this end, the implications and contributions of knowledge management in projects and in project-based organizations are analyzed. Additionally, tools are presented for effective knowledge management by the project managers, as

well as several elements of the organizational context that must be taken into account in its implementation. The revised literature shows that, in spite of the constraints that the project environment presents, it is possible, in addition to being necessary, to establish mechanisms to encourage the generation of knowledge in projects, to enable their transmission, to allow it to be incorporated in the organization and become a source of improvement for itself and for future projects.

Keywords: Knowledge management; Project management; Project-Based Organizations (PBO)

1. INTRODUCCIÓN

La gestión del conocimiento se ha convertido en una herramienta invaluable y en una necesidad fundamental para el éxito de los proyectos y la sustentabilidad y crecimiento de las organizaciones (Sankarasubramanian, 2009). Para muchas organizaciones, su conocimiento es el activo más importante y su supervivencia depende de la habilidad que éstas tengan para utilizar el conocimiento existente, y de crear y emplear efectivamente nuevo conocimiento (Pascoe & More, 2005). Las compañías soportan su eficacia en la forma en que gestionan y usan el conocimiento, lo cual es válido incluso para aquellas que están basadas en proyectos, aunque, desafortunadamente, en estas últimas la investigación es escasa en temas de gestión de conocimiento (Morris, 2002).

La gestión del conocimiento en un proyecto implica utilizar el conocimiento actual y desarrollar uno nuevo, con el doble propósito de alcanzar los objetivos del propio proyecto y, además, de contribuir al aprendizaje organizacional (PMI, 2017). Para Loufrani-Fedida & Saglietto (2014) la gestión del conocimiento es uno de los mecanismos claves para identificar y desarrollar las competencias de gestión de proyectos de los individuos y las organizaciones, para que éstas mejoren su desempeño.

El conocimiento organizacional es considerado como un factor crítico de éxito en las organizaciones basadas en proyectos, debido a que sus proyectos más importantes pueden ofrecer potencialmente experiencias valiosas que puedan ser aplicadas en otros similares en el futuro, o generar nuevo conocimiento acerca de la tecnología y el mercado de la organización que pueda direccionar nuevas ofertas de negocios (Brady & Davies, 2004) it describes the bottom-up, \u2018project-led\u2019 phases of learning that occur when a firm moves into a new technology/market base: an exploratory \u2018vanguard project\u2019 phase; a \u2018project-to-project\u2019 phase to capture lessons learned; and a \u2018project-to-organization\u2019 phase when an organization increases its capabilities to deliver many projects. Second, it addresses the \u2018business-led\u2019 learning (within which the project-led learning is embedded). La gestión del conocimiento es uno de los factores más importantes que determinan el nivel de competitividad de las organizaciones basadas en proyectos «OBP»; sin embargo, las restricciones de tiempo y costo de los proyectos son las causantes de que las personas apresuren su trabajo y lo hagan poco fiable, lo cual no permite una adecuada retroalimentación en el proceso de aprendizaje (Akhavan, Reza Zahedi, & Hosein Hosein, 2014).

El conocimiento organizacional en las OBP es un proceso de creación de un nuevo nivel de conocimiento de los proyectos que esté disponible para la organización en su conjunto, de tal manera que éste se comparta, transfiera, retenga y use (Prencipe & Tell, 2001). Mientras que los proyectos están localizados en donde se crea el conocimiento, el proceso general de aprendizaje de las OBP involucra la transferencia, retención y utilización de este conocimiento dentro de estas organizaciones en su conjunto (Bartsch et al., 2013). El reto de una OBP es asegurar procesos efectivos de compartición del conocimiento e integrarlo dentro y entre los proyectos, para evitar el riesgo de reinventar la rueda y repetir los errores del pasado (Pemsel & Wiewiora, 2013).

El propósito de este documento es identificar las especificidades, impactos y formas de aplicación de la gestión del conocimiento en los proyectos y en las OBP. Para tal efecto,

se inicia situando a la gestión del conocimiento dentro del entorno de los proyectos, para comprender sus implicaciones en el mismo. Más adelante, se analizan los efectos que tiene la gestión del conocimiento en el entorno de proyectos, haciendo énfasis en los beneficios que esta práctica trae consigo, para luego presentar un conjunto de herramientas que viabilicen su implementación. Finalmente, se tratan los aspectos del contexto organizacional que favorecen a la gestión del conocimiento en ambientes de proyecto. Se espera que luego de recorrer los tópicos anteriormente descritos, se valore la importancia de la gestión del conocimiento dentro de los proyectos, así como los beneficios que ésta trae para su desempeño y el de las organizaciones en las que éstos se desarrollan.

2. GESTIÓN DEL CONOCIMIENTO EN PROYECTOS

Un proyecto es un proceso único, que consiste en un conjunto de actividades coordinadas y controladas, con fechas de inicio y de finalización, llevadas a cabo para lograr un objetivo conforme con requisitos específicos, incluyendo las limitaciones de tiempo, costo y recursos (ISO 10006, 2003). Según el PMBOK (PMI, 2017), un proyecto es un esfuerzo temporal que se lleva a cabo para crear un producto, servicio o resultado único. Los proyectos son un conjunto de actividades colectivas y de multipropósito, basadas en el desarrollo de entendimientos comunes; ellos generan el conocimiento personal y grupal que contribuye a su propio éxito (Sankarasubramanian, 2009).

La gestión del conocimiento es el proceso de administrar sistemática y activamente las reservas de conocimiento de la organización para aprovecharlas, dentro de un marco de descubrimiento, captura, transmisión y reutilización del mismo, a fin de ganar una ventaja competitiva (Morris, 2002). Esta gestión implica hacer lo que sea necesario para alcanzar el mayor provecho de los recursos del conocimiento (Becerra-Fernandez, González, & Sabherwal, 2004). Reich et al. (2012) introducen el concepto de «alineación del conocimiento», que propone la idea de que la creación de soluciones con alta calidad de conocimiento es la meta principal de su gestión, lo cual implica que estas soluciones sean congruentes para generar productos exitosos para el negocio.

La creación del conocimiento se produce en forma de una espiral que oscila entre los conocimientos tácito y explícito (Nonaka & Takeuchi, 2000). Para estos autores, el conocimiento explícito se presenta de manera formal y sistemática, por lo que se puede fácilmente compartir y comunicar; sin embargo, consideran que es en el conocimiento tácito en donde está el punto de partida de las verdaderas innovaciones. Este segundo tipo de conocimiento es muy personal, por lo cual es difícil de formalizar y de comunicar, ya que está arraigado en la acción y en el compromiso de una persona en un contexto específico. El conocimiento tácito consiste tanto en destrezas técnicas, como en modelos mentales, creencias y perspectivas de cada individuo.

Hanisch, Lindner, Müller, & Wald (2008) consideran que la gestión del conocimiento del proyecto es la puesta en práctica de gestión del conocimiento en las situaciones de proyecto y, por lo tanto, es el lazo entre los principios de la ésta y la gestión de proyectos. Estos autores consideran que la gestión del conocimiento en proyectos involucra dos perspectivas: una interproyecto y otra intraproyecto. Para Gasik (2011) la gestión del conocimiento del proyecto comprende los procesos para generar, utilizar y distribuir el micro conocimiento necesario para la ejecución del proyecto, y los procesos que se realizan en el macro conocimiento de las personas y todos los niveles de la organización a fin incrementar las capacidades de la gente.

La filosofía de gestión de proyectos está alineada a la forma convencional de operar, argumentando que los directores de proyectos asumen la habilidad de planear y asignar los recursos conocidos, mientras que las organizaciones que aprenden asumen que viven en un mundo de incertidumbre y tratan de descubrir y sacar provecho del próximo cambio inesperado (Olonoff, 2000). Desde la perspectiva de Pemsel & Wiewiora (2013), los directores de proyecto se apasionan por sus proyectos y confían en su experiencia, pero están poco dispuestos a compartir y buscar conocimiento de sus colegas. Sus investigaciones detectaron que, aunque las oficinas de gestión de proyectos «PMO» habían desarrollado procesos para gestionar su conocimiento explícito, especialmente en aspectos técnicos y procedimentales, la gestión del conocimiento tácito era muy limitada.

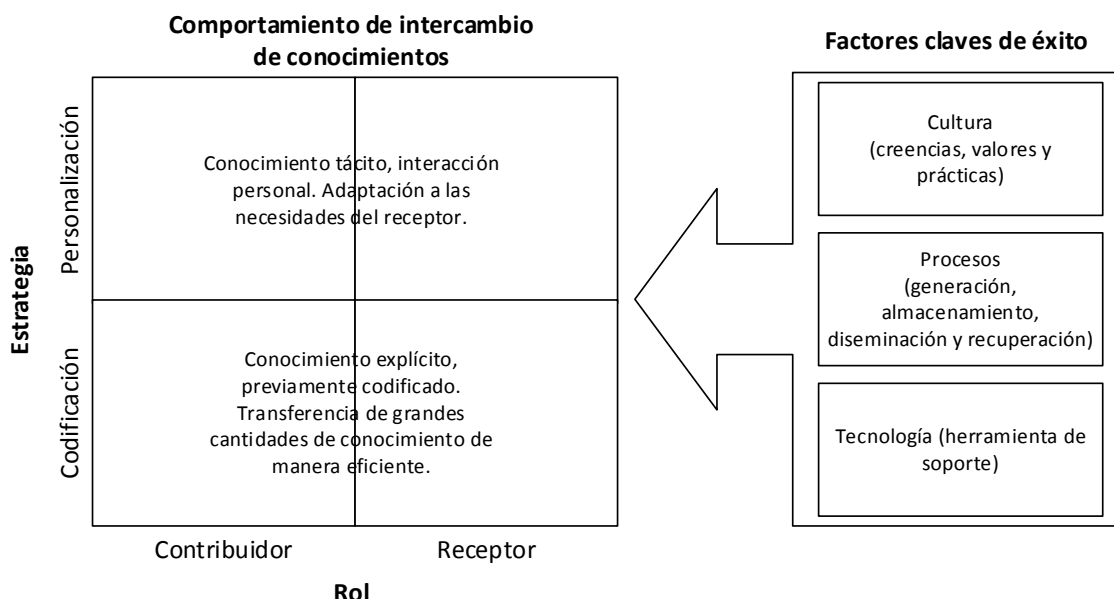
Hanisch et al. (2008) identifican cuatro retos de la gestión del conocimiento en proyectos, debido a las características inherentes de éstos:

- Los proyectos son temporales, únicos y singulares. Una vez que el proyecto termina, el equipo del proyecto se dispersa, por lo que el aprendizaje y la construcción de equipos de un proyecto a otro se dificulta.
- Los proyectos están relacionados con una fuerza de trabajo cambiante, con nuevos grupos de personas trabajando juntas, e incluso son una plataforma para la integración de expertos internos y externos. Esto desemboca en que muchos de los conocimientos adquiridos queden en el olvido, ante la falta de rutinas que los afiancen y conviertan en sostenibles a las experiencias aprendidas.
- La gente en los proyectos tiene que adaptarse rápidamente a nuevas condiciones generales y contenidos de trabajo. Esto ocurre porque los proyectos carecen de una memoria organizacional, rutinas y otros mecanismos de aprendizaje organizacional.
- Las actividades de gestión del conocimiento suelen tener una perspectiva de largo plazo, mientras que la gestión de proyectos tiene una perspectiva de corto plazo, dada su naturaleza temporal.

Estas particularidades de los proyectos son, para Terzieva (2014), no tanto un inconveniente, sino una oportunidad para adquirir conocimiento para los individuos y para la organización. La gestión del conocimiento tiene un impacto positivo en la generación de valor para el negocio, pero debe estar mediada por un proceso de alineación de los distintos conocimientos al interior del proyecto. Según los estudios de Reich, Gemino, & Sauer, (2014) se demuestra que prestar atención a los aspectos de la gestión del conocimiento, no perjudica a la consecución de otros objetivos importantes del proyecto, tales como el calendario y el presupuesto, pese a que muchos directores de proyecto argumentan que la gestión del conocimiento los distrae de los aspectos medulares del proyecto.

Johansson, Moehler, & Vahidi (2013) proponen un esquema que resume los elementos relacionados con la gestión del conocimiento de los proyectos (Figura 1). El esquema involucra tres conceptos: el primero, relacionado con los roles de contribuidor y receptor dentro del proceso de intercambio de conocimientos; el segundo, hace referencia a las estrategias de codificación y personalización utilizadas para compartir el conocimiento; y el tercero, describe los factores de la cultura, proceso y tecnología como claves para el éxito en el impacto de las estrategias de intercambio de conocimientos entre los roles.

Figura 1. Elementos de la gestión de conocimiento del proyecto



Fuente: Johansson et al. (2013)

Los elementos antes descritos giran en torno a un proceso que, según Kasvi, Vartiainen, & Hailikari (2003), consiste en cuatro grupos de actividades: i) creación del conocimiento, que implica la recolección, la combinación y el refinamiento de la información, ii) administración del conocimiento, que está relacionada con el archivo, la organización y la recuperación de la información, iii) diseminación del conocimiento, tanto dentro como fuera del proyecto, y iv) utilización del conocimiento, en la que se integra el conocimiento en productos y decisiones, así como su aplicación en otros proyectos.

Morris (2002) considera que es complejo relacionar el aprendizaje del proyecto con el aprendizaje organizacional a nivel estratégico de la empresa, ya que las empresas encuentran más difícil el aprendizaje de carácter estratégico de los proyectos, mientras que para los proyectos es más fácil aplicar el conocimiento estratégico de las empresas.

3. IMPACTO DE LA GESTIÓN DEL CONOCIMIENTO EN LAS OBP

Los individuos tienden a comparar los costos de los procesos que soportan el conocimiento, contra las ventajas que pueden obtener en concordancia con sus motivos individualistas. Compartir o buscar el conocimiento puede ser considerado como una pérdida de tiempo y un desperdicio de esfuerzo (d'Armagnac, 2014). Esto ocurre porque las organizaciones convencionales están atrapadas en una forma rígida de ver sus métodos y metas, según Thatchenkery (2015); ellas toman atención solamente a un estrecho rango de experiencias y retroalimentación y motivan a sus gerentes a hacer solo los cambios que calzan en la estructura actual.

Consecuentemente, las organizaciones convencionales meramente se adaptan o reaccionan al cambio. En contraste, las organizaciones que aprenden se anticipan al futuro y crean nuevos servicios y productos, antes que los otros sean capaces de percibir sus necesidades. Ellas son flexibles, abiertas a nuevas ideas y deseosas de innovar. Además, son intensamente

reflexivas, es decir, descubren la excelencia organizacional a través de un continuo pensar y repensar sobre lo que hacen, cómo lo hacen y cómo pueden hacerlo mejor.

Terzieva (2014) considera que utilizar un enfoque retrospectivo es adecuado para enfocar el aprendizaje en los proyectos, dado que proporciona los siguientes beneficios:

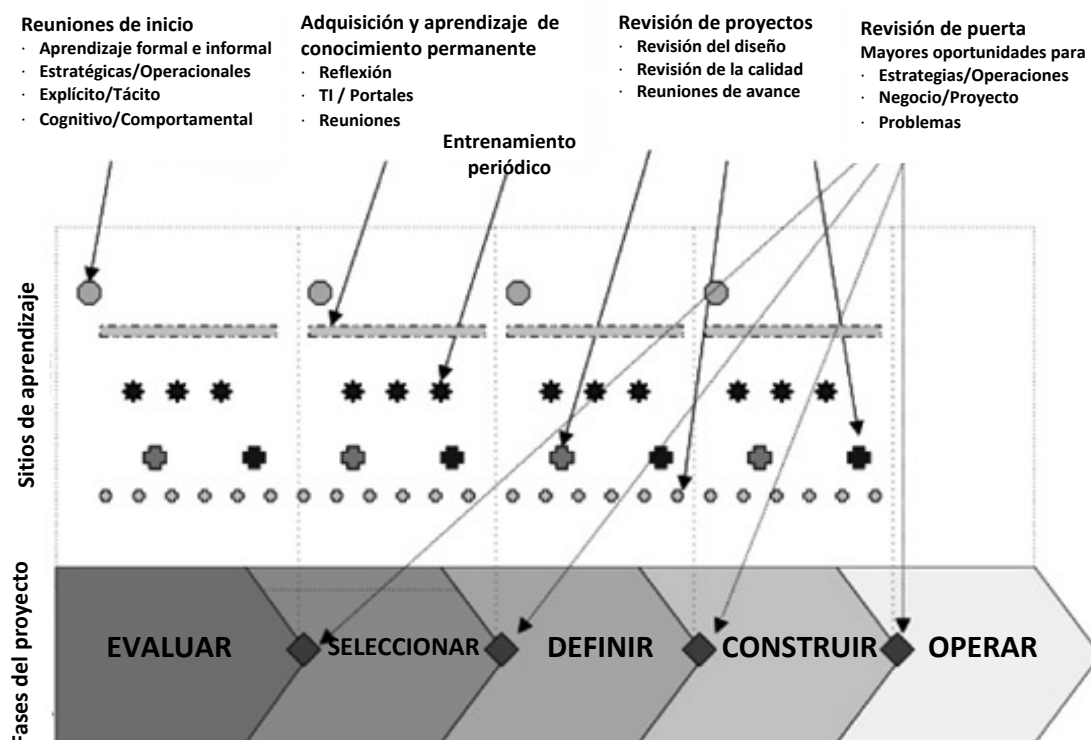
- Para la gestión: Contrastar las diversas experiencias del pasado permite a los directores de los proyectos identificar las causas comunes y específicas de las variaciones de los procesos de un proyecto.
- Para el equipo: Los equipos de trabajo aprenden nuevas alternativas para diseñar roles y responsabilidades que permitan mejorar la eficiencia. Crece la satisfacción con las tareas, mejora el ambiente de trabajo y se promueve la motivación y colaboración.
- Para los individuos: Las personas aprenden a mejorar sus tareas y productos entregables a través de la mejora de su propia eficacia. Observar acciones que otros han emprendido permite a las personas tomar mejores cursos de acción en su trabajo individual.

Bartsch, Ebers, & Maurer (2013) sugieren que, por medio de la creación de oportunidades, motivación y habilidad de transmitir el conocimiento a través de las fronteras de los proyectos, el capital social puede conducir a superar las barreras del aprendizaje en las OBP y a mejorar el nivel de aprendizaje de la organización en tres aspectos que son cruciales para su desempeño: conocimiento acerca de las condiciones del mercado, productos y tecnologías, así como la propia gestión del proyecto. Bourouni, Noori, & Jafari (2014) community of practice (CoP) confirman la importancia del capital social al asegurar que redes de conocimiento y las comunidades de interés tienen un impacto positivo significativo en el desempeño de la organización. Almeida & Soares (2014) sostienen que además los proyectos tienen la habilidad de crear nuevas relaciones sociales, debido a que permiten que personas de diferentes contextos trabajen juntas, en ocasiones por primera vez, lo cual refuerza nuevas interacciones sociales y la transferencia del conocimiento, por lo que el conocimiento y la gestión de la información en una OBP necesitan estar alineados con la percepción del conocimiento como una construcción intensivamente social.

4. HERRAMIENTAS PARA LA GESTIÓN DEL CONOCIMIENTO EN ENTORNOS DE PROYECTOS

Sokhanvar, Matthews, & Yarlagadda (2014) identifican ocho tipos de conocimiento que son críticos para las organizaciones basadas en proyectos. Estos tipos de conocimiento versan sobre los siguientes aspectos: gestión de proyectos, procedimientos, aspectos técnicos, clientes, leyes y estatutos, costos, proveedores y quiénes son aquellas personas que conocen sobre todos estos temas. La gestión del conocimiento dentro de un proyecto se puede considerar como un proceso más dentro de la gestión del proyecto, el cual está constituido por sus propias actividades dentro de su ciclo de vida y que requieren de un conjunto de herramientas para ser desarrolladas (Figura 2).

Figura 2. Oportunidades del aprendizaje basado en proyectos



Fuente: Morris (2002)

Como se puede apreciar, cada una de las fases de un proyecto tiene distintas oportunidades de aprendizaje, no limitándose a un momento específico, sino que de manera permanente existe potencialmente algo que aprender, lo cual será de utilidad para el proyecto y para la organización que lo ejecuta. Hanisch et al. (2008) advierten que es importante considerar que los tipos de conocimiento difieren a lo largo de la vida del proyecto, razón por la cual el tipo de herramientas a utilizarse debe tomar en cuenta este aspecto.

Con base a esta lógica, Schindler & Eppler (2003) proponen varias alternativas para gestionar el conocimiento en tres momentos claves de su ciclo de vida: cuando surge la idea que genera el proyecto, al momento de la implementación de las actividades propias de la operación del proyecto y en su finalización, en donde deben ser cerrados todos aspectos pendientes. (Tabla 1)

Tabla 1.

Opciones para asegurar el conocimiento a lo largo de las fases del proyecto

Idea del proyecto	Implementación del proyecto	Cierre del proyecto
Recurrir a las lecciones aprendidas de proyectos anteriores Recurrir a los conocimientos técnicos y adquiridos por el cliente Evaluar las nuevas ideas de proyectos en base a la experiencia en proyectos (factibilidad, análisis de riesgos, modos de implementación) Basarse en el conocimiento de proyectos previos Aprovechar posibles sinergias con proyectos paralelos	Aplicación del conocimiento de proyectos terminados para: Planear y presupuestar el proyecto Preparación de propuestas económicas Construcción de equipos de trabajo (identificación de portadores de conocimiento) Organización del proyecto Recurrir a documentos de las mejores prácticas de las diferentes etapas del proyecto Identificación de expertos en cada etapa y tarea del proyecto en particular Uso de los métodos establecidos y probados de gestión de proyectos (herramientas, plantillas) Reutilización de paquetes enteros de tareas	Archivar los documentos de las lecciones aprendidas y las mejores prácticas para futuros proyectos Realización de revisiones post proyecto Prueba y evaluación del nuevo conocimiento adquirido Inclusión del conocimiento en la base de datos de conocimiento Transferencia personal del conocimiento experimentado a otros equipos de proyectos Verificación del cumplimiento de los objetivos de aprendizaje

Fuente: Schindler & Eppler (2003); (Hanisch et al., 2008)

Morris (2002), basado en el espiral de Nonaka (1994), propone diferentes maneras de habilitación de conocimiento para proyectos (Figura 3). Cabe resaltar que algunas herramientas pueden ser utilizadas de manera indistinta entre las estrategias de transmisión del conocimiento, que son: compartir, articular, combinar y encarnar. Sin embargo, hay una clara distinción entre las herramientas utilizadas en los dos cuadrantes superiores con respecto de los dos cuadrantes inferiores. Esto se debe a que en los cuadrantes superiores el conocimiento se halla en sus etapas iniciales de difusión y desarrollo, pero en los inferiores, éste va madurando hasta convertirse en conocimiento significativo, a través del cual se propicia la búsqueda de soluciones dentro del proyecto.

Otras herramientas que pueden agregar valor a los proyectos mediante una adecuada gestión del conocimiento y que, según Sankarasubramanian (2009), han demostrado su utilidad y eficacia en las organizaciones en las que han efectuado sus investigaciones, son: comunidades de práctica, narración de cuentos, revisiones después de la acción, foros de discusión, programas de mentores y sistemas de localización de expertos.

Figura 3. El Espiral de Nonaka: Diferentes maneras de habilitación de conocimiento



Fuente: Morris (2002)

Wei & Miraglia (2017) consideran que los artefactos, tales como: documentos, procedimientos y tecnología, tienen un efecto bivalente en la transferencia del conocimiento, puesto que, así como algunos juegan un rol en ampliar la transferencia del conocimiento, otros lo inhiben. El mentoring y otras formas de aprendizaje tienen un impacto positivo crucial en la calidad del trabajo de los miembros del equipo. Por su parte, las normas apoyan el ambiente de trabajo, siempre que las personas estén dotadas de un conocimiento técnico básico. Las creencias compartidas energizan muchas iniciativas de compartir el conocimiento y refuerzan los resultados positivos y el aprendizaje entre proyectos.

5. CONTEXTO ORGANIZACIONAL DE LA GESTIÓN DEL CONOCIMIENTO EN PROYECTOS

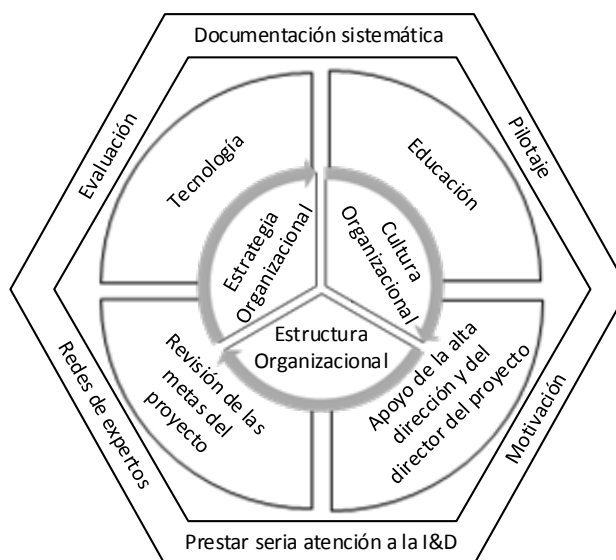
Para aprovechar los beneficios de la gestión del conocimiento en los proyectos, no basta con utilizar las herramientas adecuadas para cada caso, sino que además es necesario considerar otros aspectos relacionados al contexto, sin los cuales no se genera el entorno propicio para que las acciones efectuadas en este campo rindan sus frutos. Shurrab (2013) considera que los factores que influyen las iniciativas de la gestión del conocimiento, en el contexto de las organizaciones basadas en proyectos, son: familiaridad, coordinación, incentivo, autoridad, sistema y cultura.

Reich, Gemino, & Sauer (2012) identifican tres dimensiones que impactan en la gestión del conocimiento en los proyectos: un entorno propicio, un inventario de conocimientos y la práctica de estos conocimientos. El entorno propicio se refiere a una combinación de aspectos tecnológicos y sociales de un proyecto que facilitan las prácticas de conocimiento.

El inventario de conocimientos implica aquellos conocimientos relevantes que son de dominio del equipo técnico, de negocios y de gobierno de un proyecto. Las prácticas de conocimiento son las acciones adoptadas para asignar y compartir el conocimiento dentro y entre los equipos técnicos, de negocios y de gobierno en un proyecto.

Akhavan, Reza Zahedi, & Hosein Hosein (2014) sostienen que en función del principio de Pareto, el 80 por ciento del éxito de ejecución de la gestión del conocimiento en las OBP depende de un 20 por ciento de factores principales, a los cuales los ha clasificado en tres niveles (Figura 4). El primer nivel, que garantiza el 40 por ciento del éxito en la gestión del conocimiento, está constituido por la cultura, estructura y estrategia de la organización. El nivel dos aporta con un 20 por ciento del éxito e incluye el apoyo de la alta dirección y los directores de proyectos, los objetivos de los proyectos, la educación y la tecnología. El tercero, que aporta con el restante 20 por ciento al éxito, se relaciona con los factores de motivación, pilotaje, evaluación, trabajo en redes de expertos, I&D y documentación sistemática.

Figura 4. Aspectos que aseguran el éxito de la gestión del conocimiento en las OBP



Fuente: Akhavan et al. (2014)

Los aspectos organizacionales anteriormente descritos solamente pueden desarrollarse en la medida que las personas se conviertan en actores activos dentro del proceso de generación y transmisión del conocimiento. Para d'Armagnac (2015) el grado de involucramiento de los actores del proyecto en la gestión del conocimiento, se constituye en una fuerza motriz indispensable. Su investigación proporciona evidencia sobre los siguientes hechos:

- El conocimiento se renueva a través de las actividades basadas en proyectos ejecutadas por los actores.
- Los actores consideran como conocimiento del proyecto a aquello que es útil para el desempeño de sus actividades profesionales.
- Los actores evalúan la evolución de sus conocimientos y destrezas profesionales.
- Los actores de proyectos pueden en diferentes grados, dependiendo de su posición o experiencia pasada, estimular la transferencia de conocimiento del proyecto profesional dentro de la organización.

Para Pemsel & Wiewiora (2013) los directores de proyecto esperan que las PMO den soporte con los mecanismos que permitan compartir e integrar el conocimiento, tales como: facilitar talleres y discusiones entre distintos proyectos, asistencia en la gestión, y mantenimiento de las lecciones aprendidas. Lastimosamente, las formas de compartir conocimiento de las PMO no se alinean a los comportamientos y expectativas de los directores de los proyectos, quienes generalmente están orientados a las personas, son libre pensadores, apasionados, autocráticos, conservadores y pragmáticos. Estas autoras sugieren que el diseño de estrategias para gestionar el conocimiento debe surgir desde la gobernanza, así como deben desarrollarse las capacidades en las PMO para que puedan comandarlas.

Desde la óptica de Pemsel, Wiewiora, Müller, Aubry, & Brown (2014), la gobernanza del conocimiento en una OBP es una combinación estratégica de procesos del conocimiento y los mecanismos formales e informales que permiten a la organización movilizarse para alcanzar sus objetivos basados en el conocimiento. Estos objetivos deben concordar con los valores de la organización, así como con las políticas y procedimientos que permitan su implementación. Estos autores consideran que los elementos críticos de la gobernanza del conocimiento en las OBP son: a) establecer objetivos basados en el conocimiento, en donde se identifiquen antecedentes apropiados para los mismos; b) proveer los medios para alcanzar dichos objetivos, c) controlar el progreso de los objetivos y, d) alcanzar los objetivos previamente planeados.

Wen & Qiang (2016) the construction industry is becoming more and more knowledge-intensive. Effectively coordinating the collective efforts of organization members and sharing knowledge among them are two pivotal and interrelated enablers of organization competitiveness. This study aims to investigate the relationship between individuals' coordination and knowledge sharing behaviors in construction project-based organizations (PBOs consideran que compartir el conocimiento es necesario, pero no es condición suficiente para la coordinación. Compartir el conocimiento común es la base, como por ejemplo los términos técnicos, pero cuando los miembros del equipo están saturados con este tipo de conocimiento, el intercambio de conocimientos no es capaz de mejorar la coordinación. En este sentido, los directores de las OBP deben mejorar las formas de compartir el conocimiento mediante una coordinación efectiva y alinear el conocimiento compartido de los roles de los miembros con sus habilidades.

Pemsel, Müller, & Söderlund (2016) afirman que los directores que se enfocan en la socialización y buscan un control de una forma más amplia, tienen un mayor nivel de resiliencia que aquellos que tienen un acercamiento pasivo a la gestión del conocimiento y confían sobre todo en las habilidades individuales, con métodos que permiten capturar solo aspectos limitados del conocimiento disponible.

La gestión de recursos humanos modifica la capacidad de absorción del conocimiento del equipo del proyecto, lo cual afecta a su desempeño a corto y largo plazo, razón por la cual, las prácticas relacionadas con el manejo del talento humano deben ser implementadas de manera que se ajusten al ambiente del proyecto para que sean efectivas (Lou, Parvishi, Poodineh, Fatehi, & Mojdehjo, 2016). Cabe, por tanto, considerar cómo los factores de personalidad afectan a las prácticas de la gestión del conocimiento. Así, por ejemplo, la extroversión y la responsabilidad favorecen a la compartición del conocimiento, mientras que el nerviosismo tiene el efecto contrario, por lo que es importante considerar estos aspectos al contratar a las personas (Abzari, Shahin, & Abasaltian, 2016).

Debido a que la gestión del talento humano es crucial para que en las organizaciones se promueva la creación del conocimiento, Lloria Aramburo, Peris Bonet, & Méndez Martínez (2002) afirman que éstas deben tener las siguientes características: i) Niveles adecuados de formalización y centralización para la toma de decisiones: por la propia idiosincrasia del trabajo ligado al conocimiento, debe establecerse un nivel medio o bajo de formalización y un nivel alto de autonomía. ii) Políticas y prácticas de recursos humanos: es esencial contratar a personal con la cualificación necesaria, adecuada formación, tanto interna como externa, evaluación en base a resultados grupales, y asegurar su retención y permanencia en la empresa. iii) Importancia de los equipos de trabajo: es aconsejable que éstos sean multifuncionales, se autogestionen y formen organizaciones paralelas.

Rodríguez (2006) propone un conjunto de factores clave para el éxito de la gestión del conocimiento, a la par que presenta una serie de obstáculos que dificultan y comprometen su implementación (Tabla 2).

Tabla 2. Factores de éxito, dificultades y limitaciones de la gestión del conocimiento

Factores de éxito	Dificultades y limitaciones
Cultura orientada al conocimiento Infraestructura técnica e institucional Respaldo del personal directivo Vínculo con el valor económico de los procesos de gestión del conocimiento Orientación del proceso de gestión del conocimiento a sus clientes Claridad de objetivos y lenguaje Prácticas de motivación Estructura de conocimiento Múltiples canales para transferencia de conocimientos	Ausencia de objetivos Falta de planificación Responsabilidad difusa Contextualización inadecuada Confusión conceptual entre gestión del conocimiento y uso de tecnología Falta de una cultura adecuada

Fuente: Rodríguez (2006)

Como se puede apreciar, son muchos los aspectos del contexto organizacional que han de considerarse en la gestión del conocimiento en el entorno de los proyectos. Con la finalidad de resumir los aspectos medulares de una exitosa gestión del conocimiento en las OBP, Akhavan, Reza Zahedi, & Hosein Hosein (2014) sugieren el siguiente conjunto de trece pasos:

- i. La estrategia organizacional debe estar acorde con la gestión del conocimiento.
- ii. La cultura organizacional debe soportar el intercambio o transferencia del conocimiento entre las diferentes partes de la organización.
- iii. La estructura debe ser abierta y plana de manera que facilite el intercambio e interacción de la información entre las personas.
- iv. La infraestructura y los sistemas de software y hardware deben estar acordes con las necesidades de conocimiento de la organización y los individuos presentar sus necesidades de conocimiento al área tecnológica.
- v. Las personas deben ser entrenadas de acuerdo a sus habilidades en las distintas áreas de la gestión del conocimiento.
- vi. La alta dirección debe ser consciente de la necesidad de aplicar la gestión del conocimiento y deben incluirla dentro de la planificación.

- vii. Aplicar la gestión del conocimiento debe ser uno de los principales objetivos de los proyectos.
- vii. La documentación del conocimiento de un proyecto debe estar hecha de manera tal que el conocimiento obtenido pueda fácilmente ser transmitido a las personas y usado en proyectos futuros.
- vii. Los sistemas de gestión del conocimiento deben ser piloteados en primera instancia, y luego ser aplicados a lo largo de la organización.
- viii. Debe motivarse a las personas para que permanezcan activas en la aplicación de los diferentes procesos de gestión del conocimiento.
- vii. La aplicación de investigación y desarrollo a los procesos de gestión del conocimiento pueden hacerlos progresar.
- viii. Debe existir una red de expertos que apliquen y desarrollen las distintas áreas de la gestión del conocimiento.
- ix. Se debe evaluar a las personas en los proyectos en función de qué tan activos son las diferentes áreas de la gestión del conocimiento y debe proporcionárseles retroalimentación sobre su desempeño en este tema.

6. CONCLUSIONES

Las organizaciones que han implantado de manera eficaz la gestión del conocimiento, están en mejores condiciones para lograr que sus proyectos se ejecuten de manera exitosa, a causa de desarrollar su capacidad reflexiva, mejorar su ambiente de trabajo, elevar el desempeño de las personas y, en definitiva, elevar su nivel competitivo.

A pesar de que en los proyectos existen innumerables oportunidades de generar conocimiento, normalmente éste se pierde dentro de las organizaciones que los patrocinan, dada su naturaleza temporal y singular. En muchos casos, es como si todo el bagaje de experiencias se perdiera cuando éstos terminan. Con esta lógica, cada nuevo proyecto que una organización emprende, está destinado a cometer los mismos errores, ya que la organización no es capaz de hacer que el conocimiento de proyectos pasados sea incorporado al conocimiento de la organización, y que éste, a su vez, sea transmitido a proyectos futuros.

Es necesario que los procesos de gestión del conocimiento se integren a los demás procesos de gestión del proyecto que agregan valor y no deben ser considerados como un elemento accesorio del cual se puede prescindir. Los beneficios de implementar eficazmente estos procesos superan con creces a los costos que podrían demandar.

Son factores claves para el éxito de la gestión del conocimiento: la cultura, la estrategia y la estructura organizacionales. También son de relevante importancia los procesos de generación, preservación, transmisión y uso del conocimiento, así como el soporte tecnológico que estos posean. Trabajar en cada uno de estos aspectos de manera paralela permitirá disfrutar de los beneficios de la aplicación de los conocimientos adquiridos en los proyectos y en las OBP.

Para operacionalizar los procesos de la gestión del conocimiento existe una variedad de herramientas que pueden aplicarse de manera complementaria. Es importante que no se monopolice el uso de alguna de ellas, por el contrario, se las ha de utilizar de manera coordinada a fin de reforzar las estrategias de transmisión del conocimiento. Se debe prestar especial atención al momento del ciclo de vida del proyecto en que se va a utilizar cada herramienta, así como a la naturaleza tácita o explícita del conocimiento a ser transmitido.

Las organizaciones necesitan trabajar en la generación de un ambiente propicio para que sus proyectos puedan gestionar su conocimiento eficazmente. Para ello, se requiere que desde la gobernanza se establezcan los objetivos, políticas y recursos que permitan una mejor coordinación de los esfuerzos de creación y compartición de los conocimientos al interior de los proyectos, con otros proyectos y hacia la organización que los patrocina.

Se demanda de más investigación acerca de las circunstancias en que se crea y comparte el conocimiento en los proyectos y en las metodologías apropiadas para su gestión en las OBP. Las características particulares del entorno de proyectos requieren de un tratamiento específico de los problemas ligados a la gestión del conocimiento, por lo que es necesario profundizar en su comprensión y en la manera de resolverlos.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Abzari, M., Shahin, A., & Abasaltian, A. (2016). Studying knowledge sharing behavior based on personality constructs in project oriented organizations. *International Business Management*, 10 (8), 1560–1564.
- Akhavan, P., Reza Zahedi, M., & Hosein Hosein, S. (2014). A conceptual framework to address barriers to knowledge management in project-based organizations. *Education, Business and Society: Contemporary Middle Eastern Issues*, 7(2/3), 98–119. <https://doi.org/10.1108/ebs.2008.34901caa.002>
- Almeida, M. V., & Soares, A. L. (2014). Knowledge sharing in project-based organizations: Overcoming the informational limbo. *International Journal of Information Management*, 34(6), 770–779. <https://doi.org/10.1016/j.ijinfomgt.2014.07.003>
- Bartsch, V., Ebers, M., & Maurer, I. (2013). Learning in project-based organizations: The role of project teams' social capital for overcoming barriers to learning. *International Journal of Project Management*, 31(2), 239–251. <https://doi.org/10.1016/j.ijproman.2012.06.009>
- Becerra-Fernandez, I., González, A. J., & Sabherwal, R. (2004). *Knowledge Management: Challenges, Solutions, and Technologies*. Pearson/Prentice Hall. Retrieved from <https://books.google.com.ec/books?id=QfAJAQAAMAAJ>
- Bourouni, A., Noori, S., & Jafari, M. (2014). Organizational groupings and performance in project-based organizations. *Aslib Journal of Information Management*, 66(2), 156–174. <https://doi.org/10.1108/AJIM-05-2013-0049>
- Brady, T., & Davies, A. (2004). Building Project Capabilities: From Exploratory to Exploitative Learning. *Organization Studies*, 25(9), 1601–1621. <https://doi.org/10.1177/0170840604048002>
- D'Armagnac, S. (2014). Issues in the management of embedded knowledge in project-based organizations: the project actor's role. *Knowledge Management Research & Practice*, 13(4), 446–462. <https://doi.org/10.1057/kmrp.2013.62>
- Gasik, S. (2011). A Model of Project Knowledge Management. *Project Management Journal*, 42(3), 23–44. <https://doi.org/10.1002/pmj>
- Hanisch, B., Lindner, F., Müller, A., & Wald, A. (2008). *Project knowledge management*. Oestrich-Winkel.

- ISO 10006. (2003). *ISO 10006:2003 Sistemas de gestión de la calidad - Directrices para la gestión de la calidad en los proyectos*.
- Johansson, T., Moehler, R. C., & Vahidi, R. (2013). Knowledge Sharing Strategies for Project Knowledge Management in the Automotive Sector. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 74, 295–304. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2013.03.018>
- Kasvi, J. J. J., Vartiainen, M., & Hailikari, M. (2003). Managing knowledge and knowledge competences in projects and project organisations. *International Journal of Project Management*, 21(8), 571–582. [https://doi.org/10.1016/S0263-7863\(02\)00057-1](https://doi.org/10.1016/S0263-7863(02)00057-1)
- Lloria Aramburo, M. B., Peris Bonet, F. J., & Méndez Martínez, M. (2002). Creación de conocimiento y diseño de organizaciones: equidad, confianza y objetivos compartidos, como reto de la gestión del conocimiento. *Cuadernos de Ciencias Económicas y Empresariales*. Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales. Retrieved from <http://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=856309&info=resumen&idioma=SPA>
- Lou, A. K. B., Parvishi, A., Poodineh, A., Fatehi, F., & Mojdehjo, A. A. (2016). Human Resources Management in Project-Based Organizations active in the construction industry. *The IIOAB Journal*, 7(October), 338–344.
- Loufrani-Fedida, S., & Saglietto, L. (2014). Mechanisms for Managing Competencies in Project-Based Organizations: An Integrative Multilevel Analysis. *Long Range Planning*, 49(1), 72–89. <https://doi.org/10.1016/j.lrp.2014.09.001>
- Morris, P. W. G. (2002). Managing PM Knowledge for Organizational Effectiveness.
- Nonaka, I. (1994). A dynamic theory of organizational knowledge creation. *Organization Science*, 5(1), 14–37. Retrieved from http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=889992
- Nonaka, I., & Takeuchi, H. (2000). La empresa creadora de conocimiento. *Harvard Business Review. Gestión Del Conocimiento*. Germán Orbezo (Trad.). Bilbao. Ediciones Deusto, 200, 23–49.
- Olonoff, N. (2000). Knowledge management and project management. *PM Network*, 59. Retrieved from <http://www.pmi.org/learning/knowledge-management-project-management-4611>
- Pascoe, C., & More, E. (2005). Communication Climate and Organisational Knowledge Sharing. *Journal of Information & Knowledge Management*, 4(4), 247–255. <https://doi.org/10.1142/S0219649205001225>
- Pemsel, S., Müller, R., & Söderlund, J. (2016). Knowledge Governance Strategies in Project-based Organizations. *Long Range Planning*, 49(6), 648–660. <https://doi.org/10.1016/j.lrp.2016.01.001>
- Pemsel, S., & Wiewiora, A. (2013). Project management office a knowledge broker in project-based organisations. *International Journal of Project Management*, 31(1), 31–42. <https://doi.org/10.1016/j.ijproman.2012.03.004>
- Pemsel, S., Wiewiora, A., Müller, R., Aubry, M., & Brown, K. (2014). A conceptualization of knowledge governance in project-based organizations. *International Journal of Project Management*, 32(8), 1411–1422. <https://doi.org/10.1016/j.ijproman.2014.01.010>
- PMI. (2017). *Fundamentos para la dirección de proyectos (Guía del PMBOK)* (6th ed.). Pennsylvania: Project Management Institute.

- Prencipe, A., & Tell, F. (2001). Inter-project learning: Processes and outcomes of knowledge codification in project-based firms. *Research Policy*, 30(9), 1373–1394. [https://doi.org/10.1016/S0048-7333\(01\)00157-3](https://doi.org/10.1016/S0048-7333(01)00157-3)
- Reich, B. H., Gemino, A., & Sauer, C. (2012). Knowledge management and project-based knowledge in it projects: A model and preliminary empirical results. *International Journal of Project Management*, 30(6), 663–674. <https://doi.org/10.1016/j.ijproman.2011.12.003>
- Reich, B. H., Gemino, A., & Sauer, C. (2014). How knowledge management impacts performance in projects: An empirical study. *International Journal of Project Management*, 32(4), 590–602. <https://doi.org/10.1016/j.ijproman.2013.09.004>
- Rodríguez, D. (2006). Modelos para la creación y gestión del conocimiento : una aproximación teórica, (37), 25–39. Retrieved from <http://www.raco.cat/index.php/Educar/article/view/58019>
- Sankarasubramanian, S. (2009). Knowledge Management Meets Project Management Knowledge Management — Introduction. In *PMI Global Congress Proceedings* (p. 9). Kuala Lumpur. Retrieved from <http://www.pmi.org/learning/knowledge-management-meets-project-management-6886>
- Schindler, M., & Eppler, M. J. (2003). Harvesting project knowledge: a review of project learning methods and success factors. *International Journal of Project Management*, 21(3), 219–228. [https://doi.org/10.1016/S0263-7863\(02\)00096-0](https://doi.org/10.1016/S0263-7863(02)00096-0)
- Shurrab, H. (2013). Critical Factors for Knowledge Management in Project Business.
- Sokhanvar, S., Matthews, J., & Yarlagaadda, P. (2014). Importance of Knowledge Management Processes in a Project-based organization: A Case Study of Research Enterprise. *Procedia Engineering*, 97, 1825–1830. <https://doi.org/10.1016/j.proeng.2014.12.336>
- Terzieva, M. (2014). Project Knowledge Management: How Organizations Learn from Experience. *Procedia Technology*, 16, 1086–1095. <https://doi.org/10.1016/j.protcy.2014.10.123>
- Thatchenkery, T. (2015). Organization development practices. Arlington: George Mason University.
- Wei, Y., & Miraglia, S. (2017). Organizational culture and knowledge transfer in project-based organizations: Theoretical insights from a Chinese construction firm. *International Journal of Project Management*, 35(4), 571–585. <https://doi.org/10.1016/j.ijproman.2017.02.010>
- Wen, Q., & Qiang, M. (2016). Coordination and Knowledge Sharing in Construction Project-Based Organization: A Longitudinal Structural Equation Model Analysis. *Automation in Construction*, 72, 309–320. <https://doi.org/10.1016/j.autcon.2016.06.002>

INVENTARIO DE CONOCIMIENTO EN LOS OBSERVATORIO CIENTÍFICOS: HERRAMIENTA DE MEJORA DE PROCESO

Daylin Medina Nogueira

Universidad de Matanzas, Cuba

daymeno@gmail.com

Yuly Esther Medina Nogueira

Universidad de Matanzas, Cuba

yulymed94@gmail.com

Vladimir Vega Falcón

UNIANDES, Ambato, Ecuador

vega.vladimir@gmail.com

Yusef El Assafiri Ojeda

Universidad de Matanzas, Cuba

yusefwaco91@gmail.com

Resumen

Aprender es el camino hacia el éxito de las organizaciones, para lo que necesitan gestionar sus activos intangibles, entre los que se destaca el conocimiento. El desarrollo de la gestión del conocimiento con enfoque de proceso, encaminado al cumplimiento de los objetivos estratégicos de la organización, resulta una manera de proceder de gran vigencia y actualidad. Determinar los conocimientos que faltan, las fuentes y los flujos de conocimiento capaces de aportarles valor a los procesos y a la organización, constituye una herramienta de mejora continua. El objetivo de la presente investigación consiste en proponer una cartera de productos y servicios de alto nivel de análisis de información para el observatorio científico de una universidad, que permita fortalecer su vínculo con las empresas y la divulgación de los resultados científicos de sus investigadores. Para lo que se analiza el estado del arte de la gestión del conocimiento y la auditoría del conocimiento en base: definiciones, herramientas y metodologías; y se audita el conocimiento para determinar los productos y servicios de información a desarrollar.

Palabras clave: gestión del conocimiento, observatorio científico, auditoría de la gestión del conocimiento, inventario de conocimiento, artículos científicos.

Abstract

Learning is the path to success for organizations, for which they need to manage their intangible assets, among which knowledge stands out. The development of knowledge management with a process approach, aimed at meeting the strategic objectives of the organization, is a way of proceeding with great validity and relevance. To determine the knowledge that is lacking, the sources and the knowledge flows capable of contributing value to the processes and the organization, constitutes a tool of continuous improvement. The objective of this research is to propose a portfolio of high-level information analysis products and services for the scientific observatory of a university, to strengthen its link with companies and disseminate the scientific results of its researchers. For what is analyzed the state of the art of knowledge management and knowledge audit based on: definitions, tools and methodologies; and the knowledge is audited to determine the information products and services to be developed.

Key words: knowledge management, scientific observatory, knowledge management audit, knowledge inventory, scientific articles.

1. INTRODUCCIÓN

Pérez Soltero et al. (2013) plantea que las organizaciones deben orientarse hacia los activos intangibles, activos que por naturaleza son difíciles de gestionar; uno de los más importantes es el conocimiento. Dájer Socarrás (2006) plantea que el conocimiento, para que proporcione mejoras sustanciales, debe ser correctamente gestionado. Aprender es el camino hacia las organizaciones; y para aprender, la claves está en una correcta Gestión del conocimiento.

La organización que no gestione el conocimiento, de forma efectiva y proactiva, no puede esperar ser capaz de competir con éxito. La efectividad de toda organización depende de sus procesos empresariales, estos tienen que estar alineados con la estrategia, misión y objetivos de la institución (Zaratiegui (1999) apud Rodríguez Cruz and Pinto (2018)).

La auditoría de gestión del conocimiento constituye un enfoque para el descubrimiento y documentación de fuentes y uso del conocimiento en las organizaciones. El enfoque de procesos es una herramienta tan poderosa por su capacidad de contribuir de forma sostenida a los resultados (misión, visión y objetivos estratégicos), a la satisfacción de sus clientes, la elevación de la calidad y la aportación de valor (Nogueira Rivera et al., 2004).

El desarrollo de la gestión del conocimiento con enfoque de proceso, encaminado al cumplimiento de los objetivos estratégicos de la organización resulta una manera de proceder de gran vigencia y actualidad. Determinar los conocimientos que se tienen y que faltan, las fuentes y los flujos de conocimiento capaces de aportarles valor a los procesos y a la organización constituye una herramienta de mejora continua.

Por lo que constituye un elemento de suma importancia, y el **objetivo** de la presente investigación, proponer una cartera de productos y servicios de alto nivel de análisis de información para un observatorio científico de una universidad, que fortalezca su vínculo con las empresas y la divulgación de los resultados científicos de sus investigadores.

2. DESARROLLO

2.1 Estado del arte y la práctica

El conocimiento es la información adquirida por la experiencia de un hecho o situación, está asociado a las personas, lo que saben y lo que necesitan saber; mientras que la gestión del conocimiento (GC) es el proceso que promueve la generación, la colaboración y el uso del conocimiento para el aprendizaje y la innovación, genera nuevo valor y eleva el nivel de competitividad, en aras de alcanzar los objetivos organizacionales con eficiencia y eficacia, como resultado de la gestión de los activos intangibles en función de factores clave de la GC: las personas, la tecnología y los procesos de la GC, definidos en Medina Nogueira (2016) como: adquirir, organizar, divulgar, usar y medir.

Existe consenso en la literatura al identificar como **factores esenciales de la GC** (Petrices and Nodine, 2003): las personas, los procesos y la tecnología; planteados en Medina Nogueira (2016) de la manera siguiente:

Personas: son las que gestionan el conocimiento. La organización debe desarrollar un sistema que incluya la cultura, la estrategia, y otros, para crear el entorno adecuado, en el que las personas estén formadas y motivadas para desarrollar y compartir el conocimiento necesario para el desempeño de su trabajo. Desde una perspectiva más amplia, se debe considerar todos los grupos de interés.

Procesos: el flujo interno de información de una organización está afectado y formado por procesos. Así, métodos como la evaluación y revisión, mejora continua, auditorías y otros, pueden ayudar a la organización a establecer los procesos que capaciten a las personas para captar y difundir la información y los conocimientos necesarios para su trabajo.

Tecnología: constituye un elemento facilitador para el soporte de la eficacia y eficiencia de la organización. Las organizaciones invierten mucho en tecnología; sin embargo, no entienden todos los factores humanos que influyen en la difusión y transferencia de conocimientos, por lo que pierden una gran parte del potencial de su inversión.

Se concuerda con Schroeder et al. (2011) en abordar el término de tecnología desde dos definiciones: una muy amplia, relacionada con la aplicación de conocimientos para solucionar los problemas humanos; otra más limitada, referida al conjunto de procesos, herramientas, métodos y equipo para producir bienes y servicios (tecnología de procesos).

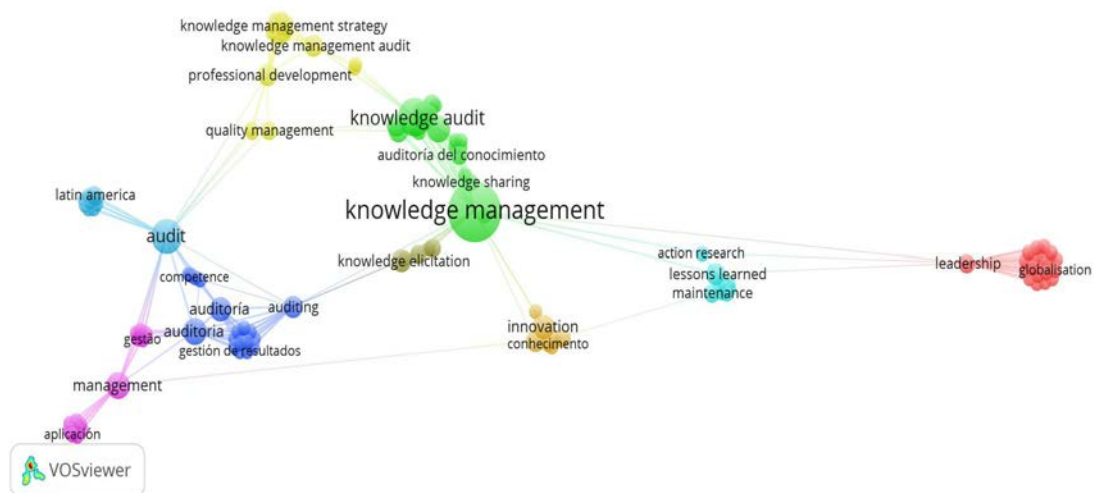
Estos tres elementos están estrechamente interconectados y la coordinación entre ellos es esencial para la administración efectiva del conocimiento.

En el proceso de gestión del conocimiento es necesario primeramente identificar y auditar los conocimientos existentes, lo que permite “saber lo que se sabe y saber lo que no se sabe”; identificar los usuarios, usos y atributos clave de los activos de conocimiento y su centro de análisis está dirigido a identificar qué conocimiento es necesario, qué conocimiento está disponible y qué significa, quién lo necesita y cómo es aplicable (Stable Rodríguez, 2012); (García Parrondo, 2015).

Autores como Chong and Lee (2005) hacen distinciones entre la auditoría del conocimiento (AC) y la auditoría de la gestión del conocimiento (AGC), aunque estas distinciones no siempre son consideradas y se abordan como un solo enfoque. Choy et al. (2004) plantean que la AC es una revisión sistemática y una evaluación de los activos organizacionales del conocimiento, y se recomienda como paso inicial antes de comenzar un programa de GC; relación que se aprecia en el mapa de conocimiento de la figura 1.

Del estudio de 13 definiciones sobre AC y AGC, Medina Nogueira (2017) concluye que: la AC es una herramienta que identifica y describe el conocimiento organizacional, su uso, los vacíos y las duplicidades dentro de la organización. Es fundamental para la implementación y desarrollo de una estrategia de GC. Mientras que la AGC incluye, además: los procesos de la GC; la estructura y flujo de conocimiento (Paramasivan, 2003); la estrategia de la organización, el liderazgo, la cooperación, la cultura y el trabajo en equipo; la infraestructura tecnológica de los procesos de transferencia del conocimiento y el análisis DAFO (Dattero et al., 2007).

Figura 1. Mapa de conocimiento del estudio bibliométrico en base a la co-currencia de palabras clave de las estrategias de búsqueda¹ “knowledge management audit” y “knowledge audit”, en las bases de datos Science Direct (<https://www.sciencedirect.com/>) y Scielo (<https://search.scielo.org/>) en abril de 2018 (Software: VOSviewer 1.6.4)².



Fuente: elaboración propia.

3. MÉTODOS

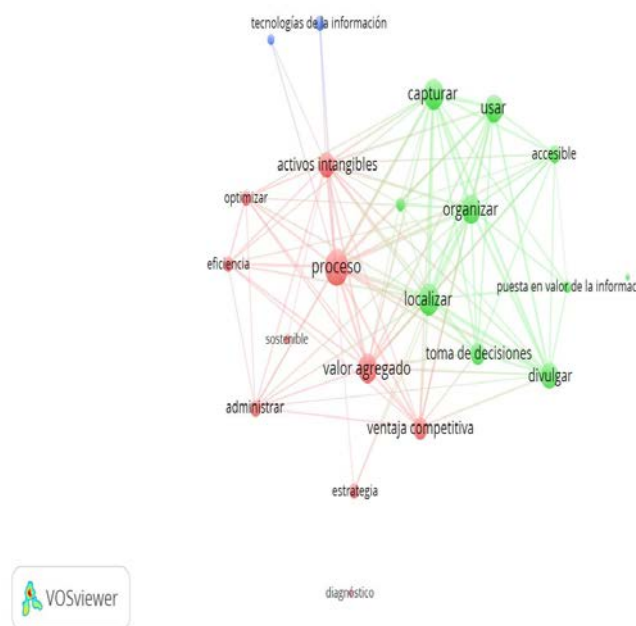
Del análisis realizado a 11 variables en 67 **modelos de GC** a través del software estadístico SPSS versión 22.0; se demuestra en un primer lugar, que no se aprecian relaciones significativas entre ellas, lo que evidencia que no hay información redundante y se cumple el principio de parsimonia. Adicionalmente, se determina que las variables con mayor frecuencia de aparición son (figura 2): los procesos, a través de los que se desarrolla la GC; los factores clave, por ser precisamente los componentes básicos indispensables para la GC; la necesidad de contar con una información accesible, pertinente y confiable; y, la formación para la gestión efectiva de la GC.

En otro sentido, se aprecia que el 80 % de los modelos más representativos son de evaluación y medición de la GC y, según el análisis clúster realizado, los cinco más representativos, están enfocados en lograr la gestión efectiva del conocimiento; sin embargo, se percibe que la integración y uso de herramientas que aseguren esta gestión, posee limitaciones en los instrumentos metodológicos estudiados; por lo que Medina Nogueira (2016) propone un modelo conceptual (figura 3) que tiene como objetivo la gestión efectiva y proactiva del conocimiento mediante el observatorio científico; herramienta que gestiona productos/servicios de información como son los repositorios, la vigilancia tecnológica y la inteligencia empresarial.

1 Estrategia de búsqueda “Knowledge management audit”: 20 resultados en <https://www.sciencedirect.com/> y 18 resultados en <https://search.scielo.org/>. Estrategia de búsqueda “Knowledge audit”: 140 resultados en <https://www.sciencedirect.com/> y 42 resultados en <https://search.scielo.org/>.

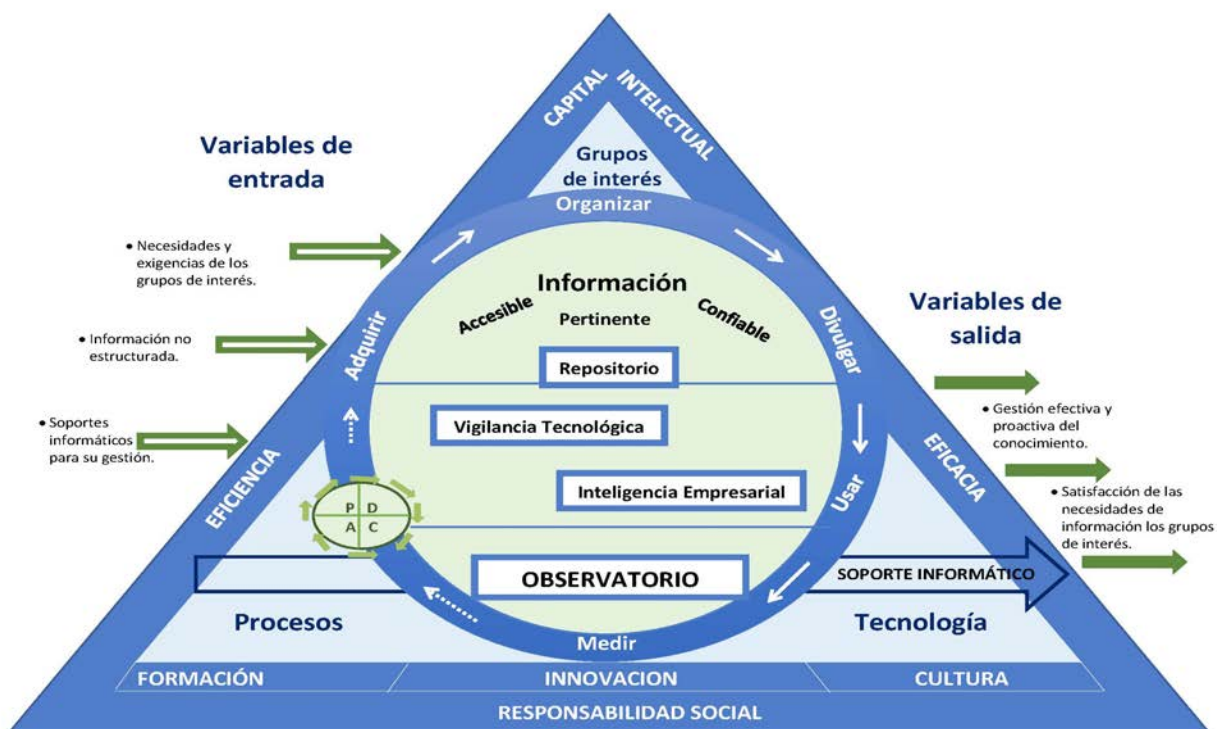
2 VOSviewer 1.6.4 (<http://www.vosviewer.com>). Copyright (c) 2009-2016 Nees Jan van Eck and Ludo Waltman.

Figura 2. Mapa de conocimiento del estudio bibliométrico de 67 modelos de GC en base a la co-currencia de palabras clave (Software: VOSviewer 1.6.4).



Fuente: elaboración propia.

Figura 3. Modelo para gestionar el conocimiento mediante el observatorio científico.



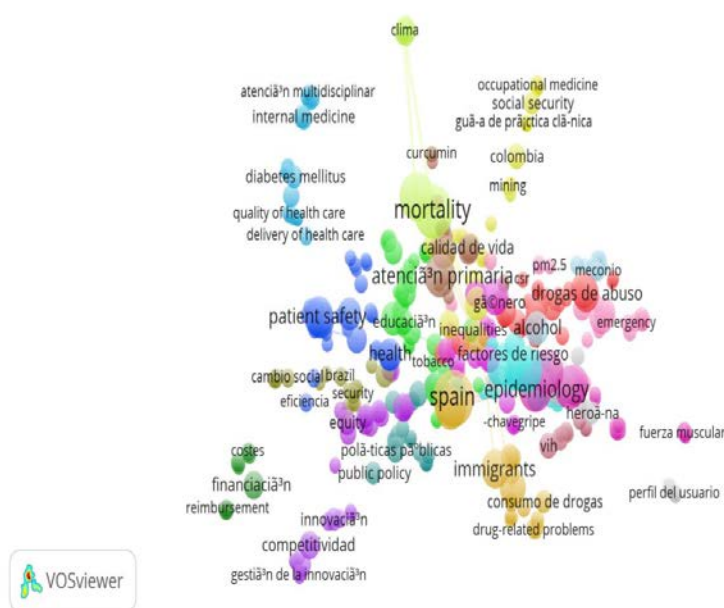
Fuente: (Medina Nogueira, 2016).

En las organizaciones modernas, en particular las que basan su desempeño en la utilización continua del conocimiento, de la tecnología y de la innovación; cobra fuerza el uso de repositorios³ y, en un estado superior en relación con las transformaciones de esta ciencia, del observatorio como herramienta de vanguardia que coloca productos/servicios de información pertinente⁴ al alcance de su público objetivo, en constante búsqueda de nuevas tendencias y líneas de trabajo, donde se trazan estrategias e indicadores que miden su impacto.

Estas organizaciones tienen la necesidad de estar informadas acerca de los cambios en su ámbito (González Guitián and Ponjuán Dante, 2016) por lo que la observación del entorno pasa a ser una actividad crítica para su buen funcionamiento, lo que da origen a la inteligencia empresarial (Reis Gonçalo, 2013); (Haber Veja and Más Basnuevo, 2013) y a la vigilancia tecnológica (Batista Matamoros, 2016), como procesos dinámicos de gestión de la información, necesarios para tomar decisiones y mejorar la competitividad de la organización. Brindar productos/servicios de inteligencia empresarial como parte de la cartera de productos de un observatorio, se considera una etapa superior en la gestión de los mismos.

De estudio bibliométrico realizado en el 2016 en Science Direct en base a: observatorio, vigilancia tecnológica, inteligencia empresarial y repositorios; se aprecia el predominio de palabras clave relacionadas con las ciencias médicas y sociales (figura 4); así como la poca ocurrencia de términos relacionados con universidades (figura 5), con lo que concuerda Argueta and Jiménez (2017) en estudio realizado a investigadores del Centro de Ciencias Económicas y Administrativas de la Universidad de Guadalajara.

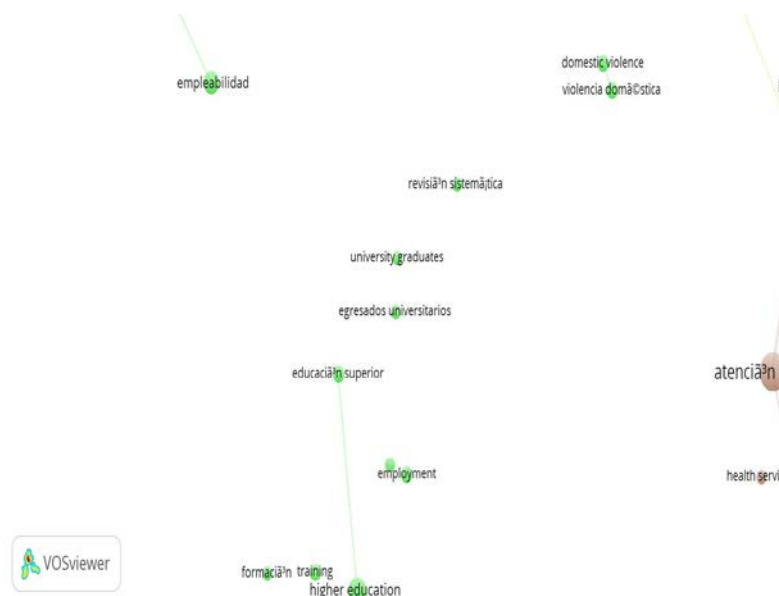
Figura 4. Mapa de conocimiento del estudio bibliométrico de: observatorio, vigilancia tecnológica, inteligencia empresarial y repositorios; en base a la co-currencia de palabras clave (Software: VOSviewer 1.6.4).



3 Los repositorios ofrecen un sistema de gestión y validación de las publicaciones por lo que incrementan la difusión y visualización de contenidos.

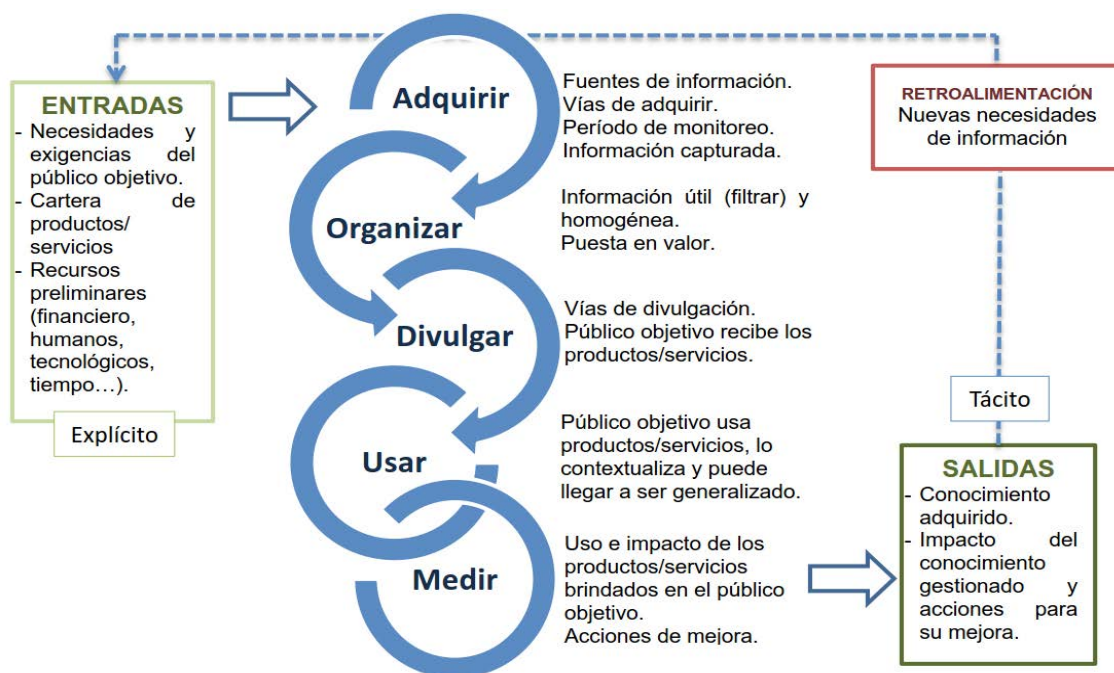
4 Ocho atributos de la pertinencia de la información: adecuada, actual, puntual, original, válida, exacta, profunda y exhaustiva (Degoul, 2005 apud Martínez Soto, 2011).

Figura 5. Mapa de conocimiento del estudio bibliométrico de: observatorio, vigilancia tecnológica, inteligencia empresarial y repositorios; en base a la co-currencia de palabras clave (Software: VOSviewer 1.6.4). Vista ampliada de términos relacionados con universidades.



Se aprecia consenso en la literatura, de que los procesos que componen la GC deben gestionarse de manera integrada y con enfoque en sistema, lo que es reconocido en el estado del arte como cadena de valor del conocimiento (figura 6), la que comienza con la gestión de las entradas del proceso de gestión del conocimiento y donde es necesario determinar las condiciones en las que se encuentra esta gestión, para lo que se recomienda aplicar la AGC.

Figura 6. Cadena del valor del conocimiento.



Fuente: (Medina Nogueira, 2016).

La literatura reconoce numerosas metodologías para la AGC.

Del estudio realizado por Medina Nogueira (2017) a 28 de ellas concluye que la mayoría son patrimonio de instituciones consultoras o empresas que cobran por el servicio de AGC por lo que no se observa de manera explícita cómo realizarlas y cómo evaluar los procesos de la GC; por lo que propone una metodología para el desarrollo de la AGC (figura 7).

La propuesta se sustenta en los procesos de la GC y en los enfoques de: mejora continua (que la auditoría se realice como instrumento de mejora continua por la organización), trabajo en equipo (preferentemente con personal interno de la organización); así como en la búsqueda de incidir en la cultura de la organización. Con el propósito de contribuir a la eficiencia y eficacia del cumplimiento de los objetivos de la organización, sustentado en la gestión del conocimiento y la mejora continua, de manera que se garantice el establecimiento de buenas prácticas, así como la adquisición y conservación del conocimiento a través de los procesos de la cadena de valor de la GC.

Por lo que la auditoría debe responder en sus etapas a las preguntas siguientes (González Guitián et al., 2015): ¿Cómo se evalúa si se adquiere el conocimiento necesario en el proceso? ¿Cómo se determina si se organiza dicho conocimiento? ¿Cómo se determina si el conocimiento se divulga? ¿Cómo se evalúa si se usa el conocimiento? ¿Cómo se determina si se mide la GC? (Esta última pregunta se responde a través de las preguntas anteriores).

Figura 7. Metodología propuesta para desarrollar una AGC.



Fuente: (Medina Nogueira, 2017).

Existen diversas **herramientas para realizar una AC** dentro de una organización. Algunas de ellas son el inventario, los flujos y el mapa del conocimiento.

El **inventario de conocimiento** consiste en la identificación sistemática del conocimiento de una organización. Al ser éste a menudo tácito, el inventario generalmente está formado por “apuntadores a las personas” en lugar de por el conocimiento mismo. Un repositorio proporciona el medio para capturar el conocimiento explícito y a veces tácito (Medina Nogueira, 2017).

El objetivo primario del **flujo del conocimiento** es permitir la transferencia de capacidad y experiencia de donde se encuentra hacia donde se necesita a través del tiempo y su distribución geográfica. Laihonen (2006) afirma que el término flujo de conocimiento se refiere al conocimiento que es transferido de una persona o lugar, a otro. El receptor lo relaciona con su propio modelo mental y crea su propia interpretación del conocimiento original que ha recibido.

A su vez Anklam (2005) plantea que en el análisis de redes sociales (SNA: Social Network Analysis) el flujo es una herramienta emergente y muy útil para identificar el capital social. En una red humana (social), un nodo es una persona y un arco indica que existe una relación. El nivel con el que comparten la información y conocimiento se basa en el grado de confianza que existe entre ellos y en el grado con el que la organización apoya este tipo de intercambios.

El Assafiri Ojeda (2017) define al **mapa de conocimiento** como una herramienta que permite identificar fuentes, flujos, restricciones y huecos de conocimiento dentro de una organización; así como, mostrar la importancia y las relaciones entre las fuentes de conocimiento y su dinámica.

Los elementos básicos de un mapa de conocimiento están compuestos por los diferentes actores involucrados en el entorno donde se desea elaborar el mapa, lo que comprende los elementos formales de la organización (definidos a través de las distintas unidades organizacionales, equipos de proyecto, individuos, entre otros); así como, los elementos importantes en la definición de los flujos.

El mapa del conocimiento organizacional permite el diagnóstico de cada problema en su contexto particular, lo que facilita identificar las partes de la organización afectadas y las que pueden ser involucradas en la solución.

4. RESULTADOS

4.1. Caso de estudio: Inventario de conocimiento en el Observatorio Ciencias Empresariales de la Universidad de Matanzas

El Observatorio Ciencias Empresariales (ObservaCiE) pertenece a la Cátedra de Gestión por el Conocimiento⁵ “Lázaro Quintana Tápanes”, inaugurada el 8 de marzo de 2012, en homenaje a ese ilustre profesor, en la Facultad de Ciencias Empresariales de la Universidad de Matanzas (Cuba).

Los **grupos de intereses** del ObservaCiE son: cliente interno (personal de trabajo del ObservaCiE); cliente externo (investigadores de las Ciencias Empresariales); Tribunal Nacional Permanente de Ingeniería Industrial; personal administrativo de la Facultad de Ciencias Empresariales y de la Universidad de Matanzas en general; Ministerio de Educación Superior de Cuba; organizaciones y gobierno del territorio.

El **público objetivo**, formado por los investigadores de las Ciencias Empresariales en Cuba, tiene un alto nivel científico y se encuentra en constante superación. La motivación del cliente interno, y el apoyo del externo, ha posibilitado el desarrollo de los proyectos del ObservaCiE.

5 En el trabajo realizado en la Cátedra se emplea el término de Gestión por el Conocimiento, acuñado por el Dr.C. Lázaro Quintana Tápanes (†), por la necesidad, importancia y relevancia de trabajar en la gestión de los procesos para obtener el conocimiento.

Las necesidades del público objetivo se concretan en:

- Contar con un registro único en la red del MES que gestione los principales resultados de investigaciones y proporcione información organizada, actualizada y pertinente.
- Intercambiar información entre especialistas y entre las universidades cubanas.
- Información de las opciones existentes para divulgar los resultados científicos.
- Disponer de productos/servicios de información para la toma de decisiones.
- Usar herramientas para gestionar la información y el conocimiento en las investigaciones científicas.

El ObservaCiE tiene como objetivo gestionar, efectiva y proactivamente, la información relacionada con las ciencias empresariales para la toma de decisiones del público objetivo.

Los resultados de estudios realizados sobre la GC (Medina Nogueira, 2016)⁶ permiten plantear que el público objetivo tiene las dificultades siguientes:

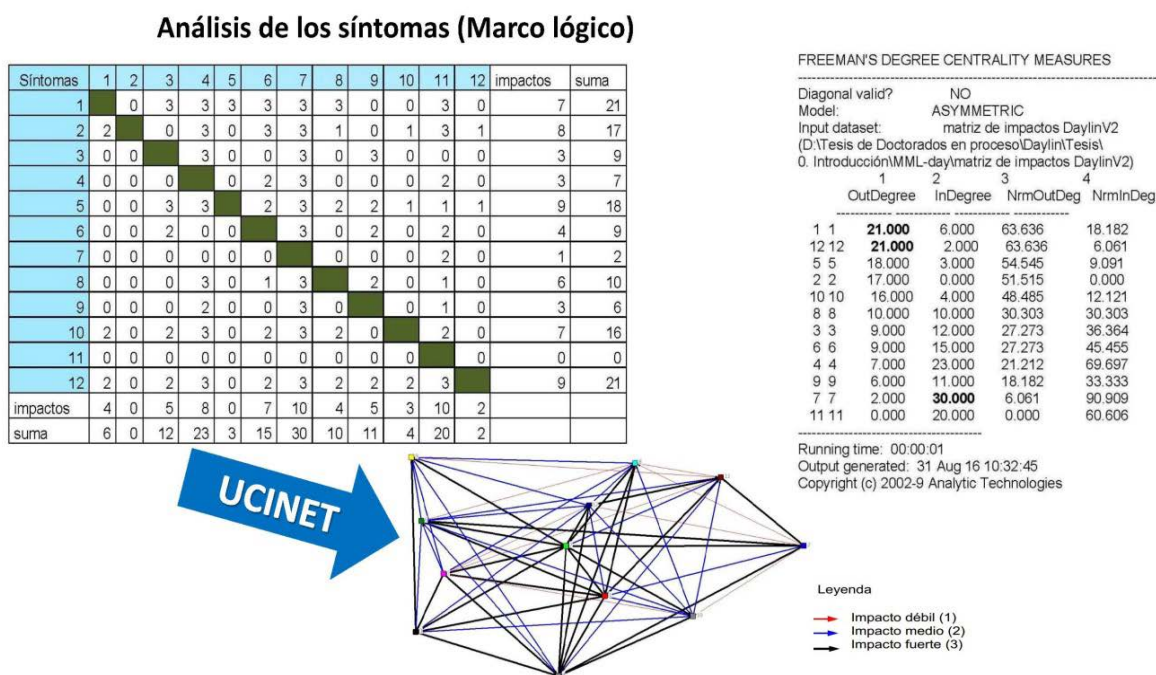
1. Información dispersa, desorganizada o estructurada en diversos formatos.
2. Dificultades con el acceso a fuentes de información (nacionales e internacionales) que gestionan de manera legal, información acreditada por expertos o instituciones.
3. Necesidad de un registro único en la red del MES que gestione los principales resultados de investigaciones.
4. Poco aprovechamiento de las mejores prácticas de las investigaciones realizadas.
5. Insuficiente intercambio de información con otras universidades cubanas.
6. Desconocimiento de las opciones existentes para divulgar los resultados científicos.
7. Insuficiente gestión efectiva y proactiva del conocimiento.
8. Escaso uso de herramientas de análisis de la información en las investigaciones científicas.
9. Limitada socialización de los resultados científicos.
10. Escasa aplicación de la vigilancia tecnológica en el proceso de investigación científica.
11. Necesidad de productos/servicios de información para la toma de decisiones.
12. Poco uso de herramientas para gestionar el conocimiento.

A la situación problemática anterior se le aplica la metodología para la formulación del problema científico (Nogales González et al., 2009); (Comas Rodríguez et al., 2013), se analizan las relaciones causa-efecto entre los síntomas con el auxilio del software UCINET6⁷ (figura 8) y se obtienen como dificultades más relevantes: información dispersa; dificultades con el acceso a fuentes de información; y, poco uso de herramientas para gestionar el conocimiento. Los problemas detectados son la insuficiente gestión efectiva y proactiva del conocimiento y la necesidad de productos/servicios de información para la toma de decisiones.

6 A partir de: 21 tesis de diploma; tres tesis de maestrías con el desarrollo de entrevistas y encuestas aplicadas a aspirantes, doctores defendidos en Ingeniería Industrial y miembros del Tribunal Nacional de Ingeniería Industrial; el análisis de los informes de balances de ciencia y técnica de la Facultad de Ciencias Empresariales en los últimos diez años; así como, el estudio a los lineamientos del PCC donde se analizaron las proyecciones del país en el tema de la investigación y las brechas existentes.

7 El software UCINET6 es utilizado para el análisis de las redes sociales a través de las relaciones causa-efecto entre sus nodos y se encuentra disponible en <http://www.analytictech.com/downloaduc6.htm>.

Figura 8. Matriz de impactos, resultados del procesamiento estadístico y grafo para la determinación del problema científico. (Software: UCINET6).



Fuente: elaboración propia.

Los principales productos/servicios desarrollados en el ObservaCie son: el boletín digital “Cátedra Gestión por el Conocimiento”, que mantiene actualizado de las novedades de esta ciencia a más de 1 000 investigadores; y, 11 repositorios, que integran 3 780 documentos, divulgados mediante portales y un sitio web con visibilidad internacional con más de 380 000 descargas. Esto permitió la socialización del conocimiento, la divulgación de resultados científicos y el ahorro significativo en tiempo y recursos monetarios.

Algunos beneficios concretos luego de la construcción del ObservaCiE se registran en la tabla 1, estos corroboran:

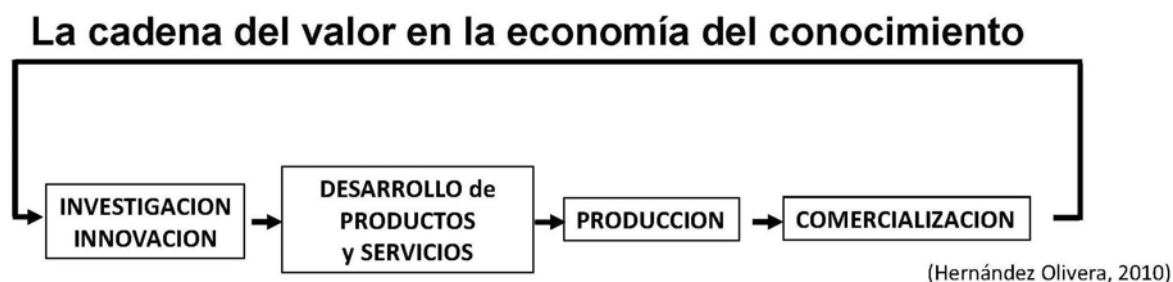
- el valor agregado a la información al transformarla en productos/servicios útiles para el público objetivo (eficacia);
- el perfeccionamiento de las vías de divulgación, que facilita el acceso a la información gestionada (eficiencia);
- y el desarrollo de productos/servicios en base a satisfacer y anticiparse, a las necesidades y expectativas del público objetivo (efectividad y proactividad).

Tabla 1. Beneficios obtenidos con la construcción del ObservaCiE.

Aspectos	2013	2014	2016
Repositorios creados	2	6	11
Repositorios actualizados	1	1	4
Convenios firmados	2	6	18
Cantidad de documentos procesados	255	2147	3780
Emisiones del boletín	6	2	3
Cantidad de tesis doctorales que referencian en su investigación a tesis doctorales precedentes	81,8 %	100 %	-
Cantidad de documentos descargados en el sitio web	-	1064	270120
Productos/servicios creados con anticipación a las necesidades y expectativas del público objetivo	2 (Boletín y repositorio de revistas)	1 (Portal de la Cátedra de Gestión por el Conocimiento)	1 (Observatorio Ciencias Empresariales)

Fuente: (Medina Nogueira, 2016).

En tal sentido, dentro del proceso de retroalimentación de la cadena de valor del conocimiento, donde se buscan nuevas tendencias y necesidades de información; se detecta la necesidad de lograr que el conocimiento que genera la universidad como resultado de su proceso de formación, sea transferido mediante el desarrollo de productos y servicios de información; en relación con la cadena de valor de la economía del conocimiento (figura 9).

Figura 9. Cadena de valor de la economía del conocimiento.

Fuente: (Hernández Olivera, 2010).

Los productos y servicios de información pueden clasificarse según el nivel de análisis que se le otorgue a la información (AENOR, 2011) en bajo, medio o profundo análisis.

- Productos de bajo nivel de análisis: Alertas, contenidos compartidos ([RSS](#)⁸, [news](#)), entre otros; ya sean puntuales o periódicos.

8 El RSS es un formato para compartir contenidos de páginas web. Se usa con frecuencia para detectar nuevos contenidos, de ahí su utilidad para realizar labores de vigilancia sistemática, al satisfacer la necesidad de acudir a todas las fuentes seleccionadas.

- Productos de medio nivel de análisis: Boletines, informes, estado del arte o de la técnica, estudios bibliográficos, estudios de patentes, repositorios, entre otros.
- Productos de profundo nivel de análisis: Estudios exhaustivos, informes para toma de decisiones.

El ObservaCiE ya implementa productos de bajo y medio nivel de análisis, por lo que se diseñan productos de alto nivel de análisis (figura 9) que desarrollan el vínculo de la universidad y la empresa. Adicionalmente, se proponen el servicio de “Asesoría de artículos científicos” por la necesidad de los investigadores de publicar y divulgar sus resultados de investigación; unido al desconocimiento que se aprecia de las revistas y herramientas actuales para realizar estas publicaciones, en base a su impacto y calidad científica. En la figura 10 se aprecia las entradas que se necesitan para realizar este servicio, así como los elementos que se obtendrían del mismo.

Figura 9. Propuesta de cartera de productos y servicios de alto nivel de análisis⁹.

Propuesta de cartera de productos y servicios de alto nivel de análisis

1. Perfiles estratégicos

- Corporativo
- Sector
- País
- Personalidad
- Tecnológico

2. Estudios de tendencia

- Científico-tecnológico
- Comercial

3. Estudios estratégicos

4. Benchmarking

5. Búsqueda de información especializada

6. Compendio informativo

7. Estudio de viabilidad de proyectos de I+D+i

1. Centro de Información y Gestión Tecnológica (CIGET) Matanzas (CURIEL LORENZO 2009)
2. Empresa SIS (INSIGHTS)
3. CUBANACÁN (OROZCO SILVA 2001)
4. BIOMUNDI (OROZCO et al. 2009)
5. INTELIGENCIA EMPRESARIAL DEL PERÚ S.A.C.
6. IDICT

Fuente: elaboración propia.

⁹ Propuesta realizada en base a estudio de mercado de las carteras de productos y servicios de las empresas siguientes: Centro de Información y Gestión Tecnológica (CIGET) Matanzas, Empresa SIS (INSIGHTS), Cubanacán, BioMundi, Inteligencia Empresarial del Perú S.A.C., IDICT.

Figura 10. Servicio de asesoría de artículos científicos.

Servicio: Asesoría de artículos científicos



Datos referidos al artículo:

Título, palabras clave, resumen, sector de aplicación, técnicas, herramientas y métodos.

Otros: proyecto al que se encuentra vinculada la investigación (Dr. o MSc), bases de datos donde desea publicarlo, período aproximado en el que desea la publicación, disposición de pago a la revista por la publicación.

Se entrega:

Posibles revistas para publicar y contactos de estas.

Artículo de cada revista (del tema solicitado y de los últimos 5 años) como referencia para la escritura.

Autores líderes del tema.

Citas bibliográficas actualizadas sobre el tema solicitado colocadas en un gestor bibliográfico.

Medina Nogueira, Y. & El Assafiri Ojeda (2015)
Trabajo integrador de las prácticas laborales de 4to año de Ingeniería Industrial.
Grupo científico estudiantil de la Cátedra de Gestión por el Conocimiento.

Fuente: elaboración propia.

6. CONCLUSIONES

1. Del estudio de los conceptos de GC se determina la necesidad de considerarlo como un proceso que promueve la generación, la colaboración y el uso del conocimiento para el aprendizaje organizacional e innovación con eficacia y eficiencia, resultado de la gestión de los activos intangibles en función de los factores clave de la GC: las personas, desde la perspectiva de los grupos de interés; la tecnología y los procesos de la GC, definidos como adquirir, organizar, divulgar, usar y medir, los que integrados conforman la cadena de valor del conocimiento.
2. El observatorio científico es considerado una herramienta de vanguardia que coloca productos/servicios de información (como son los repositorios, la vigilancia tecnológica y la inteligencia empresarial) al alcance de su público objetivo, en constante búsqueda de nuevas tendencias y líneas de trabajo, donde se trazan estrategias e indicadores que miden su impacto. Puede brindar productos de bajo, medio y alto nivel de análisis de información.
3. Los principales productos/servicios desarrollados en el Observatorio Ciencias Empresariales son: el boletín digital “Cátedra Gestión por el Conocimiento”, que mantiene actualizado de las novedades de esta ciencia a más de 1 000 investigadores; y, 11 repositorios, que integran 3 780 documentos, divulgados mediante portales y un sitio [web](#) con visibilidad internacional con más de 380 000 descargas. Esto permitió la socialización del conocimiento, la divulgación de resultados científicos y el ahorro significativo en tiempo y recursos monetarios.
4. En la gestión de las entradas de la cadena de valor del conocimiento y de su proceso de retroalimentación, se buscan nuevas tendencias y necesidades de información; donde se realiza un inventario del conocimiento donde se detecta la necesidad de lograr que el conocimiento que genera la universidad, como resultado de su proceso de formación, sea transferido mediante el desarrollo de productos y servicios de

información; por lo que se propone una cartera de productos y servicios de alto nivel de análisis para el observatorio, lo que garantiza el vínculo de la universidad con las empresas; y se diseña el servicio de Asesoría de artículos científicos, que facilita el acceso a revistas y herramientas actuales necesarias en el proceso de divulgación de los resultados de investigación.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Aenor 2011. Gestión de la I+D+i: Sistema de Vigilancia Tecnológica e Inteligencia Competitiva. *UNE 166006:2011*. Madrid, España: AENOR.
- Anklan, P. 2005. Social network analysis in the KM Toolkit. *Knowledge management tools and techniques practitioners and experts evaluate KM Solutions*, Madanmohan Rao, ELSEVIER, pp.329-346.
- Argueta, G. V. M. & Jiménez, C. P. 2017. Gestión del conocimiento en investigadores de la Universidad de Guadalajara (México). *Revista electrónica de investigación educativa*, 19, 1-9.
- Batista Matamoros, C. R. 2016. *Tecnología para la gestión de la inteligencia competitiva en empresas relacionadas con el negocio del turismo*. Tesis presentada en opción al grado científico de Doctor en Ciencias Técnicas, Universidad de Holguín.
- Comas Rodríguez, R., Medina León, A., Nogueira Rivera, D. & Sosa Ibarra, T. I. 2013. Propuesta metodológica para la formulación del problema científico. *Ingeniería Industrial*, XXXIV, 17-20.
- Chong, D. & Lee, W. 2005. Re-Thinking Knowledge Audit: Its values and limitations in the evaluation of organizational and cultural asset. Available: <http://www.emeraldinsight.com/journals.htm?articleid=1826888&show=html> [Accesado citado 26 de octubre de 2016].
- Choy, S., Lee, W. & Cheing, C. 2004. A systematic approach for knowledge audit analysis: Integration of knowledge inventory, mapping and knowledge flow analysis. *Journ Univer Comput Scien*, 10.
- Dájer Socarrás J. 2006. *Modelo para la Gestión del Conocimiento en los destacamentos fronterizos del país*. Doctor en Ciencias Técnicas Tesis en opción al Grado Científico de Doctor en Ciencias Técnicas, Universidad de Matanzas.
- Dattero, R., Galup, S. & Quan, J. 2007. The knowledge audit: meta-matrix analysis. *Knowl Manage Res Pract*, 5.
- El Assafiri Ojeda, Y. 2017. *Aplicación de una metodología para la construcción de mapas de conocimientos*. Tesis en opción al título de Ingeniero Industrial, Universidad de Matanzas.
- García Parrondo, M. 2015. *La Auditoría del Conocimiento y su relación con la Gestión del Conocimiento*. Máster en Ciencias de la Información Tesis en opción al Grado Científico de Máster en Ciencias de la Información, Universidad de La Habana.
- González Guitán, M. V., De Zayas Pérez, M. R. & López Porra, J. 2015. Auditoría de información y auditoría de conocimiento: acercamiento a su visualización como dominios científicos. *Revista Cubana de Información en Ciencias de la Salud*, 26, 48-52.
- González Guitán, M. V. & Ponjuán Dante, G. 2016. Metodologías y modelos para auditar el conocimiento: análisis reflexivo. *Información, cultura y sociedad*, 65-90.
- Haber Veja, A. & Más Basnuevo, A. 2013. Inteligencia organizacional: conceptos, modelos y metodologías. *Encontros Bibli: revista eletrônica de biblioteconomia e ciência da informação*, 18, 1-18.

- Hernández Olivera, L. A. 2010. *Creación y desarrollo de Organizaciones Socialistas de Base Tecnológica para el sector agropecuario incubadas en Instituciones de la Educación Superior Cubana*. Tesis presentada en opción al grado científico de Doctor en Ciencias Técnicas, Universidad de Matanzas.
- Laihonen, H. 2006. Knowledge flows in self-organizing processes. *Journal of Knowledge Management*, Vol. 10, pp. 127-135.
- Medina Nogueira, D. 2016. *Instrumento Metodológico para Gestionar el Conocimiento mediante el observatorio científico*. Tesis en opción al Grado Científico de Doctor en Ciencias Técnicas, Universidad de Matanzas.
- Medina Nogueira, Y. E. 2017. *Metodología para el desarrollo de la auditoría de gestión del conocimiento*. Tesis en opción al título de Ingeniera Industrial, Universidad de Matanzas.
- Nogales González, J. R., Medina León, A. & Nogueira Rivera, D. 2009. El enfoque de marco lógico como herramienta de diagnóstico y formulación del problema científico. *Ingeniería Industrial*, 1-6.
- Nogueira Rivera, D., Medina León, A. & Nogueira Rivera, C. 2004. *Fundamentos para el Control de la Gestión Empresarial*, La Habana, Cuba, Editorial Pueblo y Educación.
- Paramasivan, T. 2003. Knowledge audit. *Chartered Account New Delhi*, 52, 498-506.
- Pérez Soltero, A., Leal Soto, V., Barceló Valenzuela, M. & León Duarte, J. A. 2013. Un diagnóstico de la gestión del conocimiento en las pymes del sector restaurantero para identificar áreas de mejora en sus procesos productivos. *Omnia Science*, Vol. 1.
- Petrides, L. A. & Nodine, T. R. 2003. Knowledge management in education: defining the landscape. *Half Moon Bay, California, March 2003, Institute for the Study of Knowledge Management in Education*.
- Reis Gonçalo, C. 2013. *Modelo das barreiras cognitivas para o uso da inteligência organizacional através de estratégias de conhecimento*. Tesis presentada en opción al grado científico de Doctor en Ciencias, Universida Federal de Santa Catarina.
- Rodríguez Cruz, Y. & Pinto, M. 2018. Modelo de uso de información para la toma de decisiones estratégicas en organizaciones de información. *Transinformação*, 30, 51-64.
- Schroeder, R. G., Goldstein, S. M. & Rungtusanatham, M. J. 2011. *Administración de operaciones: conceptos y casos contemporáneos (quinta edición)*, México, McGraw-Hill.
- Stable Rodríguez, Y. 2012. Auditoría de información y conocimiento en la organización. *Ingeniería Industrial*, 33, 260-271.

SITUACIÓN DE LA GESTIÓN DE RESIDUOS SÓLIDOS EN LAS MUNICIPALIDADES DE ECUADOR. CASO DE ESTUDIO: MUNICIPALIDAD DE TISALEO

Gabriela Lucía Castro Aranda

Pontificia Universidad Católica del Ecuador – Ambato
ga.castro95@hotmail.com

Betty Viviana Avellán Herrera

Pontificia Universidad Católica del Ecuador – Ambato
bavellan@pucesa.edu.ec

Juan Trajano Castro Clavijo

Universidad de las Fuerzas Armadas – ESPE

Resumen

La gestión integral de residuos sólidos en el Ecuador y el mundo, sigue siendo un desafío técnico y económico, por lo que la información veraz y actualizada es fundamental para su gestión. El Gobierno Autónomo Descentralizado de Tisaleo, para iniciar la planificación del manejo integral de los desechos, debe partir de conocer la situación actual y la cantidad de residuos sólidos que genera la población en la ciudad. En base a esta información se enmarcan los procesos y fases para la implementación de un modelo de gestión integral de residuos sólidos. El diagnóstico de la situación actual se realiza en base a tres aspectos: técnico, organizacional y económico, para el cálculo de la producción de residuos sólidos se pesaron los residuos generados por cada ruta de recolección, durante un tiempo determinado. El estudio muestra que el modelo de gestión actual se compone de los procesos: generación, barrido manual, recolección, transporte, y disposición final de los residuos sólidos. La producción per cápita corresponde a 0.3955 kg/hab. día y la generación semanal a 21.84 toneladas. Además, se detecta una estructura organizacional matricial y un déficit económico en la gestión.

Palabras claves: diagnóstico, residuos sólidos, producción per-cápita, modelo de gestión.

Abstract

Urban waste management in Ecuador and around the world has been a challenge as much in technical aspects as in financial ones. Therefore, updated and verified information is needed to make proper decisions.

In order to plan how to manage urban waste in the Decentralized Autonomous Government of the Municipality of Tisaleo, waste quantity generated by population must be determined, in order to develop processes to implement the urban waste management model.

Situational analysis was developed considering three aspects: technical, organizational and economic. Urban solid waste was weighed during a week, per each truck collection route.

The main results shows current waste management model has three processes: generation, sweeping, collecting, transporting, and final treatment. Production per capita rises to 0.3955 kg/day and 21.84 tons/week.

A matrix organizational structure has been analyzed and negative financial results, were established.

Key words: situational analysis, urban waste, production per capita, waste management model.

1. INTRODUCCIÓN

En una sociedad donde la urbanización crece de forma rápida y por ende se genera más desechos, la gestión de los residuos sólidos se convierte en uno de los servicios requeridos por los habitantes y uno de los desafíos más grandes para los gobiernos nacionales y locales alrededor de todo el mundo. La lucha por alcanzar los objetivos relacionados a crear ciudades más sostenibles, impulsa la iniciativa de políticas sobre la gestión de residuos sólidos, que permiten la operación de los procesos de gestión en función de la realidad local, y aquello que empezó como un asunto eminentemente político, se convierte en una meta de desarrollo sostenible para el país y las ciudades (World Bank, 2014).

Partiendo de la premisa, que la gestión de residuos sólidos en el ámbito nacional representa uno de los principales planes a ejecutarse, los Gobiernos Autónomos Descentralizados Municipales (GADM) son responsables de planificar y ejecutar el manejo integral de los desechos según su área de competencia.

Con base en lo anterior, se determina como objetivo de esta investigación diagnosticar la situación de la gestión de residuos sólidos en las municipalidades de Ecuador, profundizando como caso de estudio, en la Municipalidad de Tisaleo. En los resultados, se determinan los procesos de la gestión, con los que se establece un modelo logístico de acuerdo al Ministerio del Ambiente, se halla que el PPC de 0.3955 kilogramos por habitante por día, y se evidencian como áreas de mejora la estructura organizacional y algunos aspectos financieros.

2. DESARROLLO

El crecimiento poblacional y el aumento gradual del proceso de urbanización, hace que las ciudades del mundo generen alrededor de 1,3 billones de toneladas de residuos sólidos (RS) por año, volumen que se espera que aumente a 2,2 billones de toneladas para el año 2025 (Hoornweg & Bhada-Tata, 2012). Por lo que, planificar un manejo integral de RS es un requerimiento para todos los gobiernos en cada ciudad.

Países como Estados Unidos, China, Brasil, Japón y Alemania, con altos índices de industrialización y urbanización, son los principales generadores de desechos. De acuerdo a la Agencia de Protección Ambiental de Estados Unidos, un ciudadano estadounidense genera en promedio 4.4 libras diarias de basura, recicla y composta 1.5 libras, y en el año 2015 la tasa de reciclaje alcanzó 34.3%, sin embargo la diferencia fue incinerada o terminó en un vertedero (Reynard Loki, 2016).

La gestión correcta de los residuos es esencial para las ciudades sostenibles¹⁰ y habitables, pero sigue siendo un desafío para muchos países y ciudades en desarrollo. La gestión eficaz de los residuos es costosa, ya que a menudo comprende entre el 20% y el 50% de los presupuestos municipales. No obstante, la operación de estos servicios a nivel municipal es esencial y requiere de sistemas integrados eficientes, y sobre todo del apoyo social (Banco Mundial, 2014).

10 Ciudad sostenible: es aquella que ofrece alta calidad de vida a sus habitantes, minimiza sus impactos al medio natural y cuenta con un gobierno local con capacidad fiscal y administrativa para mantener su crecimiento económico y para llevar a cabo sus funciones urbanas con la participación ciudadana (Banco Interamericano de Desarrollo, 2012),

En comparación con los países desarrollados, las ciudades en Latino América y el Caribe, especialmente las que no poseen financiamiento suficiente, se ven gravemente afectadas por el manejo no sostenible de los desechos. En los países de ingresos bajos y medianos, los desechos a menudo se eliminan en botaderos que no cumplen los reglamentos de seguridad e higiene, o se queman a cielo abierto. Estas prácticas crean serias consecuencias para la salud, la seguridad y el medio ambiente. Los desechos mal manejados son la causa de enfermedades, e incluso promueven la violencia urbana (Banco Interamericano de Desarrollo, 2012).

Existen por otro lado, países como Argentina, donde por medio de un préstamo de \$40 millones, se logró reducir y tratar adecuadamente el desperdicio de alimentos. Mediante alianzas con bancos de alimentos y minoristas, lograron cerrar más de 70 botaderos a cielo abierto y construir 11 rellenos sanitarios. Así también en Jamaica, la participación comunitaria y los servicios de recolección de residuos mejoraron en 18 comunidades, por medio de financiamiento enfocado en resultados y las inversiones en infraestructura. Las actividades mencionadas, también condujeron a la creación de empleo y contribuyeron a un programa de prevención y reducción del delito (Banco Mundial, 2014).

En Ecuador, a través del Ministerio del Ambiente, se inició el Programa Nacional para la Gestión Integral de Desechos Sólidos (PNGIDS), con el principal objetivo de “promover un modelo de gestión integral y sostenible de los residuos sólidos que se generan en los 221 GADM del país, en las etapas de separación en la fuente, recolección, transporte, aprovechamiento de los residuos, tratamiento y disposición final; a fin de potenciar el reciclaje en el país” (Subsecretaría de Calidad Ambiental, 2015, p. s/n).

La gestión de residuos sólidos no peligrosos es un servicio que todos los gobiernos municipales ofrecen a los habitantes que residen en la ciudad y uno de los desafíos que enfrentan, es la elevada tasa de aumento de residuos generados en la misma. La producción per cápita de residuos sólidos no peligrosos (PPC) en Ecuador para el año 2015, a partir de la información entregada por los GADM, fue en promedio 0,58 kilogramos/día por habitante del sector urbano (Instituto Nacional de Estadísticas y Censos & Asociación de Municipalidades Ecuatorianas, 2017).

En el mismo año, las estadísticas que presentan las municipalidades, en cuanto a la gestión de residuos sólidos no peligrosos reveló que el 38% de los GADM iniciaron y/o mantuvieron procesos de separación en la fuente, es decir, alrededor de 137 municipalidades no ofrecen servicios de aprovechamiento y tratamiento de los desechos, estos pasan directamente al proceso de disposición final¹¹.

Con respecto al proceso de disposición final, el 17% de los municipios disponen de sus RS en celda emergente, 18% en botadero controlado, 23% en botadero a cielo abierto y 42% en relleno sanitario, lo que significa que 51 de los 221 municipios aún mantienen prácticas de disposición final que perjudican y contaminan el medio ambiente, afectan recursos indispensables como son: el suelo, aire y agua. El inadecuado manejo de los RS puede desembocar hasta en afectaciones a la salud de los habitantes (Instituto Nacional de Estadísticas y Censos & Asociación de Municipalidades Ecuatorianas, 2017).

11 “Disposición final: Es la acción de depósito permanente de los desechos en sitios y condiciones adecuadas para evitar daños a la salud y al ambiente” (Gobierno Nacional de la República del Ecuador, 2006, p. 231).

Con referencia a lo anterior, el GAD Municipal de Tisaleo en su participación dentro del PNGIDS, realizó el cierre técnico del botadero a cielo abierto al término del año 2015 y, para el siguiente año construyó una celda emergente que permite la disposición final de los residuos sólidos. En la actualidad, se encuentra en la planificación para la Gestión Integral de Residuos Sólidos (GIRS) no peligrosos para dar cumplimiento a la ley y reglamentos dictaminados por el Gobierno Nacional mediante el Acuerdo Ministerial 061.

En este contexto, para dar inicio a la planificación, es fundamental conocer la situación actual de la gestión en el GAD Municipal, por lo que, se comienza con el proceso de generación, donde se analiza la producción de desechos en el cantón, que constituye el pilar fundamental para determinar los programas e inversiones más viables, a los que se deben encaminar los procesos siguientes, de tal forma que se dé cumplimiento al objetivo planteado en el PNGIDS.

A nivel nacional, se genera información sobre la gestión de los GADM con respecto a la GIRS, con estadísticas nacionales y regionales en promedios, sin embargo, dicha información llegar a ser un registro para futuras comparaciones, y hasta cierto punto ha de permitir el control y seguimiento por parte del Ministerio del Ambiente a los municipios; más no representa un dato relevante que dé inicio a la gestión del manejo integral de los RS. Por lo tanto, para dar apertura a la GIRS es importante incluir un análisis de los flujos de desechos que existen en el cantón, la realidad de las áreas rurales, urbanas, factores demográficos, zona geográfica, administración pública, etc. De esta forma se puede enfocar los procesos de gestión en función de la realidad y necesidades del cantón y su población.

El análisis de la situación actual de la gestión de residuos sólidos en el municipio de Tisaleo, se realiza en base al Texto Unificado de Legislación Secundaria de Medio Ambiente (2006), donde se especifican las responsabilidades de los GAD Municipal en implementar las fases de manejo de los RS. Los procesos que se deben realizar incluyen: generación, separación en la fuente, almacenamiento, recolección, transporte, acopio y/o transferencia, aprovechamiento, tratamiento y disposición final (Gobierno Nacional de la República del Ecuador, 2006). Se toma en cuenta los recursos materiales y humanos necesarios para llevar a cabo la labor.

Para dar inicio a las fases de la gestión, se analizó el flujo de los RS, que se generan por los ciudadanos y sus actividades diarias, domésticas, comerciales, industriales o de servicio, cuyo flujo se detalla a continuación:

- Residuos sólidos de origen doméstico no diferenciados.
- Residuos sólidos no peligrosos de origen industrial, comercial e institucional voluminosos.
- Residuos procedentes de la limpieza diaria y espacios públicos.

En base al flujo de RS se realiza el diagnóstico de la situación actual.

3. METODOLOGÍA

Para el análisis de los aspectos técnicos, organizacionales y económicos, se desarrollaron entrevistas, previa validación de cuestionario, con método de expertos, así como registro de actividades en un cuaderno de protocolo.

El trabajo de campo para la recolección de datos técnicos, se desarrolla en dos etapas: la primera corresponde a la recolección de RS no peligrosos que realiza el camión recolector y la segunda para la medición del barrido manual, con dicha información se realiza posteriormente el cálculo del PPC. En cuanto a la recopilación de los mencionados datos, se utilizan fichas de observación.

Camión Recolector

Se desarrolla la toma de datos durante una semana consecutiva de recolección de RS por cada ruta, en la que el camión recolector, compacta la basura hasta llegar a su máxima capacidad, de ser el caso. Después se realiza un primer pesaje en una báscula cuando el camión esta con los RS y una vez que se vacía el camión en el relleno, se realiza un segundo pesaje del camión vacío.

Barrido Manual

Se recopila información de cuatro semanas consecutivas de recolección de RS por cada ruta de barrido manual, que incluyen calles y espacios públicos: parques, estadio, mercado y plaza. Los RS se recolectaron en tanques de basura, para su pesaje de forma individual y posteriormente fueron compactados para su disposición final.

Para el cálculo de los resultados se hace uso de las siguientes ecuaciones:

El PPC se calcula con la ecuación 1:

$$PR = (NV * NJ * CP * DN) / Po$$

(1)

Dónde:

PR: Producción total de residuos sólidos por día.

NV: Número de vehículos en operación.

NJ: Número de viajes por vehículos.

CP: Capacidad útil estimada por vehículos en metros cúbicos.

DN: Densidad Compactada de los residuos.

Po: Población

La Densidad Compactada se calcula con la ecuación 2.

$$\delta = \text{Peso RS} / \text{VRC}$$

(2)

Dónde:

δ : Densidad Compactada.

Peso: Peso de los RS en kilogramos.

VRC: Volumen de compactación en metros cúbicos.

La estimación hombre/recorrido se calcula mediante la ecuación 3.

$$\text{Estimación} = \text{Promedio tiempo} / \text{Promedio metraje}$$

(3)

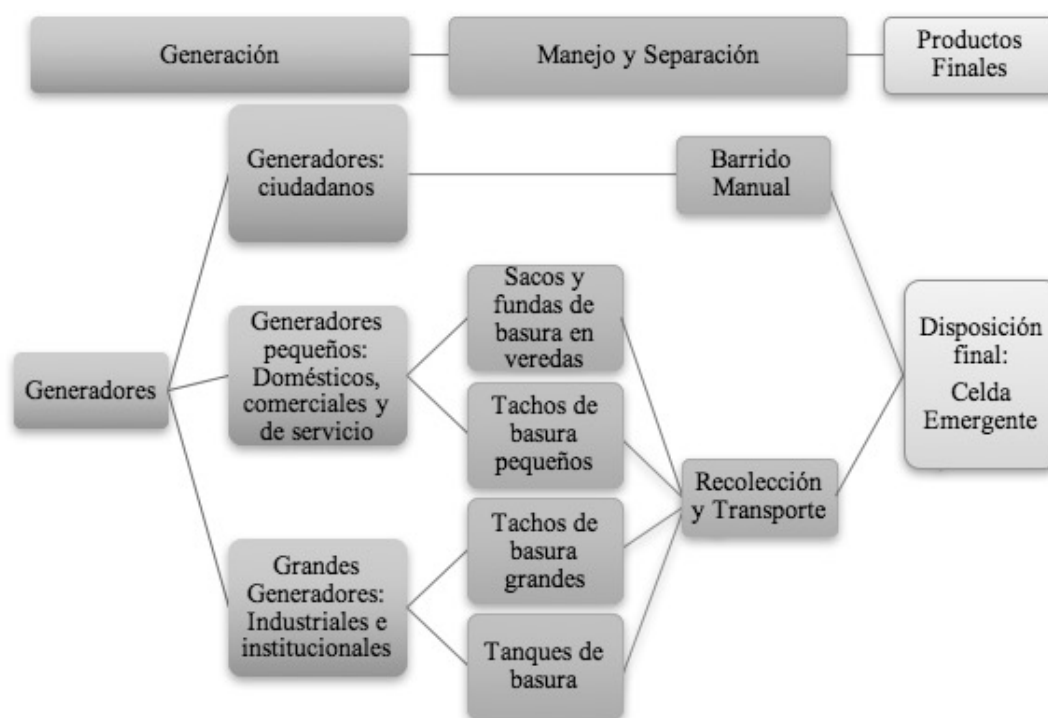
4. RESULTADOS

El análisis de la situación actual de la gestión de residuos sólidos no peligrosos en el GADM de Tisaleo, se realizó en base a tres aspectos según la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (2016), los cuales son: técnico, organizacional y económico.

Aspecto Técnico

Con la información recolectada y con el análisis del modelo del Ministerio del Ambiente, se establece como primer resultado, el Modelo de gestión de RS para el GADM de Tisaleo, que se compone de tres bloques: 1) Generación, 2) Manejo y Separación, y 3) Producto Final. Cada bloque está compuesto por las siguientes fases: 1) generación, 2) barrido manual, recolección y transporte, y 3) disposición final de los RS, como se muestra en la Figura 1.

Figura 1. Modelo de gestión actual de RS



Fuente: (Castro Aranda, 2018)

En la fase de la generación, se identifican los tipos de generadores, quienes se clasifican en los ciudadanos, pequeños y grandes generadores, según su actividad de comercio. Posteriormente los desechos generados en las vías y espacios públicos por los ciudadanos, se recolectan mediante el servicio de barrido manual. Mientras los desechos de grandes y pequeños generadores son almacenados en sacos, fundas, tachos y tanques de basura, mismos que se colocan al pie de la acera, para su recolección en el camión recolector. Los RS son transportados hasta su disposición final, sin clasificación, aprovechamiento o tratamiento alguno.

En la fase de recolección, el municipio ofrece dos servicios: barrido manual y camión recolector. Se establecen las rutas de recolección por ambos servicios y se obtienen los datos, en función de las variables tiempo y kilómetros, recorridos por cada ruta. Los resultados se muestran en las tablas 1 y 2.

Tabla 1. Barrido Manual

Tiempos y Kilómetros Barrido Manual		
Ruta	Tiempo (minutos)	Recorrido ruta (km)
Ruta 1	411.11	2.19
Ruta 2	343.05	1.81
Ruta 3	419.61	2.13
Ruta 4	422.22	2.04
Total	1595.98	8.17
Promedio	399.00	2.04

Fuente: (Castro Aranda, 2018)

Tabla 2. Camión Recolector

Ruta	Tiempo (minutos)	Recorrido ruta (km)
Ruta 1	290.12	42
Ruta 2	180.38	12
Ruta 3	204.12	29
Ruta 4	345.52	49
Total	1020.13	132

Fuente: (Castro Aranda, 2018)

Con respecto a la eficiencia de los procesos que se realizan en la recolección, se hace uso de la ecuación 3 y se determina que cada uno de los auxiliares de servicio que se dedican al barrido manual, invierten 195.40 minutos por kilómetro para finalizar la limpieza vial y espacios públicos (tabla 3). La técnica de barrido manual menciona que un auxiliar recorre en promedio 2.5 kilómetros en una jornada normal de trabajo. Por ende, el auxiliar no cumple la distancia y tiempo estándar.

En la recolección en el camión, se invierte 7.73 minutos por kilómetro durante la semana de recolección de los desechos, generalmente, colocados en las aceras del cantón (tabla 3). Se observa que las demoras en este proceso, se generan debido a que los desechos no están listos en la acera para su recolección, los auxiliares de servicio esperan a que los habitantes saquen la basura en ese momento.

Tabla 3. Estimación auxiliar, minuto y recorrido

Estimación auxiliar, minuto y recorrido			
	Promedio tiempo (minutos)	Promedio metraje (km)	Relación tiempo/metrage
Barrido Manual	399	2.04	195.40
Camión Recolector	1020.13	132	7.73

Fuente: (Castro Aranda, 2018)

Una vez concluida la fase de recolección, se realizan los pesajes de los RS almacenados en los contenedores de basura y el camión recolector, para determinar el PPC.

Camión Recolector

La tabla 4 muestra el total semanal de RS en kilogramos, el pesaje se realiza por cada ruta de recolección durante una semana, que da un total de 20.550 kilogramos de desechos a la semana por camión recolector. Las rutas de recolección se repiten cada semana, existe variaciones de horarios por motivo de fechas cívicas o feriados.

Para el respectivo pesaje, el camión recolector compacta la basura hasta llegar a su máxima capacidad, de ser el caso. Después se realiza un primer pesaje en la báscula cuando el camión esta con los RS y una vez que se vacía el camión en el relleno, se realiza un segundo pesaje del camión vacío. La báscula que se utiliza tiene un margen de error de ± 10 kilogramos.

Tabla 4. Datos Pesajes Camión Recolector

Pesajes Camión Recolector	
Ruta	Total RS (kg)
1	5170.00
2	5150.00
3	5170.00
4	5160.00
Total Semana	20550.00

Fuente: (Castro Aranda, 2018)

Barrido Manual

La tabla 5 muestra el promedio semanal de RS en kilogramos, el pesaje se realiza por cada ruta de barrido manual, durante cuatro semanas, las rutas de barrido son de forma semanal, existe variaciones de horarios por motivo de fechas cívicas o feriados. El promedio semanal es de 1292.40 kilogramos de desechos por el servicio de barrido.

Las rutas de barrido manual son de lunes a domingo, que están distribuidas por días y zonas, mismas que incluyen calles y espacios públicos: parques, estadio, mercado y plaza. Los RS se recolectan en contenedores, que son de propiedad del GADM de Tisaleo. Posteriormente, se realiza un primer pesaje del contenedor con los desechos y un segundo pesaje del contenedor vacío. Finalmente fueron compactados para su disposición final, los resultados se encuentran en la tabla 5.

Tabla 5. Datos Pesaje Barrido Manual

Barrido Mercado y Rutas	
Semana	Total RS (kg)
1	1075.47
2	1561.26
3	1240.58
4	1292.28
Total Recogida Barrido mes	5169.59
Promedio Semanal	1292.40

Fuente: (Castro Aranda, 2018)

Con los datos recolectados, se utiliza las ecuaciones 1 y 2 y se calcula el PPC. Así se registra que para el año 2017, el cantón Tisaleo tiene un PPC de 0.3955 kilogramos por habitante por día, como lo muestra la tabla 6. El promedio de producción per cápita a nivel nacional de RS es igual a 0.58 kilogramos por habitante por día, por ende, está por debajo de la media.

Tabla 6. Producción Per Cápita de RS no peligrosos

Descripción	Nomenclatura	Valor	Unidad de medida
Número de vehículos promedio ruta al día	NV	1	unidad
Número de viajes promedio ruta al día	NJ	1	unidad
Capacidad Compactación vehículo	CP	13.46	m ³
Densidad compactada promedio ruta al día	DN	405.84	kg/m ³
Población Tisaleo 2017	Po	13,807	hab.
Producción RS	PR	0.3955	kg/hab.día

Fuente: (Castro Aranda, 2018)

La recolección de RS semanalmente alcanza un valor de 21,842.40 kilogramos, resultado de la suma entre lo recolectado por el servicio de barrido manual, con 4 rutas de lunes a domingo y el servicio de camión recolector, con 4 rutas de recolección de miércoles a viernes.

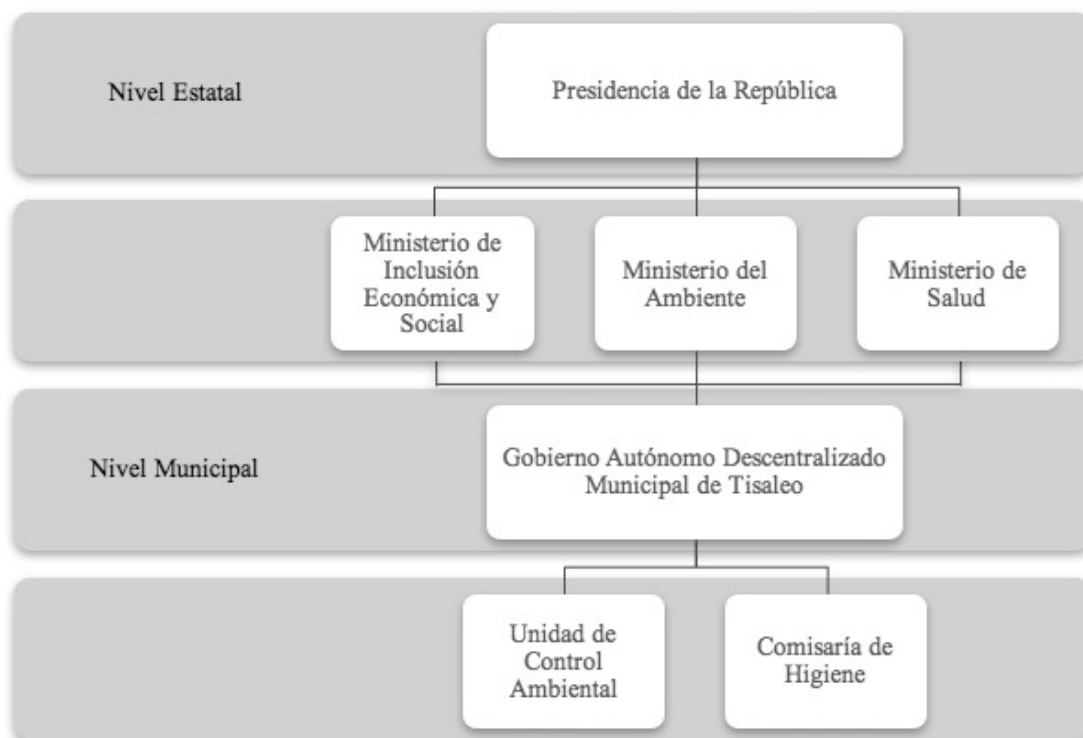
Se detecta que no se realizan programas de separación en la fuente, los residuos son almacenados por los generadores en sacos y fundas de basura, tachos en los espacios públicos y tanques de basura por parte de los grandes generadores.

La fase de transporte se realiza por medio del camión recolector, no existe acopio y/o transferencia de RS, puesto que no se le da un tratamiento a los mismos, ni son aprovechados de algún modo. Todos los desechos se dirigen a su disposición final.

La disposición final de los RS, se realiza en una celda emergente, misma que esta impermeabilizada con geomembranas en el suelo y laterales, tiene chimeneas instaladas para la emisión de gases, y canales de lixiviados. El modelo de operación es en trinchera.

Aspecto Organizacional

En el aspecto organizacional, se detecta que la planificación y políticas para la gestión de residuos sólidos, procede de dos orígenes, el primero de las decisiones que se toman a nivel estatal por parte de la presidencia y la estructura ministerial del país, y el segundo de las que se toman a nivel municipal por la alcaldía y los departamentos respectivos como se indica en la Figura 2.

Figura 2. Esquema Políticas y Planificación

Fuente: (Castro Aranda, 2018)

A nivel estatal, de acuerdo a las competencias constitucionales y legales atribuidas a la presidencia del país, se elaboran decretos y acuerdos ministeriales que imponen directrices y políticas a seguir por parte de los GADM. La estructura pública se organiza en ministerios, entre ellos se encuentran el Ministerio del Ambiente y el Ministerio de la Salud, como autoridades para dar cumplimiento a los principios globales de la política ambiental nacional y sanitaria.

A nivel municipal los responsables principales son la Alcaldía y el Concejo Municipal, sus funciones “incluyen la planificación y definición de estrategias para la implementación y regulación de la gestión integral de residuos sólidos mediante el ejercicio legislativo para la aprobación de ordenanzas, resoluciones y acuerdos municipales” (Castro Aranda, 2018, p. 110).

EL GADM de Tisaleo se organiza en diferentes unidades, la unidad encargada de determinar el plan de gestión integral de RS y su ejecución es la Unidad de Control Ambiental, Desarrollo Agropecuario, Cultural y Turístico (UDAAT), misma que se apoya de la Comisaría Municipal para ejecutar las fases de la gestión y coordina a los auxiliares de servicio. La estructura organizacional de las unidades se muestra en las figuras 3 y 4 respectivamente.

Figura 3. Esquema UDAAT



Fuente: (Castro Aranda, 2018)

Figura 4. Esquema Comisaría Municipal



Fuente: (Castro Aranda, 2018)

La estructura organizacional de las unidades para la gestión de residuos sólidos es de tipo matricial, puesto que, existen dos tipos de unidades simultáneas y se trabaja bajo dos cadenas de mando. Esto permite coordinar las actividades de forma satisfactoria, sin embargo, el tiempo en coordinar es mayor y llega haber confusión en las responsabilidades.

Aspecto Económico

Para el análisis de este aspecto, se toma información histórica de la distribución de recursos y financiamiento para la gestión integral de RS, y se tienen los siguientes hallazgos:

El principal ingreso para la gestión actual es la recaudación de la tasa por Recolección de Basura y Aseo Público, misma que está dispuesta mediante ordenanza municipal. Los ingresos del año 2016 fueron de \$ 33,702.19, valor extraído de la cédula presupuestaria de ingresos.

Los egresos de la gestión, dentro de la unidad financiera del GADM de Tisaleo, no están identificados por los procesos de la gestión de residuos, por lo tanto, se realiza la clasificación de los gastos y costos del año 2016.

De acuerdo a los documentos contables recibidos, se clasifican los egresos según cada factor que interviene en los procesos de la gestión de RS, los mismos se presentan por concepto: gastos administrativos, costos de recogida por barrido público, costos de recolección y transporte, y costos de disposición final, como se expresa en la Tabla 7.

Tabla 7. Clasificación de Egresos 2016

EGRESOS	
Costos Administrativos	
Sueldo Personal Administrativo	\$31,844.81
Operación, Mantenimiento, Insumos, Materiales y Gastos Generales	\$2,853.42
Inversiones	\$750.00
Total Egresos Administrativos	\$35,448.23
Costos de Recogida - Barrido Público	
Sueldo Auxiliares de Servicio	\$18,415.99
Operación, Mantenimiento, Insumos, Materiales y Gastos Generales	\$2,810.14
Inversiones	\$4,134.16
Total Egresos Recogida - Barrido Público	\$25,360.29
Costos Recolección y Transporte	
Sueldo Auxiliares de Servicio	\$28,455.86
Operación, Mantenimiento, Insumos, Materiales y Gastos Generales	\$3,767.70
Inversiones	\$18,830.00
Total Egresos Recolección y Transporte	\$51,053.56
Costos Disposición Final	
Operación, Mantenimiento, Insumos, Materiales y Gastos Generales	\$30,213.20
Total Egresos Disposición Final	\$30,213.20
Total Egresos Procesos Gestión Residuos Sólidos No Peligrosos	\$142,075.27

Fuente: (Castro Aranda, 2018)

5. CONCLUSIONES

Los procesos con los que cumple el Municipio, con respecto a la gestión integral de residuos sólidos, corresponden a la generación, recolección, transporte y disposición final; no existe procesos u operaciones de separación en la fuente, aprovechamiento y tratamiento de residuos sólidos no peligrosos.

La producción per cápita de residuos sólidos en el cantón Tisaleo es de 0.3955 kilogramos por día por habitante, en el sector urbano, cada semana se recolecta alrededor de 21.8 toneladas, con un promedio mensual de 93.43 toneladas, que se disponen en una celda emergente.

La eficiencia de los auxiliares de servicio, con respecto al servicio que ofrece la municipalidad de barrido manual, no cumplen con los tiempos estándar, debido a que, en una jornada de trabajo normal, recorren menos de 2.5 kilómetros.

Con el fin de minimizar la generación de residuos sólidos, y evitar que los mismos sean dispuestos en botaderos de cielo abierto y/u otros sitios inadecuados, que llegan a contaminar el ambiente, es importante la creación de programas para separación en la fuente, programas de aprovechamiento de residuos que puedan crear un valor monetario, y de no ser el caso, dar tratamiento a los residuos sin valor alguno, y prevenir mayor contaminación durante la gestión.

La estructura organizacional del GADM de Tisaleo para la gestión de residuos sólidos, se divide en dos unidades: la Unidad de Control Ambiental, Desarrollo Agropecuario, Cultural y Turístico y la Comisaría Municipal, sin embargo, dada la naturaleza de las competencias asignadas, la segregación de funciones retrasa los procesos.

Los resultados económicos muestran que, durante la gestión de residuos sólidos, los egresos son mayores a los ingresos, debido a que la única fuente de ingresos es la tasa municipal de Aseo y Recolección, misma que no cubre todos los procesos de gestión.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Banco Interamericano de Desarrollo. (2012). *Propuesta para la creación del Programa Especial y del Fondo Multidonantes para la Iniciativa Ciudades Emergentes y Sostenibles*. Washington, DC: Banco Interamericano de Desarrollo.
- Banco Mundial. (2014). *Open knowledge repository*. Recuperado el 2018, de Series de Desarrollo Urbano: <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/20792>
- Castro Aranda, G. (2018). *Plan de Gestión Integral de Residuos Sólidos en el Gobierno Autónomo Descentralizado Municipal de Tisaleo*. Gobiernos Autónomo Descentralizado Municipal de Tisaleo, Unidad de Control Ambiental, Desarrollo Agropecuario, Cultural y Turístico. Ambato: Pontificia Universidad Católica del Ecuador sede Ambato.
- Fredén, J. (29 de Marzo de 2017). *Sweden Sverige*. Recuperado el 21 de Junio de 2017, de Swedish Institute: <https://sweden.se/nature/the-swedish-recycling-revolution/>
- Gobierno Nacional de la República del Ecuador. (2006). *Texto Unificado Lesgilación Secundaria Medio Ambiente (TULSMA)*. Ministerio del Ambiente. Quito: Ministerio del Ambiente.
- Hernández, M., Aguilar, Q., Toboada, P., Lima, R., Eljaiek, M., Márquez, L., & Buenrostro, O. (2015). *Generación y Composición de los Residuos Sólidos Urbanos en América Latina y el Caribe*. Ciudad de México: Revista Internacional de Contaminación Ambiental.
- Hoornweg, D., & Bhada-Tata, P. (Marzo de 2012). *The World Bank*. Recuperado el 24 de Febrero de 2018, de <https://openknowledge.worldbank.org/handle/10986/17388>
- Instituto Nacional de Estadísticas y Censos & Asociación de Municipalidades Ecuatorianas. (2017). *Estadística de Información Ambiental Económica en Gobiernos Autónomos Descentralizados Municipales GIRS - 2015*. Instituto Nacional de Estadísticas y Censos. Quito: Instituto Nacional de Estadísticas y Censos.
- Ministerio del Ambiente. (2006). *Texto Unificado Lesgilación Secundaria Medio Ambiente*. Ministerio del Ambiente. Quito: Ministerio del Ambiente.

- Reynard Loki, A. (15 de Julio de 2016). *Salon Media Group Inc.* . (ALTERNET) Recuperado el 20 de Febrero de 2018, de SALON: https://www.salon.com/2016/07/15/america_is_a_wasteland_the_u_s_produces_a_shocking_amount_of_garbage_partner/
- Sakurai, K. (2012). *Limpieza de Vías y Áreas Públicas*. Centro Panamericano de Ingeniería Sanitaria y Ciencias del Ambiente, Asesor de Residuos Sólidos. Perú: CEPIS.
- Statista. (2017). *Statista*. Recuperado el 20 de Junio de 2017, de Statista: <https://www.statista.com/topics/2630/waste-management-in-the-united-states/>
- Subsecretaría de Calidad Ambiental. (2015). *Ministerio del Ambiente*. Recuperado el 24 de Febrero de 2018, de Sistema Único de Información Ambiental: <http://suia.ambiente.gob.ec/quienes-somos-pngids>
- United Nations Environment Programme (UNEP) & International Solid Waste Association (ISWA). (2014). *Waste and Climate Change*. United Nations Environment Programme & International Solid Waste Association, International Environmental Technology Centre (IETC). International Solid Waste Association (ISWA).

ANÁLISIS DE LA ESTRUCTURA ECONÓMICO DE LOS NEGOCIOS DEL CANTÓN ESMERALDAS

Betancourt Aguilar Freddy

Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Sede Esmeraldas
freddy.betancourt@pucese.edu.ec

Bautista Segovia Alexandra

Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Sede Esmeraldas
direccion.administracion@pucese.edu.ec

Holguín Alvarado Gloria

Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Sede Esmeraldas
gloria.holguin@pucese.edu.ec

Resumen

Con el objetivo de realizar un análisis de la estructura económica de los negocios del cantón Esmeraldas, específicamente de las parroquias rurales Tachina, San Mateo y Camarones, se realizó una investigación descriptiva, cuanti-cualitativa. La muestra estuvo conformada por 63 propietarios (50,79% hombres y el 49,21% mujeres), utilizando el muestreo estratificado. Se utilizó como métodos y técnicas en la investigación el análisis y síntesis, el dialéctico, la observación y la encuesta. Los resultados demostraron que el 71,43% de los dueños o administradores de los negocios nunca han tenido cerca a sus proveedores, además el 66,67% indicó estar dispuesto a asociarse. Según el análisis de las opiniones de los propietarios, los indicadores que establecen el nivel económico de los negocios son el desconocimiento para establecer los costos de producción y también el precio de venta al público de los productos. Se concluye que los negocios no avanzan más como emprendimientos ya que sus ganancias no son utilizadas en el desarrollo y crecimiento del negocio, sino que se la destina para gastos personales de la familia.

Palabras clave: análisis económico; negocio; ingresos económicos.

Abstract

With the objective of carrying out an analysis of the economic structure of the businesses in the Esmeraldas canton, specifically the rural parishes of Tachina, San Mateo and Camarones, A descriptive, quantitative and qualitative research was carried out. The sample consisted of 63 owners (50.79% men and 49.21% women), using stratified sampling. The analysis and synthesis, the dialectic, the observation and the survey were used as methods and techniques in the investigation. The results showed that 71.43% of business owners or managers have

never had their suppliers closed by, and 66.67% indicated that they are willing to partner. According to the analysis of the opinions of the owners, the indicators that establish the economic level of the businesses are the ignorance to establish the production costs and also the price of sale to the public of the products. It is concluded that the businesses do not advance more as undertakings since their profits are not used in the development and growth of the business, but rather they are used for personal expenses of the family.

Keywords: economic analysis; business; economic income.

1. INTRODUCCIÓN

En la actualidad, es importante tener una perspectiva económica de las empresas o negocios, para que a través de ella se pueda realizar los cambios que ayuden al desarrollo y crecimiento empresarial.

Un análisis económico bien estructurado conduce a la empresa a tomar decisiones que aporten significativamente al crecimiento y a la mejora desde la óptica de la rentabilidad del negocio.

De acuerdo con Esmeraldas y Espinoza (2016) la asociatividad es una forma de organización económica y social debido a que a lo largo de la historia los seres humanos han sentido la necesidad de cooperación entre ellos considerándola como una estrategia o mecanismo que ayudará a fomentar el desarrollo de las regiones y su competitividad para satisfacer sus necesidades.

Los negocios para desarrollar y crecer económicamente deben propender a la asociatividad, ya que es una manera idónea para producir a más bajos costos y mayores cantidades.

Otra investigación de Banguero (2008) sobre “Análisis económico – financiero a la empresa Olmedo Arias distribuciones Cía. Ltda. de la ciudad de Riobamba, años 2004 – 2005, para reducir el riesgo de inversión” concluye que la empresa presenta deficientes indicadores de liquidez, solvencia, rentabilidad y autonomía en su parte económica, y además carece de confiabilidad, al no reflejar de forma veraz sus movimientos económicos.

Con los antecedentes antes presentados, el problema de la presente investigación es que en los negocios del cantón Esmeraldas, no se observa un verdadero crecimiento y desarrollo empresarial, es decir, no se establece una estructura económica.

En la investigación de Banguero (2008) sobre “Un marco conceptual para el análisis del entorno económico de la empresa” concluye que el gran desafío de las empresas modernas es tener capacidad de respuesta oportuna a los cambios en el entorno económico en el cual actúan, con el propósito de garantizar su supervivencia, mantener niveles mínimos de rentabilidad y aprovechar oportunidades de crecimiento hacia el futuro.

En la presente investigación se busca conocer la estructura económica de los negocios ubicados en el cantón Esmeraldas, por consiguiente, de lo mencionado anteriormente nace la siguiente interrogante ¿Cómo se encuentra la estructura económica de los negocios del cantón Esmeraldas?

En esta perspectiva se pretende realizar un análisis de la estructura económica de los negocios del cantón Esmeraldas, específicamente en la parroquia rural Tachina, San Mateo y Camarones; para determinar el nivel económico y los indicadores que afectan el desarrollo de los negocios.

2. DESARROLLO

2.1 Marco Teórico

El análisis económico es una herramienta de gestión administrativa, porque permite revisar y controlar las diferentes situaciones económicas que se presentan en una organización, empresa o negocio. Es un método para separar, examinar y evaluar tanto cuantitativa como cualitativamente, las interrelaciones que se dan entre los distintos agentes económicos, así como los fenómenos y situaciones que de ella se derivan; tanto al interior de la economía, como en su relación con el exterior (Tarancón, 2003, p. 16).

En la perspectiva del pensamiento económico la empresa fue considerada como una caja cerrada o una función de producción, no obstante, adquiere su propia dinámica y relevancia en la teoría económica de principios del siglo XX en la medida en que, la empresa existe por la presencia del empresario, es decir, es este agente quien determina la existencia de la empresa (Buitrago y Ramos, 2008).

Los negocios desde la temática económica fueron creados para satisfacer las necesidades de los clientes, generar empleo y para que el empresario tenga una actividad que le represente ingresos económicos, además que le genere utilidades para reactivar y mejorar el ambiente interno y el entorno. Para Silvestre y Zorrilla (2002) el negocio en términos generales se entiende por una actividad lucrativa o comercial.

Al desarrollar un análisis económico se pueda obtener información valiosa sobre la relación que se da entre los factores económicos y las situaciones que se presentan tanto en la parte interior y exterior de la empresa. Según García (2001, p. 21) indica que el análisis económico se centra, fundamentalmente, en la valoración de la situación económica y financiera existente y en los riesgos implícitos de corto a medio plazo, para la estabilidad de precios desde la perspectiva de la interacción de la oferta y la demanda en los mercados de bienes, servicios y factores en los citados horizontes temporales.

3. METODOLOGÍA

Se desarrolló una investigación cuanti-cualitativa, de alcance analítico y descriptivo sobre el nivel económico de los negocios informales de la parroquia rural Tachina, San Mateo y Camarones del cantón Esmeraldas. Se realizó la investigación en estos tres lugares porque permanentemente son visitados por muchas personas de otros lugares y además por presentar una oferta numerosa de negocios con relación a las otras parroquias del cantón Esmeraldas.

De la población de estudio se obtuvo una muestra estratificada conformada por 40 propietarios de negocios en la parroquia rural Tachina, 14 en la parroquia rural San Mateo y 9 en la parroquia rural Camarones, con un total de 63 propietarios (50,79% hombres y el 49,21% mujeres). La investigación se la realizó entre los meses de febrero 2017 a enero 2018. Los métodos que se aplicaron fueron el empírico, ya que, a través de la observación de los encuestados, se estableció la percepción de la situación analizada, en este caso el nivel económico de los negocios, y los métodos teóricos dialéctico, análisis y síntesis, para considerar la vinculación de los aspectos económicos del objeto de estudio y poder relacionar las valoraciones y unificar esos criterios.

El instrumento que se aplicó en la encuesta a los administradores o dueños de los negocios, se lo elaboró tomando en cuenta ciertas variables como costos de producción, números de proveedores, precio de los productos que expende, tipo de financiamiento que tiene el negocio y la asociatividad del negocio. Antes de la realización de las encuestas, el instrumento fue validado por diferentes especialistas y expertos de la Pontificia Universidad Católica del Ecuador Sede Esmeraldas (PUCESE) en el tema de investigación y economía.

4. RESULTADOS

Al analizar la estructura económica de los negocios de las parroquias rurales Tachina, San Mateo y Camarones se comenzó por identificar quienes trabajan, conociendo que en su mayoría el cónyuge no trabaja (Ver Gráfico 1).

Gráfico 1. El cónyuge trabaja



Fuente: entrevista realizada

En los negocios se evidencia que, al no trabajar el cónyuge, es una oportunidad para el emprendedor, ya que su pareja podrá ayudar a realizar diferentes actividades en el negocio familiar y, de esa manera, no tener que pagar un sueldo más beneficios sociales y legales a otra persona.

Después de analizar el número de empleados con que cuenta el negocio, se observa que en su mayoría tienen dos empleados (Ver Gráfico 2).

Gráfico 2. Número de empleados con que cuenta el negocio



Fuente: entrevista realizada

Los negocios de estas tres parroquias rurales del cantón Esmeraldas, al ser micro emprendimientos, no tienen la necesidad de contar con un gran número de empleados y solo cuentan con dos.

Al analizar el tipo de financiamiento de los negocios, se identifica que en su gran mayoría cuentan con su financiamiento con los ahorros familiares (Ver Gráfico 3).

Gráfico 3. Tipo de financiamiento que tiene el negocio

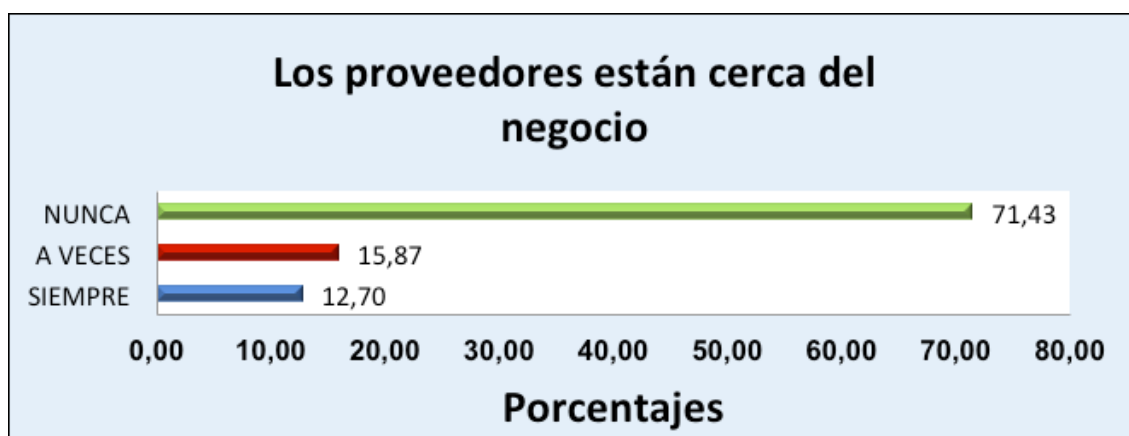


Fuente: entrevista realizada

Estos negocios, al no contar con una planificación empresarial sostenible, el apoyo financiero que les pueda brindar la banca pública o privada es mínima, lo que los convierte en emprendimientos de subsistencia y no en verdaderos negocios que luego se conviertan en empresas que generen empleo a muchas personas.

Después de analizar la cercanía de los proveedores a los negocios, se evidencia que los negocios tienen proveedores que en su mayoría nunca están cerca de los emprendimientos (Ver Gráfico 4).

Gráfico 4. Los proveedores están cerca de los negocios



Fuente: entrevista realizada

Al no estar cerca los proveedores de los negocios, la materia prima que compran la adquieren en un valor más elevado y eso hace que el costo de producción sea mucho mayor y las utilidades se reduzcan.

Al analizar la forma de determinar el costo vs costo de producción definido por los negocios se identifica que no lo tienen definido y, los que sí hacen, lo realizan de una forma empírica (Ver Tabla 1).

Tabla 1. Forma de determinar el costo vs costo de producción definido por el negocio

Forma de determinar el costo	Costos de producción definido		Total
	Sí	No	
Costo real técnico	20,63%	0%	20,63%
Costo empírico	26,98%	53,38%	80,36%
Total	47,61%	53,38	100%

Fuente: entrevista realizada

Los negocios, al no contar con un costo de producción definido, no pueden realizar estimaciones de cuánto les cuesta producir los productos y tampoco de cuál es su margen de ganancias, lo que no les permite realizar proyecciones económicas para generar cambios en los emprendimientos.

Después de analizar el nivel de ventas diarias de los negocios, se evidencia que son adecuadas, las cuales van desde \$ 80,00 hasta más de \$ 120,00 (Ver Gráfico 5).

Gráfico 5. Nivel de ventas que tienen los negocios

Fuente: entrevista realizada

El tener los negocios adecuadas ventas diarias les permite obtener utilidades que ayudan al crecimiento empresarialmente y, a la vez, poder generar empleo.

Al analizar el uso de las utilidades vs poseer utilidades, se identifica que esas utilidades son utilizadas, fundamentalmente, para gastos familiares, pago de deudas, consumo diario de la familia, y solo utilizan un bajo porcentaje para mejoras de los emprendimientos (Ver tabla 2).

Tabla 2. Uso de utilidades vs posee utilidades el negocio

Uso de utilidades	POSEE UTILIDADES		Total
	Si	No	
Gastos personales	4,80%	0,00%	4,80%
Gastos familiares	36,80%	0,58%	36,80%
Pago de deudas	20,80%	0,00%	20,80%
Cambios del negocio	9,60%	0,00%	9,60%
Consumo diario	28,00%	0,00%	28,00%

Fuente: entrevista realizada

El tener los negocios utilidades y no utilizarlas en beneficio del desarrollo empresarial, evidencia que no existe cultura de ahorro ni de crecimiento, lo que convierte a esos emprendimientos en solo de subsistencia, más no con proyecciones a desarrollarse como empresa y generar empleo, por lo tanto, tampoco les permite contar con más colaboradores.

Después de analizar la predisposición de los negocios de asociarse, se observa que en su mayoría los negocios desean asociarse (Ver Gráfico 6).

Gráfico 6. Disposición a asociarse con otros negocios

Fuente: entrevista realizada

Los negocios, cuando logran asociarse y formar una cooperativa, muestran tener una cultura de ahorro, se organizan mejor, adquieren su materia prima con precios más bajos y de mejor calidad, tienen la posibilidad de recibir financiamiento de la banca pública o privada, además obtener más utilidades, con lo cual mejoran los emprendimientos y por ende su calidad de vida.

5. CONCLUSIONES

La estructura económica de los negocios de las parroquias rurales Tachina, San Mateo y Camarones se caracterizan por contar con dos empleados, su financiamiento es de ahorros

propios del dueño, los proveedores nunca están cerca, la forma de determinar el costo de producción es empírico, y están dispuestos a asociarse para obtener mejores beneficios que le permitan generar cambios del emprendimiento y en la calidad de vida del emprendedor.

El no contar con proveedores que estén cerca de la zona donde se desenvuelven hace que la materia prima les cuesta más a los emprendedores y, por ende, sus ganancias se reduzcan.

Los negocios tienen utilidades, pero no son reinvertidas en el mejoramiento del emprendimiento, sino que son utilizados para gastos personales de la familia, con lo cual no se evidencia un desarrollo y crecimiento empresarial.

Por último, los emprendedores desean asociarse para formar una cooperativa que les ayude a crear una cultura de ahorro, poder planificarse y organizarse de mejor manera, comprar más barato la materia prima y, en consecuencia, tener una calidad de vida adecuada.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Banguero, H. (2008), Un marco conceptual para el análisis del entorno económico de la empresa, Vol. 24, No. 30, enero – julio 2008, *El hombre y la máquina*, <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=47803006>
- Buitrago, M. y Ramos, J. (2008), El empresario en el análisis económico, características y funciones, *Revista Redalyc*, ISSN 0121-6538, Vol. 15, No. 25, julio – diciembre 2008, *Ánfora*, <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=357834257016>
- Esmeraldas, J. y Espinoza, C. (2016), Análisis de la economía popular y solidaria y sus experiencias en el sector no financiero asociativo de la provincia de Pichincha 2011 – 2015, Universidad Central del Ecuador – Facultad Ciencias Económicas – Carrera Economía, <http://www.dspace.uce.edu.ec/bitstream/25000/10713/1/T-UCE-0005-069-2017.pdf>
- García, C. (2001), Análisis económico de las organizaciones – enfoques y perspectivas, Madrid – España, Editorial Alianza.
- Silvestre, J. y Zorilla, S. (2002), *Diccionario de economía*, México D.F., Grupo Noriega Editores.
- Tarancón, M. (2003). *Técnicas de análisis económico*, Alicante – España, Editorial Club universitario.

LA ADOPCIÓN DE HERRAMIENTAS GERENCIALES Y SUS BENEFICIOS EN LAS EMPRESAS

Marcelo Vallejos

Universidad Técnica del Norte
hmvallejos@utn.edu.ec

Mónica Gallegos

Universidad Técnica del Norte
mgallegos@utn.edu.ec

Rocío León

Universidad Técnica del Norte
rgleon@utn.edu.ec

Byron Acosta Andino

Universidad Técnica del Norte
bfacosta@utn.edu.ec

Resumen

El objetivo de esta investigación es determinar los tipos herramientas gerenciales y los beneficios de su adopción en las empresas. A través de una revisión bibliográfica fueron analizadas las investigaciones relacionadas al tema de los 10 últimos años. Los resultados muestran que la herramienta de gestión más utilizada por la empresa, independiente de su tamaño y el nivel de desarrollo del país en el que se encuentran, es el análisis FODA. En relación a los beneficios de su adopción, las herramientas ayudan a la toma de decisiones, especialmente a nivel jerárquico gerencial. Además, la cantidad de herramientas implementadas no es un factor que optimice el desempeño en la empresa. Finalmente, antes de considerar la adopción de una herramienta, los gestores deben determinar si la organización cuentan con el nivel de capacidad absorptiva necesario para adoptar la nueva práctica.

Palabras clave: Herramientas gerenciales; Beneficios; Barreras de implementación.

Abstract

The objective of this research is to determine the types of management tools and the benefits of their adoption in companies. Through a literature review, research related to the subject of the last 10 years was analyzed. The results show that the most used management tool by the company, regardless of its size and the level of development of the country in which they are located, is the SWOT analysis. In relation to the benefits of its adoption, the tools help

to make decisions, especially at the managerial hierarchical level. In addition, the amount of tools implemented is not a factor that optimizes the performance in the company. Finally, before considering the adoption of a tool, managers must determine if the organization has the level of absorptive capacity necessary to adopt the new practice.

Keywords: Management tools; Benefits; Implementation barriers.

1. INTRODUCCIÓN

Las organizaciones, además de poseer estrategias correctamente definidas, necesitan técnicas, procedimientos y conocimientos para cumplir con sus objetivos de corto, mediano y largo plazo. Según Phaal, Farrukh, & Probert (Phaal, Farrukh, & Probert, 2006) existen diferentes herramientas, técnicas, procedimientos, modelos y *fameworks* para gestionar eficientemente las empresas. En promedio, el número de herramientas utilizadas por las empresas es 17 (Cetindamar, Wasti, & Beyhan, 2012). La aplicación de tal o cual herramienta dependerá del tipo de organización y del problema a resolver (Qehaja, Kutllovci, & Pula, 2017). No obstante, las herramientas de gestión deben cumplir tres condiciones fundamentales. Primero, ser prácticas, necesarias para apoyar las decisiones y acciones de gestión; segundo, ser procedimentales, para combinar herramientas y técnicas que aborden problemas comerciales específicos; y tercero, ser *frameworks*, para guiar en el análisis de gestión de tecnología, basados en principios teóricos bien fundamentados (Phaal et al., 2006).

Herramientas de gestión estratégica es el nombre genérico que se asigna a cualquier método, modelo, técnica, herramienta, tecnología, *framework*, metodología o enfoque usado para facilitar la estrategia de trabajo (Qehaja et al., 2017) y la toma de decisiones. Para Pawliczek, Meixnerova, & Navratilova (Pawliczek, Meixnerova, & Navratilova, 2015), existen una amplia variedad de herramientas gerenciales, entre las que se destacan: La matriz *BCG*, *BSC*, el modelo *EFQM*, *ISO 9000*, *ISO 14000*, *Kaisen*, *KPI*, *Lean Management*, análisis *PEST*, las cinco fuerzas de Porter, *Six Sigma*, *SMART*, análisis *FODA* y *TQM* entre otras. En ese sentido, las herramientas de gestión ayudan a reducir el riesgo e incertidumbre en la toma de decisiones, sin importar el nivel jerárquico de quién las aplica. Además, considerando que los cambios tecnológicos continuamente crean nuevos retos y oportunidades para el desarrollo de nuevos productos, procesos, prácticas organizacionales y de diversificación industrial; se necesita que las oportunidades sean capturadas y convertidas en valor a través de herramientas de gestión tecnológica (Cetindamar et al., 2012).

Independiente del tipo de herramienta que la empresa implemente, sean de gestión, de calidad u otras, tal adopción impactará positivamente en el desempeño y eficiencia de la organización (Qehaja, 2017). Según Ahmed & Hassan (Ahmed & Hassan, 2003), las empresas que utilizan herramientas de gestión de calidad por un amplio período de tiempo pueden obtener mejor desempeño que aquellas con menos tiempo de implementación. Sin embargo, la cantidad de herramientas implementadas no es un factor que optimice el desempeño en la empresa; como lo indican Cetindamar et al. (2012), no se observa una relación entre la rentabilidad de la empresa y el número de herramientas implementadas. Es decir, las empresas no deben adoptar herramientas por moda, o por el simple hecho de pensar que a mayor cantidad, mejor resultado. Es necesario evaluar si la empresa está en capacidad de acoger esta nueva tecnología, en función de las habilidades y conocimientos de sus funcionarios (Cetindamar et al., 2012).

Investigaciones sobre herramientas gerenciales se han focalizado en los siguientes temas: los tipos de herramientas más usados por las empresas, los motivadores de su adopción, los problemas en su implementación y uso, y los beneficios generados en las firmas. Por ejemplo, Ahmed & Hassan (Ahmed & Hassan, 2003) investigaron el estado de aplicación de herramientas de gestión de calidad en pequeñas y medianas empresas; los resultados revelaron

que la falta de análisis metódico en la aplicación de las herramientas es una debilidad en ese tipo de empresas. Phaal et al. (Phaal et al., 2006) analizaron la practicidad y la aplicación de herramientas gestión y tecnológicas; en esa misma línea Nedelko, Potocan, & Dabić (Nedelko, Potocan, & Dabić, 2015) examinaron las relaciones entre el uso actual y futuro de herramientas gerenciales. Cetindamar et al. (Cetindamar et al., 2012) analizaron 52 empresas turcas de electrónica y maquinaria para determinar: qué herramientas de gestión tecnológica se utilizan en la práctica, qué determina su uso y si afectan el rendimiento de los usuarios. Los resultados mostraron que existe una relación significativa y lineal entre el grado en que las empresas han alcanzado sus objetivos de crecimiento y el número de herramientas y técnicas utilizadas; sin embargo, esta relación no se observa entre la rentabilidad de la empresa y la cantidad de herramientas y técnicas.

Pawliczek et al. (Pawliczek et al., 2015) analizaron el impacto económico de 15 herramientas gerenciales en 677 empresas checas y eslovacas; los resultados mostraron que *Kaisen*, *Six Sigma*, *MBO* y *Lean Management*, son las herramientas que más influyen positivamente el impacto económico en las empresas. Fanelli, Lanza, & Zangrandi (Fanelli, Lanza, & Zangrandi, 2017) investigaron cómo la adopción de herramientas de gestión mejora el rendimiento de la calidad en la atención médica de hospitales italianos; los resultados indican que la aplicación de herramientas de gestión de calidad sirven para mejorar la profesionalidad clínica de los hospitales.

Precisamente, existe una gran variedad de técnicas y herramientas de gestión que las organizaciones pueden adoptar. La decisión de adopción estará condicionada en función de: a) el tamaño de empresa, b) la actividad que desempeña, c) el problema a resolver, d) el grado de implementación –toda la organización o en un área específica–, e) el nivel de capacidades que posee –de conocimiento y económicas–, f) el nivel de compromiso de los miembros de la empresa, y g) el tipo de beneficio esperado (Ahmed & Hassan, 2003). Con todo, no existen evidencias en la literatura que discutan respecto a los patrones de uso de herramientas de gestión en diferentes áreas de la empresa y examinen las razones para las diferencias en el uso (Nedelko et al., 2015).

En esa misma línea Qehaja et al. (Qehaja et al., 2017) consideran que las investigaciones relacionadas con el uso de herramientas de gestión estratégica no han sido suficientemente discutidas por académicos y gestores. En base a ese contexto el objetivo de esta investigación es identificar los tipos de herramientas gerenciales más utilizadas por las empresas y cuáles son los beneficios generados por la aplicación de estas prácticas.

2. METODOLOGÍA

El estudio tiene un alcance exploratorio; se realizó una meta-análisis de las investigaciones que tenían como tema de estudio la adopción y beneficios de las herramientas gerenciales. Fueron recolectados artículos de la base de datos de SCOPUS del periodo de 2008 a 2017. El análisis se realizó en base a 20 artículos relacionados al tema, identificando los resultados en función de qué herramientas son las más utilizadas por las pequeñas empresas.

3. REVISIÓN DE LA LITERATURA

3.1 Tipos de herramientas gerenciales

En las empresas, sus miembros toman decisiones y realizan actividades que tienen diferente nivel de impacto dependiendo del grado jerárquico que ocupan y del área a la cual pertenecen. Para que esas actividades y decisiones tengan el mínimo riesgo e incertidumbre en el momento de su ejecución, las organizaciones necesitan apoyarse en técnicas o herramientas que faciliten su aplicación.

Para Nedelko et al. (Nedelko et al., 2015), las herramientas de gestión engloban un conjunto de conceptos, procesos, ejercicios y *frameworks* analíticos que van desde la reestructuración total del negocio, hasta la implementación de mecanismos de evaluación, seguimiento y medición, que les permiten conocer sus debilidades, fortalezas, oportunidades y amenazas, para así desarrollar estrategias de mejoramiento. Una herramienta de gestión puede ser definida como un conjunto de instrumentos que soportan la implementación de conceptos e ideas en todos los niveles de la empresa, con el objetivo de apoyar en los procesos organizacionales (Nedelko et al., 2015). En ese sentido Cáceres, Saavedra, Quintero, & Molina (Cáceres, Saavedra, Quintero, & Molina, 2004) consideran que el objetivo de las herramientas gerenciales es generar técnicas y destrezas para obtener información pertinente con criterios de calidad, excelencia, creatividad y efectividad, que se conjugan con las estrategias para garantizar la aplicación de dichas herramientas.

Las herramientas de gestión se utilizan en actividades, procesos, áreas específicas o en toda la organización con la finalidad de optimizar el uso de recursos para que puedan ser más competitivas. De hecho, con el pasar del tiempo, las técnicas de gestión han proliferado para mejorar el desempeño, monitorear y evaluar resultados tornándose más sofisticadas y necesarias en el entorno empresarial (Fanelli et al., 2017). Aunque las herramientas sean sofisticadas, para Phaal et al. (Phaal et al., 2006) estas deben cumplir con los siguientes parámetros: a) fundamentadas en un modelo objetivo de mejores prácticas; b) flexibles, permitiendo el mejor ajuste a la situación actual y a las necesidades de la empresa; c) no mecanicistas o prescriptivas; d) capaces de integrarse con otras herramientas, procesos y sistemas; e) dar como resultado una mejora cuantificable; y f) apoyar la comunicación.

Para Armstrong (Armstrong, 2001) las herramientas y técnicas gerenciales pueden ser usadas en diferentes ámbitos de la gestión empresarial por ejemplo: 1) gestión general, 2) gestión del marketing, 3) gestión de operaciones, 4) gestión financiera, 5) gestión de recursos humanos, 6) tecnología de información, 7) gestión de la ciencia y la tecnología, 8) planificación y asignación de recursos, y 9) productividad y eficiencia. Para Cetindamar et al. (Cetindamar et al., 2012) el número promedio más alto de herramientas se usan en actividades de I+D, en estrategia de tecnología y en gestión del conocimiento. Indistintamente del tipo de herramienta, y en qué área será utilizada, su objetivo fundamental es apalancar la toma de decisiones para mejorar el desempeño de la empresa.

Como la literatura lo detalla, existen diversos tipos de herramientas de gestión; indistintamente del tipo de instrumento a implementar Cetindamar et al. (Cetindamar et al., 2012) las clasifican en seis grupos en función de los objetivos a cumplir en una empresa: 1) herramientas para analizar información externa (Ejemplo: *Technology forecasting, benchmarking*); 2) herramientas para analizar información interna (Ejemplo, auditorías de

innovación); 3) herramientas para calcular la carga de trabajo y los recursos necesarios en los proyectos (Ejemplo: *Project management*, portafolio de proyectos); 4) herramientas para gestionar el trabajo colaborativo (Ejemplo: Redes de colaboración); 5) Técnicas para la creación de ideas y solución de problemas (Ejemplo: Análisis de valor y creatividad); y 6) herramientas relacionadas con la mejora de la eficiencia y la flexibilidad (Ejemplo: Pensamiento *lean*, mejoramiento continuo).

La Tabla 3 presenta las 10 herramientas de gestión más utilizadas según el nivel de desarrollo de los países. Independientemente del estado de desarrollo del país las herramientas más usadas son: El análisis FODA y las cinco fuerzas competitivas de Porter (Qehaja, 2017; Qehaja et al., 2017). En el caso del FODA, los tres grupos lo consideran como la herramienta más utilizada –primera posición; en cuanto al análisis de Porter la prioridad de uso es diferente: en octava posición en los desarrollos, en quinta en los países en desarrollo, y en tercera en las economías en transición. Es importante resaltar que la Planificación Estratégica solo aparece dentro del top 10 en los países en desarrollo, y en novena colocación.

Para Qehaja (Qehaja, 2017) y Qehaja et al. (Qehaja et al., 2017) las herramientas más usadas en países desarrollados y en desarrollo son Benchmarking, factores críticos de éxito y análisis costo-beneficio.

Tabla 3. Técnicas de gestión estratégica más usadas por nivel de desarrollo del país*

Países desarrollados	Países en desarrollo	Economías en transición
1. Análisis FODA	1. Análisis FODA	1. Análisis FODA
2. Benchmarking	2. Análisis financiero del negocio	2. Métodos estadísticos y matemáticos
3. Key competences	3. Análisis PEST	3. Análisis de Porter
4. CUSAT	4. Benchmarking	4. Análisis de cadena de valor
5. Factores críticos de éxito	5. Análisis de Porter	
6. Análisis de precios	6. Factores críticos de éxito	
7. Costo-beneficio	7. Análisis financiero de la competencia	
8. Análisis de Porter	8. Análisis de los Stakeholders	
9. Análisis PEST	9. Planificación estratégica	
10. Análisis “What if”	10. Análisis costo-beneficio	

Fuente: (Qehaja et al., 2017)

*Orden descendente de utilización.

En el meta-análisis realizado por Qehaja et al., el análisis FODA es la única técnica usada en todos los tipos de empresas, indiferentemente de su tamaño, y se encuentra en la primera posición del ranking de las más aplicadas (Tabla 4). Según (Cetindamar et al., 2012) existe una relación positiva y estadísticamente significativa entre la cantidad de herramientas adoptadas y el tamaño de la empresa; es decir, empresas grandes (en términos de número de empleados) utilizan un número mayor de herramientas que las pequeñas.

Tabla 4. Técnicas de gestión estratégica más usadas por tamaño de empresa*

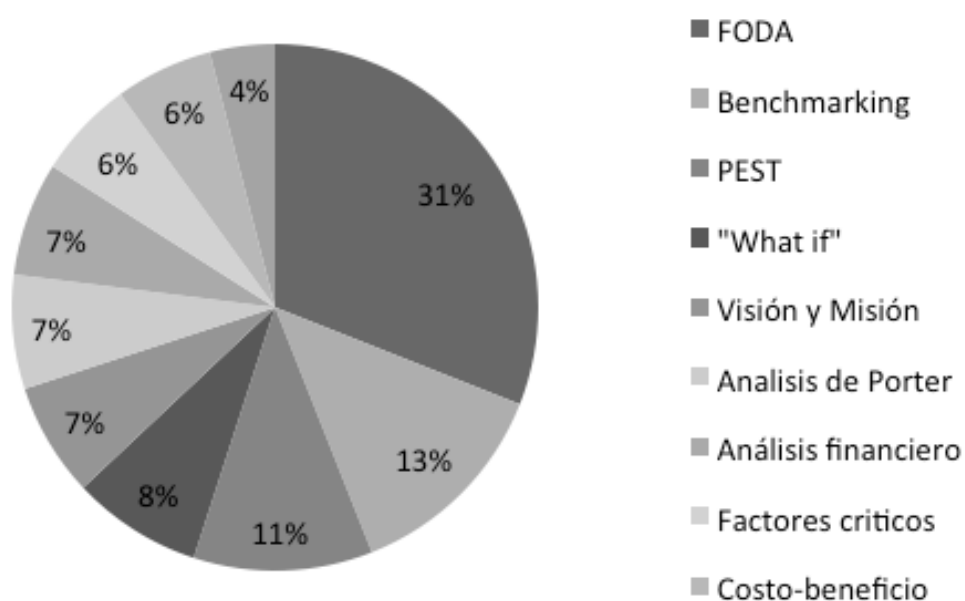
Grandes	Medianas y Pequeñas
1. Análisis FODA	1. Análisis FODA
2. Aplicaciones de hojas de cálculo	2. Análisis PEST
3. Análisis de escenarios	3. Elaboración de presupuestos
4. BSC	4. Benchmarking
5. Análisis financiero de la competencia	5. Establecimiento de Visión y Misión
6. Análisis de riesgo	6. Análisis financiero del negocio
	7. Planificación estratégica
	8. Estrategias de negocio
	9. Escenarios pesimistas y optimistas
	10. Análisis costo-beneficio

Fuente: (Qehaja et al., 2017)

*Orden descendente de utilización.

El diseño de una herramienta y su aplicación pueden variar considerablemente según el tamaño de la empresa, el tipo (con fines de lucro o sin fines de lucro) y según el propósito ya sea para inspirar una estructura de pensamiento o simplemente para proporcionar legitimidad) (Knott, 2006). Las investigaciones muestran que existen diferencias de uso según el tamaño de las empresas, el sector de actuación y el nivel de desarrollo del país. Con todo, las 10 técnicas más utilizadas alrededor del mundo son (Qehaja, 2017; Qehaja et al., 2017) (Figura 5): Análisis FODA, Benchmarking, análisis PEST, análisis “*What if*”, establecimiento de la Visión y Misión, Análisis de Porter, análisis financiero de la empresa, factores críticos de éxito, análisis costo-beneficio, *Customer satisfacción (CUSAT)*. (Qehaja, 2017), en su estudio presentan que las cuatro herramientas más usadas de 2000-2014 son: *Benchmarking*, Planificación estratégica, *Outsourcing*, y establecimiento de la Visión y Misión.

Figura 5. Herramientas más utilizadas por las empresas



Fuente: Qehaja et al. (2017)

De acuerdo a Nouri & Soltani (Nouri & Soltani, 2017) el ranking de modelos y herramientas de gestión más usados por las empresas son: Customer Relationship Management/CRM, Benchmarking, Evaluación de la participación de los empleados, Planificación estratégica, *Outsourcing*, Balanced Scorecard (*BSC / Cuadro de Mando Integral*), Establecimiento de Visión y Misión, Gestión de la cadena de suministros, Segmentación del mercado, Análisis de metadata, Gestión del cambio, Core competency, Total Quality Management / TQM, Fusiones y adquisiciones, Reingeniería, Satisfacción y gestión de la lealtad, Alianza estratégica, Gestión del tiempo, Transformación digital, Contingencia y planificación de escenarios, Reducción de la complejidad, Modelos de optimización de precios, *Zero-based budgeting*, Innovación disruptiva. De todas las herramientas listadas, la Planificación estratégica es la más popular y efectiva en América del Norte y del Sur, sin embargo, su aplicación es reducida en Asia y Europa (Nouri & Soltani, 2017).

Según el tipo de industria, solo existen diferencias en el uso del costeo ABC, BSC, análisis costo-beneficio, análisis del ciclo de vida del producto, análisis de la cadena de suministros, equipos virtuales, entre las empresas de manufactura y servicios (Nouri & Soltani, 2017). Según el tamaño, solo existen diferencias en el uso del BSC, análisis de introducción de nuevo producto, análisis PEST, planificación de escenarios, alianzas estratégicas, análisis de la cadena de suministros y teoría de juegos, entre empresas grades medianas y pequeñas (Nouri & Soltani, 2017). Según el tipo de empresa, también existen diferencias en el uso de estrategias de crecimiento, análisis *ANSOFF*, análisis PEST, análisis de precios, análisis del ciclo de vida del producto, alianzas estratégicas y análisis de cadenas de suministros entre empresas públicas, privadas y mixtas (Nouri & Soltani, 2017).

Aunque, no todas las técnicas o herramientas son necesarias en una empresa, algunas de ellas son comúnmente usadas en más de un área o en más de un proceso dentro de la empresa; por ejemplo: diagrama de causa efecto, diagramas de Pareto, o histogramas (Ahmed & Hassan, 2003). Para el caso de actividades específicas de gestión de la tecnología las tres herramientas más usadas son el análisis de mercado, herramientas de creatividad y *benchmarking* (Cetindamar et al., 2012).

La mayoría de estudios apoyan el uso de las herramientas de gestión como parte importante dentro del proceso de planificación estratégica (Qehaja, 2017). Sin embargo, los países/empresas no utilizan las mismas herramientas de gestión; por ejemplo, *CUSAT* y análisis "*What if*" son mínimamente utilizadas en países en desarrollo (Qehaja, 2017). En esa misma tendencia, Qehaja (Qehaja, 2017) indica que las herramientas gerenciales son más utilizadas en países desarrollados, le siguen los países en desarrollo y en última posición las economías en transición.

Tales herramientas no darán beneficios de inmediato, para alcanzar los resultados esperados se requiere un periodo de maduración y estabilidad. Phaal et al. (Phaal et al., 2006) identifican tres fases para que una técnica llegue a un estado maduro de funcionamiento:

- a. Fase exploratoria, mediante pruebas iniciales con aplicaciones prácticas, para probar su utilidad y asegurar que se capturan las dimensiones clave del problema;
- b. Fase de desarrollo, modificando la herramienta con aplicaciones prácticas, y evaluando su utilidad en cada paso; y,
- c. Fase de pruebas, garantiza que las herramientas sean estables y útiles en diferentes escenarios, sin que existan cambios significativos en su funcionamiento.

Así, las organizaciones actuales basan sus modelos gerenciales en estrategias de gestión para direccionar, desarrollar y mantener los procesos haciendo que la organización promueva, mantenga o impulse su efectividad. La terminología de lo que es un modelo es muy amplia, podría tratarse de algo que puede imitar y considerarse como referencia, es un proceso o esquema de trabajo que tiene como finalidad organizar una actividad. En este sentido García & consideran que ninguna herramienta gerencial por sí misma es suficiente para direccionar una organización, es necesario también la creatividad y de la habilidad de la gerencia al momento de su aplicación, con el fin de alcanzar un alto desempeño en el desarrollo del capital humano por medio de la identificación, adquisición, transformación y consolidación del conocimiento.

3.2 Beneficios de la adopción de herramientas gerenciales

Debido a la creciente competitividad, el cambio tecnológico y la globalización, las organizaciones tienen que adaptarse rápidamente a los requerimientos del mercado; con la idea de ser más dinámicas y competitivas; caso contrario, se enfrentan con dificultades y problemas que a la larga ocasionan su extinción (Afonina & Chalupsky, 2012). La necesidad de incorporar herramientas de gestión en las empresas para responder a las necesidades del entorno, es impulsada no sólo por las características de la herramienta, sino también por el contexto en el que se encuentren.

Entre los factores motivadores para el uso de herramientas gerenciales para Ortiz (Ortiz, 2006) se destacan: mercado, Iniciativa personal, problemas con las materias primas, deficiencias de calidad, dificultades con los equipos, problemas de contaminación, fallas de seguridad. En ese sentido Ortiz (Ortiz, 2006) también señala que el mercado ha sido identificado como el primer factor motivador en la mayoría de negocios y destaca la importancia de las interrelaciones entre las áreas funcionales de mercadeo y producción, por tanto mientras más débil sea el conocimiento y la relación con los clientes por parte de la empresa, menor será su propensión a realizar actividades de cambio o de innovación.

Existen diversas técnicas, herramientas, métodos, modelos, *frameworks*, enfoques y metodologías de apoyo en la toma de decisiones; estas herramientas son diseñadas y desarrolladas para ser aplicadas en todas las etapas del proceso de gestión estratégica con el objetivo de obtener el mejor desempeño y eficiencia organizacional (Qehaja et al., 2017). Las Empresas usan herramientas de gestión para mejorar sus actuales procesos, productos, servicios, y para identificar y desarrollar nuevas oportunidades de negocio (Boikanyo, Lotriet, & Buys, 2016). Sin embargo, la condición fundamental para que la herramienta adoptada proporcione los beneficios esperados, es que los gerentes tengan un claro entendimiento de para qué sirve ese modelo.

Varios autores destacan los beneficios que las herramientas y técnicas de gestión proporcionan a los gerentes. Afonina & Chalupsky (Afonina & Chalupsky, 2012) las describe en función de los beneficios proporcionados: 1) ayudan a los gerentes a ver los portafolios de negocios de la empresa; 2) consiguen realizar el análisis de la situación del mercado y predecir el desarrollo futuro de la compañía. Para Knott (Knott, 2006), las herramientas y estrategias son una guía para reflexionar y debatir; además permiten analizar situaciones complejas y ambiguas. Según Stenfors, Tanner, & Haapalinna (2004) las herramientas gerenciales ayudan a los ejecutivos para la toma de decisiones, analizar el entorno, comprender las relaciones, proyectar el futuro, y encontrar soluciones a los problemas de gestión. Knott (Knott, 2006) explica que a través del uso de las herramienta de gestión se obtienen beneficios

como el desarrollo del pensamiento, interacción y el debate que centrados en la necesidad de los usuarios conlleven a la toma de decisiones (Stenfors et al., 2004).

Para Frost (Frost, 2003) los beneficios de la utilización de técnicas y herramientas de gestión estratégica son: aumentar la conciencia acerca del impacto ambiental del negocio, resolver problemas estratégicos, reducir el riesgo relacionado a la toma de decisiones, establecer prioridades en empresas grandes y complejas, y proporcionar de una marco para evaluar la importancia relativa de diferentes oportunidades de negocios. Gerentes y profesionales, que basan sus decisiones en información obtenida por medio del uso de herramientas gerenciales, son capaces de desarrollar procesos de mejora continua (Fanelli et al., 2017). Según Nouri & Soltani (Nouri & Soltani, 2017) el mayor uso de herramientas gerenciales haría que las empresas experimenten un mejor desempeño; mostrando una relación positiva y significativa entre el uso de herramientas y el desempeño organizacional.

No existe un instrumento mejor o peor, antes de optar por tal o cual, los gestores se deben preguntar ¿qué herramienta es la mejor para superar los problemas que enfrenta la organización? La respuesta a esta pregunta depende del tipo de problema al que la organización se enfrenta, así como de las condiciones internas y externas que la gobiernan (Nouri & Soltani, 2017).

Los gerentes y los tomadores de decisiones primero deben identificar y clasificar sus problemas; segundo, estudiar las funciones y capacidades de las herramientas de gestión; y finalmente, seleccionar y utilizar la herramienta o herramientas adecuadas (Nouri & Soltani, 2017). Para que esta selección sea la adecuada, los gestores deben estar más basados en el conocimiento (*knowledge-based*) para poder clasificar las herramientas, y seleccionar y elegir la adecuada para la empresa (Nouri & Soltani, 2017)

El propósito de las herramientas de gestión estratégica y técnicas es ofrecer ganancias y beneficios significativos para la empresa y para contrastar esto, existen pruebas de que las herramientas de gestión estratégica y técnicas pueden hacer una diferencia (Pasanen, 2011).

3.3 Las barreras y obstáculos para su implementación

Aunque los gerentes hayan identificado las herramientas que necesitan y sus colaboradores estén dispuestos a implementarlas y utilizarlas; la empresa necesita cierto tipo de capacidades para poder adoptar la herramienta seleccionada. Según Ahmed & Hassan (Ahmed & Hassan, 2003) antes de la implementación las empresas se enfrenta con barreras que deben ser eliminadas tales como: (1) falta de conocimiento o falta de una visión clara respecto a qué tipo de entrenamiento es necesario; (2) falta de instalaciones para llevar a cabo un programa de capacitación eficaz, (3) falta de disponibilidad de los empleados para capacitarse debido a que no pueden ausentarse de su lugar de trabajo por periodos de tiempo prolongados; (5) falta de recursos y apoyo de la alta gerencia; (6) falta de conocimiento estadístico. Cetindamar et al. (Cetindamar et al., 2012) consideran que la empresas sin un nivel apropiado de conocimientos y habilidades no podrán explotar todos los beneficios que le proporcionan las herramientas de gestión.

El nivel de experiencia y la juventud son un factor importante en la apropiación de las herramientas en la empresa. Para Cetindamar et al. (Cetindamar et al., 2012), gestores con menos experiencia y más jóvenes, o que hayan trabajado en diferentes empresas podrían estar más abiertos al uso de herramientas de gestión; lo que también puede significar que los gerentes que son nuevos en la empresa están más motivados para introducir nuevas

herramientas y técnicas. Phaal et al. (Phaal et al., 2006) consideran que las herramientas para ser implementadas deben cumplir con tres condiciones: (a) ser robustas –teóricamente sólidas y confiables; (b) económicas y de fácil implementación –no demasiado complejas o que requieren muchos recursos; y (c) integradas –que puedan enlazarse con otros procesos y herramientas ya implementados en la empresa; y (d) flexibles - adaptarse al contexto particular, en términos de propósito comercial, entorno de mercado, recursos e información disponibles, y cultura corporativa.

Según Cetindamar et al. (Cetindamar et al., 2012) otros condicionantes que afectan el éxito en la implementación son la formación educativa en áreas de tecnología, el nivel jerárquico, los años de experiencia en la empresa y el nivel de compromiso con ella. No es suficiente que las herramientas de gestión presenten información útil, esta necesita ser reconocida, compartida y formar parte de las actividades profesionales del día a día (Fanelli et al., 2017). En tal sentido, las empresas deben tener condiciones para que las técnicas adoptadas den un beneficio; no basta con su mera aplicación si los gerentes y colaboradores no creen en la utilidad y las mejorar en sus actividades diarias.

Herramientas y técnicas son esenciales en cualquier empresa de fabricación, sean estas pequeñas, medianas o grandes (Ahmed & Hassan, 2003). Sin embargo, la mayoría de estos estudios se han llevado a cabo hasta ahora en grandes industrias y no lo han hecho en pequeñas y medianas empresas (Ahmed & Hassan, 2003). Lo confirma Nouri & Soltani (Nouri & Soltani, 2017) cuando escribe que el uso de algunas herramientas requiere ingentes recursos financieros y solo pueden ser utilizadas por las compañías más grandes.

Cetindamar et al. (Cetindamar et al., 2012) mencionan que la confusión en la definición y la lista de herramientas también existe en la teoría, no hay una descripción y discusión claras sobre las metodologías, herramientas y técnicas publicadas. La falta de una recopilación sistemática de listas de herramientas hace que estas se vuelvan poco operativas, la gestión estratégica a menudo ha sido criticada con el argumento de que se basa en principios teóricos y no en las realidades de la gestión y justamente las limitaciones del estudio de herramientas gerenciales está relacionado con los fundamentos y bases teóricas (Cetindamar et al., 2012; Nouri & Soltani, 2017; Qehaja et al., 2017). O si el uso indebido en los casos donde los fundamentos teóricos de la herramienta no son claros, o si los conocimientos y habilidades requeridos para su aplicación efectiva son inadecuados (Phaal et al., 2006).

Para Nouri & Soltani (Nouri & Soltani, 2017), de hecho, muchos escritores de gestión estratégica han expresado que se pueden usar diferentes tipos de estas herramientas según la situación; sin embargo, como la naturaleza de su función no es clara y no existe una guía en esta área, muchas organizaciones han tenido problemas al utilizar técnicas de planificación estratégica y han sufrido pérdidas significativas. El uso y la comprensión de las ideas de gestión son bastante diferentes en la literatura y la práctica empresarial (Nedelko et al., 2015)

Nouri & Soltani (Nouri & Soltani, 2017) sostienen que las herramientas y técnicas de gestión son poderosas herramientas que ayudan a los gerentes a definir y proporcionar soluciones a los problemas de la organización. Sin embargo, para Phaal et al. (2006) el proceso mediante el cual dichas herramientas se aplican en la práctica generalmente requiere algún desarrollo o personalización, lo que puede no ser una tarea sencilla.

Rigby & Bilodeau (Rigby & Bilodeau, 2015) recomiendan elegir las mejores herramientas para el trabajo en las empresas, los gerentes deben tomar una posición muy razonada

para seleccionar e implementar herramientas. Una herramienta solo mejorará los resultados en la medida en que identifique a los clientes no satisfechos, se construyan capacidades distintivas, se exploten vulnerabilidades de la competencia y se desarrollen estrategias innovadoras; es decir, se adapte las herramientas a su sistema comercial, no al revés. Las herramientas de gestión utilizadas en las organizaciones dependen de manera importante de las experiencias previas de otros usuarios. Esas experiencias pueden influir de manera importante en la percepción de un empleado sobre la motivación para el uso de herramientas de gestión. En consecuencia, esto resulta en una acción del empleado para usar o no usar (Nedelko et al., 2015).

Para Nedelko et al. (Nedelko et al., 2015) en escenarios del siglo XXI se deben responder varias preguntas básicas, como (1) ¿para qué propósito o trabajo será utilizada la herramienta de gestión?; (2) ¿cuáles son los requisitos y condiciones previas para el uso de herramientas de gestión?; y (3) ¿quién usa herramientas de gestión, para qué trabajo y en qué áreas de trabajo? (Phaal et al., 2006) menciona que un administrador se enfrenta a una serie de desafíos al hacer uso de tales herramientas: ¿cómo encontrar las herramientas adecuadas? ¿Cómo evaluar la calidad y la utilidad de las herramientas disponibles? ¿Cómo aplicar las herramientas en un entorno o proceso práctico? ¿Cómo integrar herramientas con otras herramientas y con procesos y sistemas de negocios?

Pérez-Méndez & Machado-Cabezas (2015) afirman que se debe tomar en cuenta que es muy común la resistencia al cambio entre los usuarios; antecedentes educativos de los empleados; y la necesidad percibida de una gestión más sofisticada. Para Rigby & Bilodeau (Rigby & Bilodeau, 2015), dos obstáculos clave para el crecimiento y los beneficios se vislumbraron importantes: un aumento insidioso de los costos y una complejidad excesiva. Se añade que otra carencia importante está asociada al período de tiempo que para todos los casos es el largo plazo.

4. CONCLUSIONES

El objetivo de esta investigación fue determinar los tipos herramientas gerenciales y los beneficios de su adopción en las empresas. Las investigaciones muestran que la herramienta de gestión más utilizada por la empresa, independiente de su tamaño y el nivel de desarrollo del país en el que se encuentran, es el análisis FODA. Dicha herramienta se encuentra en la primera posición del ranking de las más utilizadas. Excluyendo el FODA, las herramientas que aplican las empresas grandes son diferentes a las adoptadas por las medianas y pequeñas.

En relación a los beneficios de su adopción, las herramientas ayudan a la toma de decisiones, especialmente en el área financiera a nivel jerárquico gerencial. Sin embargo, la cantidad de herramientas implementadas no es un factor que optimice el desempeño en la empresa; las empresas no deben adoptar herramientas por moda, o por el simple hecho de pensar que a mayor cantidad, mejor resultado. Además, los resultados muestra que no todas las empresas deben adoptar las mismas herramientas de gestión, eso dependerá de su tamaño, sector de actuación y tipo de empresa (pública, privada, organización sin fines de lucro, institución del estado).

Finalmente, el éxito en la adopción de una herramienta dependerá de las capacidades de absorción de la empresa; si los usuarios no tienen el interés y el nivel de conocimiento necesario para absorber las nuevas prácticas, difícilmente esa herramienta traerá beneficios

para la organización. Futuras investigaciones pueden ser desarrolladas para identificar el tipo de herramientas de gestión que adoptan las Empresas de Economía Popular y Solidaria que son organizaciones no-tradicionales, con estructuras diferentes de organización, cooperación, jerarquía y perfil de sus gestores.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Afonina, A., & Chalupsky, V. (2012). The current strategic management tools and techniques: The evidence from Czech Republic. *Economics and Management*, 17(4), 1535–1544. <http://doi.org/10.5755/j01.em.17.4.3026>
- Ahmed, S., & Hassan, M. (2003). Survey and case investigations on application of quality management tools and techniques in SMIs. *International Journal of Quality & Reliability Management*, 20(7), 795–826. <http://doi.org/10.1108/02656710310491221>
- Armstrong, M. (2001). *A handbook of MANAGEMENT techniques: the best-selling guide to modern management methods*. Kogan Page Publishers.
- Boikanyo, D. H., Lotriet, R., & Buys, P. W. (2016). Investigating the use of business, competitive and marketing intelligence as management tools in the mining industry. *Problems and Perspectives in Management*, 14(2). [http://doi.org/10.21511/ppm.14\(2\).2016.03](http://doi.org/10.21511/ppm.14(2).2016.03)
- Cáceres, G., Saavedra, S., Quintero, M., & Molina, O. (2004). Herramientas Gerenciales para una mejor Administración Ambiental Aplicables a la Región Andina. *Visión Gerencial*, 3(2), 16–24
- Cetindamar, D., Wasti, N., & Beyhan, B. (2012). Technology Management Tools and Techniques: Factors Affecting Their Usage and Their Impact on Performance. *International Journal of Innovation and Technology Management*, 9(5), 1250036. <http://doi.org/10.1142/S0219877012500368>
- Fanelli, S., Lanza, G., & Zangrandi, A. (2017). Management Tools for Quality Performance Improvement in Italian Hospitals. *International Journal of Public Administration*, 40(10), 808–819. <http://doi.org/10.1080/01900692.2017.1280821>
- Frost, F. A. (2003). The use of strategic tools by small and medium-sized enterprises: an Australasian study. *Strategic Change*, 12(1), 49–62. <http://doi.org/10.1002/jsc.607>
- García, M., & Rodríguez, M. A. (2015). Assessment Management. *Revista Científica Electrónica de Ciencias Gerenciales*, núm.30, 142–162.
- Knott, P. (2006). A typology of strategy tool applications. *Management Decision*, 44(8), 1090–1105. <http://doi.org/10.1108/00251740610690630>
- Nedelko, Z., Potocan, V., & Dabić, M. (2015). Current and future use of management tools. *E+M Ekonomije a Management*, (1), 28–45. <http://doi.org/10.15240/tul/001/2015-1-003>
- Nouri, B. A., & Soltani, M. (2017). Analyzing the use of strategic management tools and techniques between Iranian firms. *Academy of Strategic Management Journal*, 16(1), 1–18.
- Ortiz, F. (2006). Gestión de innovación tecnológica en PYMES manufactureras. *Congreso Iberoamericano de Ciencia, Tecnología, Sociedad E Innovación CTS+ I*, 12, 17.
- Pasanen, M. (2011). Strategic management tools and techniques in SMEs. In *Society of Interdisciplinary Business Research (SIBR) 2011 Conference on Interdisciplinary Business Research* (p. 7).

- Pawliczek, A., Meixnerova, L., & Navratilova, D. (2015). Influential analysis of selected management tools on economic value added based on difference analysis method. *International Business Management*.
- Pérez-Méndez, J. A., & Machado-Cabezas, Á. (2015). Relationship between management information systems and corporate performance. *Revista de Contabilidad*, 18(1), 32–43. <http://doi.org/10.1016/j.rcsar.2014.02.001>
- Phaal, R., Farrukh, C. J. P., & Probert, D. R. (2006). Technology management tools: Concept, development and application. *Technovation*, 26(3), 336–344. <http://doi.org/10.1016/j.technovation.2005.02.001>
- Qehaja, A. B. (2017). Strategic Management Tools and Techniques : A Comparative Analysis of Empirical Studies, 19(1), 67–99. <http://doi.org/10.15179/ces.19.1.3>
- Qehaja, A. B., Kutllovci, E., & Pula, J. (2017). Strategic management tools and techniques usage: A qualitative review. *Acta Universitatis Agriculturae et Silviculturae Mendelianae Brunensis*, 65(2), 585–600. <http://doi.org/10.11118/actaun201765020585>
- Rigby, B. D., & Bilodeau, B. (2015). Management Tools & Trends 2015. *Bain and Company, Inc.: Management Tools & Trends 2015*, 1–19.
- Stenfors, S., Tanner, L., & Haapalinna, I. (2004). Executive Use of Strategy Tools : Building Shared Understanding through Boundary Objects. *Frontiers of E-Business Research*, (January 2004), 635–645.

APLICACIÓN DEL ANÁLISIS DE COMPONENTES PRINCIPALES EN LOS NEGOCIOS ARTESANALES: CASO SAN ANTONIO DE IBARRA

Sandra Nadyedja Landázuri Espinoza

Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Sede Ibarra
snlandazuri@pucesi.edu.ec.

Norma Janet Montenegro Cazares

Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Sede Ibarra
njmontenegro@pucesi.edu.ec

Resumen

El propósito de este estudio es identificar los factores que determinan la competitividad en los negocios artesanales de la parroquia San Antonio de Ibarra, se destaca la diferencia de los factores de éxito utilizados en las grandes empresas, ya que los negocios pequeños basan sus estrategias en sus recursos y capacidades utilizados de manera empírica. La informalidad de la estructura de los pequeños negocios es un determinante en la competitividad de los mismos. Los datos fueron obtenidos a partir de un censo que se aplicó a la población de estudio, obteniendo una participación de 3274 pobladores, de los cuales 590 resultaron ser artesanos y artistas. En la metodología se utilizó la estadística descriptiva y el análisis de componentes principales para transformar un conjunto de variables simples de estrategias, en un nuevo conjunto que ayude a determinar cuáles son las más influyentes. Como resultado se obtuvieron 3 factores de competitividad en los negocios artesanales.

Palabras Clave: Artesano, artista, análisis de componentes principales, éxito

Abstract

The purpose of this study is to identify the factors that determine competitiveness in the artisanal businesses of the San Antonio de Ibarra parish, highlighting the difference in the success factors used in large companies, since small businesses base their strategies on their resources and capacities used empirically. The informality of the structure of small businesses is a determining factor in their competitiveness. The data was obtained from a census that was applied to the study population, obtaining a participation of 3274 inhabitants, of which 590 turned out to be artisans and artists. In the methodology, descriptive statistics and analysis of main components were used to transform a set of simple variables of strategies into a new set that helps determine which are the most influential. As a result, 3 factors of competitiveness in artisanal businesses were obtained.

Keywords: Craftsman, artist, analysis of main components, success

1. INTRODUCCIÓN

Generalmente los negocios artesanales son unidades familiares, y con características propias, en estas prevalece el aprendizaje por experiencia que pasa de generación en generación donde predomina la informalidad, lo que impide el desarrollo de éstos.

La globalización exige que las empresas sean altamente competitivas; sin embargo, en este sector la toma de decisiones sobre tecnología, comunicaciones, banca, papelería, etc., recae en el administrador / propietario. Darby, (1997) y Brooksbank, (1996), citados por (Culkin, N. & Smith, D 2000. P.7). En lo que se refiere a la competitividad sus administradores consideran ciertos factores como determinantes y los aplican de manera empírica. Los artesanos prefieren dirigir sus negocios, utilizando alternativas que consideran valiosas para las unidades familiares, basándose solamente en su percepción. (Hernández, Yescas; Domínguez. 2007).

Una de las ventajas competitivas de los talleres artesanales es el compromiso de los empleados, así como también las características particulares de su producto, el conocimiento heredado de padres a hijos, la cultura familiar es parte del éxito de las empresas familiares, así como el refuerzo social y los valores culturales. Esparza & García; Toledo (2011., 2012. citados por Correa, García & González. 2015. p. 94).

El objetivo de este trabajo es identificar los factores de competitividad para el sector artesanal de San Antonio de Ibarra, utilizando el análisis de componentes principales. El ACP permite medir la dimensionalidad de los datos, reemplazando las p variables originales por un número menor de variables (Yengle. s.f. p.145). la población objetivo ha sido tomada del censo aplicado a los pobladores de la parroquia San Antonio de Ibarra, obteniendo de los 590 artesanos existentes las variables que han sido resumidas en el formato de encuesta.

2. DESARROLLO

En América Latina es común encontrar poblaciones artesanales que se dedican a diversas actividades como: bordados, tallados en madera, tejidos en fibra, cuero, paja toquilla, cerámicas entre otras. La UNESCO (2010) manifiesta que la artesanía es una forma de expresión cultural, en la que las comunidades productoras pueden reflejar su estética, simbolismo y visión (p.180).

La artesanía en el Ecuador contribuye a la generación de empleo alcanzando el 12,3 % de la población urbana a nivel nacional (Ministerio de Industrias), este sector no solo aporta al desarrollo económico del país sino también colabora con la preservación de la cultura. El tejido empresarial del país se conforma por micro, pequeñas y medianas empresas (MIPYMEs), éstas al tener características propias han sido clasificadas de acuerdo a su volumen de ventas, capital social, cantidad de trabajadores y su nivel de producción o activos (SRI 2014). La mayoría de estas empresas son emprendimientos, que son un elemento clave del crecimiento económico interno.

Según el Censo Nacional Económico, de cada 100 establecimientos, 99 pertenecen a las MIPYMEs y de éstos 95,42% corresponden a la talla de las micro, 3,8% a las pequeñas y solo 0,65% a las medianas empresas (INEC, 2010).

Las empresas familiares son las 2/3 partes de las empresas en el mundo. Family Firm Institute de EE.UU. (citado por El Telégrafo. 2018). En el Ecuador 77% de las empresas más grandes del país son familiares, en la pequeña y mediana empresa es el 95%, Josemaría Vásquez (2010. Citado por Santamaría; Pico. 2015. p. 2).

Ecuador es el país con mayor nivel de emprendimientos creados en América Latina de acuerdo con el Global Entrepreneurship Monitor; sin embargo, esto no es garantía de un indicador de altos niveles de calidad, formalidad y continuidad de los emprendimientos (Zamora – Boza, 2018).

A pesar de que las empresas familiares influyen directamente en la economía, para Jiménez; Domínguez; Martínez. (2009) la competitividad y la innovación en este mundo globalizado son determinantes en el desempeño de las empresas (. p.167). En las pequeñas empresas el negocio está ligado a la vida e identidad del empresario (Culkin & Smith. 2000. p7). Lo que las hace vulnerables ante las condiciones cambiantes del mercado, y por ende disminuyen su ciclo de vida. Al respecto, en el Ecuador solo el 30% de las empresas llegan a la segunda generación y el 15% a tercera Seminario Ecuador (2009. Citado por Santamaría; Pico. 2015).

Velázquez & Macías (2001) consideran que entre los problemas que presentan las pequeñas empresas están la falta de una planificación, tecnología y resistencia al cambio, p.6. Estos problemas no son ajenos a las empresas artesanales, ya que sumados, a la falta de diferenciación en precios y productos con relación a la competencia, genera una falta de competitividad, lo que incide directamente en la supervivencia de las empresas.

Al respecto, Hernández y Toledo (2004) manifiestan que en los sectores fragmentados la competitividad es el resultado de una cadena de actividades de innovación” p.147. sin embargo, la innovación en el sector artesanal es lento, en relación a los cambios del mercado y al desarrollo tecnológico. (Jiménez, Domínguez y Martínez. 2009. p.168).

En el caso de estudio se analizará como variables las estrategias de competitividad utilizadas por los artesanos. Ante la dificultad de analizar un número grande de variables, la estadística multivariante brinda apoyo a los investigadores, permitiendo reducir estas variables conservando el mayor porcentaje de la información como es el caso del análisis de componentes principales (ACP).

Dentro de las técnicas estadísticas multivariante, El Análisis de Componentes Principales (ACP) según Crespín (2016) fue desarrollada por Hotellin (1193); sin embargo, los ajustes ortogonales por mínimos cuadrados fueron introducidos por Pearson (1991). Desde entonces se ha convertido en una solución para los investigadores cuando se trata de reducir la dimensionalidad de una matriz de datos destacando la relación entre variables no observables (Perez. 2013. p. 119).

En el ACP al utilizar la matriz de covarianzas se debe considerar que las variables tengan la misma unidad de medida; destacando cada una de las variables en función del grado de variabilidad (González, Díaz, Torres y Garnica. s.f.)

Para aplicar un ACP se debe tomar en cuenta: continuidad de las variables y que el número de n individuos o elementos observados sea mayor que el número p de las variables (González, et. al. s.f. p. 120).

La utilidad del ACP es importante ya que nos permite analizar variables que están correlacionadas entre sí en mayor o menor grado; este análisis nos permite pasar a un nuevo conjunto de variables con la ventaja de estar incorrelacionadas entre sí y que pueden ordenar con la información que tienen incorporada. Johnson 200; Uriel & Aldás. 2005 (citados por Yengle. sf. p. 146).

Las nuevas variables permiten resumir los datos con la menor cantidad de información perdida; es decir que casi con la misma efectividad que las variables originales, se logra

explicar el comportamiento de los individuos, estén o no correlacionadas; evitando repetir la información. (Yengle. sf. p. 146).

La metodología respecto a la relación valor - relevancia que tiene esta investigación, utiliza el enfoque cuantitativo; para lo cual, y con la finalidad de correlacionar la evidencia levantada sobre las variables de competitividad: calidad del producto, calidad del servicio, diferenciación del producto, diferenciación del servicio, precios competitivos, publicidad, demanda, precio de la competencia y precios en base a los costos, existentes dentro de las empresas artesanales, se utiliza la técnica estadística de análisis multivariante, mediante el uso de componentes principales, determinando la influencia y relación entre los elementos que conforman las 9 variables consideradas y que son parte de los factores de competitividad.

Se toma como caso de estudio a la población de la parroquia San Antonio de Ibarra, partiendo de un universo de 590 personas entre artistas y artesanos¹. La unidad de análisis utilizada es la respuesta al cuestionario aplicado a los artistas y artesanos existentes en la parroquia.

El alcance de la investigación es de tipo descriptivo que busca en conjunto el análisis de los factores de utilizados con la dinámica del proceso de competitividad de las unidades artesanales. Después se seleccionaron los factores asociados al éxito de las unidades empresariales, se utilizó la correlación bivariada de personas, con la finalidad de conocer la relación entre las variables, permitiendo escoger los factores que más impactan en el de éxito de los negocios, para luego depurarlos. Posteriormente se utilizó un análisis de componentes principales para determinar ¿cuáles son aquellos factores de mayor peso en el éxito de las empresas? La pregunta de investigación planteada es “el uso de factores éxito adecuados en las unidades artesanales generan competitividad”.

En cuanto a los resultados, se puede observar en la tabla 1 que, de los 3.274 encuestados dentro de pobladores declarados como artistas y artesanos existen 851; sin embargo, para este estudio solo se consideran a los artesanos que trabajan la madera y el modelado; y entre los artistas a los escultores y pintores, quedando un total de 590, de los cuales el 89,3% son artesanos y tan solo el 10,7% son artistas. (ver tabla N°1).

Tabla 1. Generalidades de los artesanos

Variable	Frecuencia	Porcentaje	Porcentaje válido	Porcentaje acumulado
Es usted artista o artesano				
Artista	145	4,4	4,4	4,4
Artesano	706	21,6	21,6	26
Ninguno	2423	74	74	100
Total	3274	100	100	
Total artistas y artesanos	851			
Actividad artesanal y artística				
Trabajos en madera	336	56,9	56,9	56,9
Tallado madera	169	28,7	28,7	85,6
Modelado	22	3,7	3,7	89,3
Escultura	29	4,9	4,9	94,2
Pintura	34	5,8	5,8	100
TOTAL	590	100		

Fuente: censo poblacional 2016

Elaboración propia

Tabla 2. Matriz de correlación de Pearson

	Estrategia Calidad del producto	Estrategia Calidad del servicio de venta	Estrategia Diferenciación Diseño del Producto	Estrategia Diferenciación del Servicio de Venta	Estrategia Precios Competitivos	Estrategia Publicidad Permanente	Estrategia Demanda del Mercado	¿Fija el precio en base a la competencia?	¿Fija usted el precio en base a los costos?	¿Fija usted el precio en base a la temporada?	¿Fija usted el precio según el tipo de cliente?	otros factores para fijar el precio
Estrategia Calidad del producto	1	,427**	,336**	,266**	,100*	-0,016	0,054	0,08	-0,081	0,045	-,126**	0,016
Estrategia Calidad del servicio de venta	,427**	1	,501**	,561**	,336**	,137**	,184**	0,048	-,104*	0,046	-0,083	-0,027
Estrategia Diferenciación Diseño del Producto	,336**	,501**	1	,623**	,332**	,116**	,167**	0,051	-0,031	0	-0,016	-0,019
Estrategia Diferenciación del Servicio de Venta	,266**	,561**	,623**	1	,424**	,247**	,182**	-0,008	0,022	0,029	0,034	-0,045
Estrategia Precios Competitivos	,100*	,336**	,332**	,424**	1	,274**	,272**	0,038	-0,024	0,003	0,071	-0,033
Estrategia Publicidad Permanente	-0,016	,137**	,116**	,247**	,274**	1	,477**	-0,032	,085*	0,045	0,026	-0,005
Estrategia Demanda del Mercado	0,054	,184**	,167**	,182**	,272**	,477**	1	0,013	0,017	-0,061	0,079	0,063
¿Fija el precio en base a la competencia?	0,08	0,048	0,051	-0,008	0,038	-0,032	0,013	1	-,389**	-,112**	-,103*	-,145**
¿Fija usted el precio en base a los costos?	-0,081	-,104*	-0,031	0,022	-0,024	,085*	0,017	-,389**	1	-,241**	-,219**	-,203**
¿Fija usted el precio en base a la temporada?	0,045	0,046	0	0,029	0,003	0,045	-0,061	-,112**	-,241**	1	-0,078	-,097*
¿Fija usted el precio según el tipo de cliente?	-,126**	-0,083	-0,016	0,034	0,071	0,026	0,079	-,103*	-,219**	-0,078	1	-0,055
otros factores para fijar el precio	0,016	-0,027	-0,019	-0,045	-0,033	-0,005	0,063	-,145**	-,203**	-,097*	-0,055	1

** La correlación es significativa al nivel 0,01 (bilateral).

* La correlación es significante al nivel 0,05 (bilateral).

Fuente: tabulación de datos programa estadístico SPSS

Elaboración: propia

En la tabla 2 se puede observar doce variables de las cuales nueve presentan mayor correlación y 3 aproximadamente significativas. Estas variables serán la base para el análisis de componentes principales.

En la tabla 3 se describe el test KMO que tiene un valor de 0.722, esto indica la factibilidad del análisis factorial, ya que el valor $-p < 0.05$; sin embargo, la correlación entre las variables es mediana.

Tabla 3. Evaluación de la aplicación del análisis factorial

KMO y prueba de Bartlett		
Medida de adecuación muestral de Kaiser-Meyer-Olkin.		,722
Prueba de esfericidad de Bartlett	Chi-cuadrado aproximado	1056,500
	Gl	36
	Sig.	,000

En la tabla 4 podemos observar la cuantificación de la parte de la varianza que le corresponde a cada factor o componente. Las comunalidades correspondientes a la extracción son

altas a excepción del 0,445 y 0,459 que corresponde a la estrategia de precios competitivos, y a la estrategia de calidad del producto; los demás valores son superiores a 0,644.

Tabla 4. Comunalidades

	Inicial	Extracción
Estrategia Calidad del producto	1,000	,459
Estrategia Calidad del servicio de venta	1,000	,661
Estrategia Diferenciación Diseño del Producto	1,000	,650
Estrategia Diferenciación del Servicio de Venta	1,000	,693
Estrategia Precios Competitivos	1,000	,445
Estrategia Publicidad Permanente	1,000	,695
Estrategia Demanda del Mercado	1,000	,644
¿Fija el precio en base a la competencia?	1,000	,686
¿Fija usted el precio en base a los costos?	1,000	,686

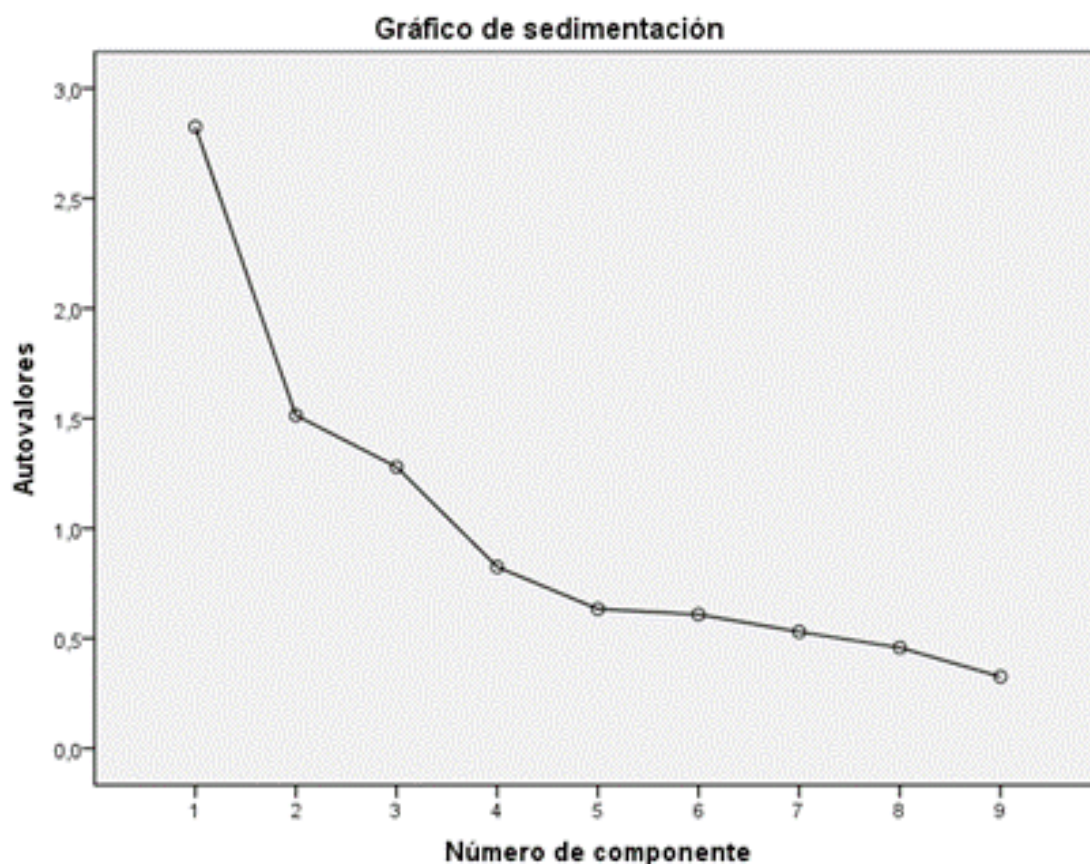
Método de extracción: Análisis de Componentes principales.

Según el criterio de Kaiser la varianza total explicada por los tres primeros componentes alcanza el 62,42% de la varianza total explicada.

Tabla 4. Varianza total explicada

Componente	Autovalores iniciales			Sumas de las saturaciones al cuadrado de la extracción			Suma de las saturaciones al cuadrado de la rotación		
	Total	% de la varianza	% acumulado	Total	% de la varianza	% acumulado	Total	% de la varianza	% acumulado
1	2,825	31,390	31,390	2,825	31,390	31,390	2,490	27,667	27,667
2	1,514	16,822	48,212	1,514	16,822	48,212	1,726	19,177	46,844
3	1,279	14,216	62,428	1,279	14,216	62,428	1,403	15,584	62,428
4	,825	9,165	71,592						
5	,634	7,041	78,634						
6	,609	6,766	85,400						
7	,530	5,886	91,286						
8	,458	5,092	96,378						
9	,326	3,622	100,000						

Método de extracción: Análisis de componentes principales

Figura 1. Gráfico de sedimentación

El perfil de gráfico de sedimentación ratifica que se deben utilizar tres componentes

Tabla 5. Matriz de componentes

	Componente		
	1	2	3
Estrategia Calidad del producto	,490	-,387	-,263
Estrategia Calidad del servicio de venta	,769	-,202	-,170
Estrategia Diferenciación Diseño del Producto	,759	-,153	-,223
Estrategia Diferenciación del Servicio de Venta	,809	,012	-,197
Estrategia Precios Competitivos	,622	,172	,167
Estrategia Publicidad Permanente	,411	,582	,433
Estrategia Demanda del Mercado	,439	,466	,484
¿Fija el precio en base a la competencia?	,091	-,566	,598
¿Fija usted el precio en base a los costos?	-,075	,629	-,534

Método de extracción: Análisis de componentes principales.

a. 3 componentes extraídos

En la tabla 5 se presentan los indicadores según el valor absoluto de los coeficientes de correlación. En este caso las variables dos, tres, cuatro y cinco, son las que tienen mayor correlación con el componente 1; las variables octava y novena tienen mayor coeficiente de correlación en el componente 2 y 3, por lo tanto, es necesario rotar los componentes para determinar su grado de influencia.

Tabla 6. Matriz de componentes rotados

	Componente		
	1	2	3
Estrategia Calidad del producto	,644	-,174	,118
Estrategia Calidad del servicio de venta	,799	,133	,072
Estrategia Diferenciación Diseño del Producto	,796	,129	-,001
Estrategia Diferenciación del Servicio de Venta	,781	,274	-,094
Estrategia Precios Competitivos	,432	,507	,037
Estrategia Publicidad Permanente	,025	,829	-,078
Estrategia Demanda del Mercado	,064	,799	,042
¿Fija el precio en base a la competencia?	,022	,037	,827
¿Fija usted el precio en base a los costos?	-,051	,049	-,825

Método de extracción: Análisis de componentes principales.

Método de rotación: Normalización Varimax con Kaiser.

a. La rotación ha convergido en 5 iteraciones.

En esta tabla podemos observar los coeficientes de ponderación que permiten calcular las puntuaciones de los componentes. En este caso a la componente 1 se la denominará estrategia de venta; a la componente 2 estrategia de publicidad y a la componente tres, estrategia de fijación de precio.

Factor 1

Variables

Estrategia de calidad del producto

Estrategia de calidad del servicio de venta

Estrategia de diferenciación diseño del producto

Estrategia de diferenciación del servicio de venta

Factor 2

Variables

Estrategia de publicidad permanente

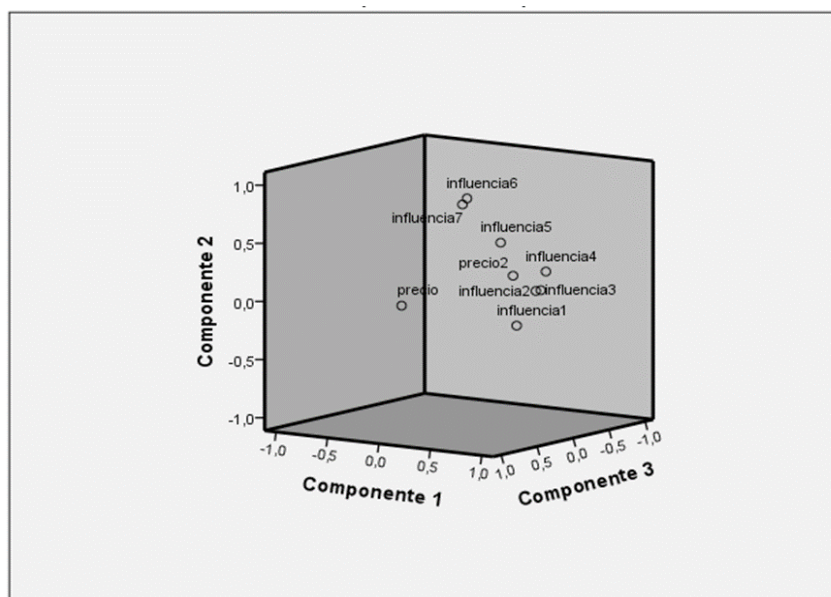
Estrategia de demanda del mercado

Factor 3

Variables

Fijación de precio en base a la competencia

Fijación de precios en base a los costos

Figura 2. Gráfico de componentes en espacio rotados

En la figura 2 se presenta el gráfico de sedimentación, conocido también como gráfico de saturación, permite visualizar en tres dimensiones a los factores en el espacio de las 9 variables.

3. DISCUSIÓN

En este análisis solo se ha tomado 12 variables con información confiable, en el programa SPSS se procedió a realizar la matriz de correlaciones, misma que presentó correlaciones significativas y medianamente significativas, que fueron tomadas para el análisis de componentes principales, de las 9 variables seleccionadas el análisis nos permitió reducir a tres que están relacionadas con la competitividad de los negocios artesanales.

En la matriz de componentes se pudo visualizar la coherencia de los resultados; así, la relación existente entre la componente 1 y la variable calidad del servicio de venta tiene un valor de 0,79; es decir a mayor calidad en la entrega del servicio, mayor oportunidad de vender el producto.

La correlación que existe entre la componente 2 y la variable estrategia de publicidad permanente es de 0,82; significa que, a mayor publicidad permanente, mejor conocimiento del producto / taller por parte del cliente. La correlación existente entre la componente 3 y la variable fijación de precios en base a los costos es de -0,82, esto significa que, a mayor costo, menor oportunidad de fijar un precio superior.

4. CONCLUSIONES

De los hallazgos se puede concluir lo siguiente:

Para este estudio se tomó como población a los 590 artistas y artesanos de la parroquia San Antonio de Ibarra; se concluye que los datos son significativos como resultado del análisis de componentes principales. Atendiendo el criterio de la varianza explicada en tres factores se logra explicar el 62,43% de la varianza extraída. Dado que cada factor es una combinación

lineal de diversas variables; significa que la varianza en gran parte ha sido recogida en los factores seleccionados mayores a 0.75

El factor 1 se ha interpretado como estrategia de venta; el factor 2 como estrategia de publicidad y el factor 3 como estrategia de fijación de precio. De lo anterior podemos decir que es coherente con los factores de éxito que para los artesanos y artistas de la población de estudio son determinantes.

El éxito de los negocios artesanales depende de las estrategias de competitividad que utilicen, el estudio refleja que en el caso de la población de artesanal San Antonio de Ibarra son, la calidad del servicio de venta, la publicidad y la fijación de precio, las estrategias adecuadas para generar competitividad y mantenerse en el mercado.

Los hallazgos de este estudio contribuyen al enriquecimiento del tema de las poblaciones artesanales, siendo de utilidad para las personas que estudian los negocios artesanales; ayudándoles a comprender la naturaleza de éstos.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Correa, L.; González, R.; García, B. (2015). Análisis de la influencia familiar en los talleres artesanales de México. *Revista internacional Administración y Finanzas*. Vol. 8. N.3. p. 93 -102. ISSN. 2157-3182.
- Culkin, N. & Smith, D. (2000). *An emotional business. A guide to understanding the motivations of small business decision takers*. Qualitative market research.
- Crespín Elnor (2016). *Análisis multivariante: aplicaciones con SPSS*. Editorial. Instituto de Ciencia Tecnología e Innovación. Primera edición. República de El Salvador.
- Domínguez, M., Hernández, J., & Toledo, A. (2004). *Competitividad y ambiente en sectores fragmentados. El caso de la artesanía en México*. Cuadernos de Administración. Vol27. P. 127-158.
- El Telégrafo: <https://www.eltelegrafo.com.ec/noticias/economia/8/la-empresa-con-mas-ingresos-en-2013-es-de-propiedad-familiar>. Recuperado el 6 de junio de 2018.
- González, P; Díaz, A.; Torres, E.; Garnica, E. (sf). *Aplicación del CP en el área educativa*. Revista de Economía. N.9.
- Hernández, J.; Yescas, M.; Domínguez, M. (2007). Factores de éxito en los negocios de artesanía en México. *Estudios gerenciales*. V.23. N.104. p. 77-99
- INEC (2010). *Censo Nacional Económico*.
- Jiménez, J.; Domínguez, M.; Martínez, C. (2009). Estrategias y competitividad de los negocios de artesanías de México. *Revista pensamiento y Gestión*. N°26. P.165 -190.
- Ministerio de Industrias y Competitividad. (2016). *Noticia. Artesanos contribuyen al desarrollo económico y preservan el patrimonio cultural*. <http://www.industrias.gob.ec/artesanos-contribuyen-al-desarrollo-economico-y-preservan-el-patrimonio-cultural/>. Recuperado el 10 de abril de 2018
- Perez, SL. (2013). Selection of financial indicators using statistical multivariate analytical. *SciELO*. Vol.9. N.1.
- Santamaría E.; Pico F. (2015). Sucesión en las empresas familiares: Análisis de los factores estratégicos que influyen en la dinámica familia – empresa. *Revista Politécnica*. Vol. 35. N°2. p. 1 - 11.

- SRI. Servicio de Rentas Internas del Ecuador (2014).
- UNESCO (2010). Informe Mundial: Invertir en la diversidad cultural y el diálogo intercultural. p. 180.
- Yengle, C. (2012). Aplicación del análisis de componentes principales como técnica para obtener índices sintéticos de calidad ambiental. *Revista Scientia*. N.4. V.2. p. 145- 153.
- Velázquez, S. & Macías, S. (2001). El sistema de autodiagnóstico empresarial: una herramienta para mejorar la competitividad. *Revista Contaduría y Administración*, 200, 79-95.
- Zamora – Boza. (2018). La importancia del emprendimiento en la economía: el caso de Ecuador. *Espacios*. N°7. Vol. 39. p. 1

Nota.

¹ La investigación inició con un censo poblacional en el año 2016 en la parroquia San Antonio de Ibarra, uno de los resultados es que el total de artistas y artesanos existentes en la parroquia son 590.

INDICADORES DE GESTIÓN EN LAS ENTIDADES PÚBLICAS

Barbei, Alejandro Agustín

Universidad Nacional de La Plata, Argentina – CICPBA
alejandro.barbei@econo.unlp.edu.ar

Neira, Graciela

Universidad Nacional de La Plata
graciela.neira@econo.unlp.edu.ar

González, Paula Carolina

Universidad Nacional de La Plata
Centro de Estudios en Contabilidad Internacional (CECIN)
paulac.gonzalez@econo.unlp.edu.ar

Zinno Arbio, Florencia Belén

Universidad Nacional de La Plata
Centro de Estudios en Contabilidad Internacional (CECIN)
florencia.zinno@econo.unlp.edu.ar

Resumen

En las sociedades modernas, las Tecnologías de la Información y la Comunicación (TIC's) se convierten en medios a través de los cuales los diferentes niveles de gobierno pueden brindar información y rendir cuentas de sus políticas mediante los indicadores de desempeño, favoreciendo la transparencia y llevando a un gobierno más confiable. Metodológicamente, la presente investigación, es de carácter descriptivo, su abordaje cualitativo y de naturaleza documental. Se presenta una revisión de la literatura relacionada con la transparencia, las TIC's y el uso de indicadores, proponiendo un modelo de aplicación de indicadores de gestión en entidades públicas basado en los informes SEA (Service Efforts and Accomplishments Reporting). Se concluye sobre la importancia de la medición de la gestión y su conocimiento por parte de los distintos interesados y se percibe, de manera preliminar, la escasa emisión de información que, en general, no es de buena calidad debido a la heterogeneidad, falta de sistematicidad e integridad, por ejemplo.

Palabras clave: Indicadores de gestión, Contabilidad de gestión, Contabilidad Pública, Transparencia

Abstract

In modern societies, Information and Communication Technologies (ICTs) become means through which different levels of government can provide information and account for their policies through performance indicators, favoring transparency and leading a government more reliable. Methodologically, this research is descriptive, its qualitative approach and documentary nature. It includes a review of the literature related to transparency, ICTs and the use of indicators, proposing an application model of management indicators in public entities based on the Service Efforts and Accomplishments Reporting. It concludes on the importance of the measurement of the management and its knowledge by the different stakeholders and it is perceived, in a preliminary way, the reduced issue of information that, in general, is not of good quality due to the heterogeneity, lack of systematicity and integrity, for example.

Keywords: Management indicators, Management accounting, Public accounting, Transparency

1. INTRODUCCIÓN

La administración pública presta servicios a la comunidad en búsqueda de satisfacer las necesidades colectivas, administrando correctamente los recursos disponibles para lograr el cumplimiento de sus objetivos. Para esta tarea cuenta administrativamente, por ejemplo, con la Contabilidad Pública.

El sistema de contabilidad pública tiene como finalidad recopilar, valorar, procesar y exponer los hechos económicos que afecten o puedan afectar el patrimonio de entidades públicas y no considera otros aspectos indispensables para una gestión eficiente. Nos preguntamos si es posible mejorar la eficiencia de las políticas públicas generando un impacto positivo en los ciudadanos a partir de contar con datos de la gestión.

El presente trabajo enfoca en realizar un abordaje teórico de la temática y proponer indicadores de gestión que permitan brindar información para la toma de decisiones involucrando no solo el aspecto financiero sino también la eficiencia en la prestación de los servicios, de manera de brindar información útil a los usuarios. Además, la publicación de estos indicadores favorecerá la transparencia en la gestión del ente público y permitirá la comparación intertemporal.

En la administración pública, la transparencia suele estar vinculada con un gobierno más confiable, responsable y abierto (Hood, 2006; Meijer, 2009). La transparencia se refiere al grado en que una organización provee información sobre sus procesos internos, decisiones y desempeño (Curtin y Meijer, 2006; Gerring y Thacker, 2004; Welch y Wong, 2001).

Podemos definir el indicador como la medida que permite el seguimiento y evaluación periódica de las variables clave de una organización mediante su comparación en el tiempo con los correspondientes referentes externos e internos. Contar con indicadores permitiría conocer no solo la aplicación de los recursos, sino también el impacto de las políticas públicas, facilitando la elaboración de los presupuestos de períodos futuros.

El presente trabajo utiliza como metodología para la elaboración de indicadores lo establecido por el GASB (Governmental Accounting Standards Board) a través de un pronunciamiento relacionado con la emisión de información sobre los esfuerzos en la prestación de servicios y los logros (GASB, 2008, Concepts Statement No. 2, Service Efforts and Accomplishments Reporting) conocido como informe SEA que originalmente fuera publicado en 1994 teniendo una modificación significativa en 2008 mediante la Declaración de Conceptos Nro. 5 (Concepts Statement No. 5, Service Efforts and Accomplishments Reporting—an amendment of GASB Concepts Statement No. 2). El reporte de la información de desempeño SEA es un importante método para demostrar la responsabilidad en la administración de los recursos utilizados por el gobierno. Respecto a los indicadores, hay tres elementos de las medidas de desempeño SEA para los informes: los que miden los esfuerzos de servicio, los que miden los logros de los servicios y los que relacionan los esfuerzos de servicio con los logros de los servicios.

Varios autores han destacado la potencial contribución de Internet para lograr la interactividad, transparencia y sinceridad de las entidades del sector público y promover nuevas formas de rendición de cuentas (Demchak et al., 2000; Cyberspace Public Research Group –CyPRG, 2001; La Porte et al., 2002; Drüke, 2007), que se consideran valores positivos para incrementar la confianza de los ciudadanos en el gobierno (Demchak et al., 2000; Kim et al. 2005).

Así, los diferentes niveles de gobierno pueden buscar la transparencia a través de la publicación de los indicadores de desempeño SEA mediante las Tecnologías de la Información y la Comunicación.

2. OBJETIVOS

El objetivo general perseguido en este trabajo se enfoca en la presentación de una aplicación de los indicadores de gestión SEA en entidades públicas, siendo objetivos específicos:

- Abordar los aspectos teóricos relacionados con la transparencia y la emisión de información por parte de las entidades públicas.
- Proponer indicadores de gestión para entidades públicas a nivel municipal (tercer nivel ejecutivo de gobierno).

3. PROBLEMA

La administración pública presta servicios a la comunidad en búsqueda de satisfacer las necesidades colectivas, administrando los recursos disponibles. El principal problema se centra en que los recursos son cada vez más escasos y los gastos crecen en la medida que los ciudadanos requieren de mayor cantidad de servicios. Para esta tarea cuenta administrativamente, por ejemplo, con la Contabilidad Pública.

A partir del presente trabajo se pretende responder al siguiente interrogante: ¿Cómo mejorar la transparencia de los actos de gobierno mediante la emisión de información sobre indicadores de desempeño en las entidades públicas a través del uso de la tecnología y la comunicación, mitigando los problemas asociados al conflicto de agencia?

4. DESARROLLO

Metodología

En el marco del presente trabajo de investigación se realizará una revisión de literatura relevante en la temática para la construcción del marco teórico.

En lo que respecta al planteo del modelo, se llevará a cabo una aplicación de los indicadores de gestión a las entidades municipales. Estos organismos cuentan con diferentes estructuras administrativas siendo generalmente las secretarías, las unidades ejecutoras de las partidas presupuestarias. A dichas secretarías, al momento de ser creadas, se les asignan un conjunto de misiones y funciones necesario para la elaboración de los indicadores propuestos. Debido a la relevancia de la citada información para la medición de la gestión, se procederá a efectuar un relevamiento en la página web de secretarías seleccionadas.

5. ESTADO DEL ARTE Y LA PRÁCTICA

En la administración pública, la transparencia suele estar vinculada con un gobierno más confiable, responsable y abierto (Hood, 2006; Meijer, 2009). La transparencia se refiere al grado en que una organización provee información sobre sus procesos internos, decisiones y desempeño (Curtin y Meijer, 2006; Gerring y Thacker, 2004; Welch y Wong, 2001).

Heald (2006) identifica tres diferentes dimensiones de la transparencia: toma de decisiones, contenido de las políticas y resultados de las políticas.

En relación a los indicadores de desempeño SEA (Service Efforts and Accomplishments) publicados por la Governmental Accounting Standards Board (GASB), las dimensiones identificadas por Heald referidas a la toma de decisiones y contenido de las políticas pueden vincularse con los indicadores de medidas de los esfuerzos de servicio, mientras que la dimensión relacionada con los resultados de las políticas puede reflejarse en los indicadores de medidas de los logros de los servicios.

Asimismo, es importante destacar el rol que juega la tecnología en la transparencia. Nuevas Tecnologías de la Información y la Comunicación permiten a las agencias gubernamentales una manera más fácil de proveer información a los ciudadanos y a otras partes interesadas (Bimber, 1999; Jun and Weare, 2010; La Porte et al., 2001; Musso and Weare, 2001; Tolbert and Mossberger, 2006; Welch and Fulla, 2005; West, 2004). Entonces, los diferentes niveles de gobierno, pueden buscar la transparencia a través de la publicación de los indicadores de desempeño SEA mediante las Tecnologías de la Información y la Comunicación.

Transparencia y participación como dos dimensiones de un gobierno abierto

La relación entre la transparencia y la participación del gobierno no está bien articulada en la literatura (Welch, 2012). A menudo se considera que la transparencia y la participación operan una al lado de la otra. Sin embargo, en la era de Internet, el cambio en la magnitud de la divulgación de información puede superar el cambio en el nivel de gobierno participativo. Según un estudio realizado en Europa por Bonsón, Torres, Royo, Flores (2012), la mayor parte de los gobiernos locales están utilizando la tecnología e Internet para mejorar los niveles de transparencia, pero, en general, su uso para promover la participación se encuentra en sus primeros estadios de desarrollo a nivel local.

Es posible distinguir entre las dos construcciones (transparencia y participación) en función al nivel de interacción que el tomador de decisiones tiene o intenta tener con las partes interesadas. La transparencia es definida como la activa difusión de información por una organización que permite a los actores externos monitorear y evaluar su funcionamiento interno, decisiones y desempeño (Grimmelikhuisen y Welch, 2012).

En general, este es un proceso de comunicación en un solo sentido en que la organización provee información a otras partes interesadas. La participación es definida como la contribución de una o más partes interesadas en el proceso de decisión o política de manera tal que el aporte de la parte interesada es considerado durante el proceso de toma de decisiones y tiene influencia en el resultado de la decisión (Bickerstaff y Walker, 2001; Roberts, 1997, 2004; Rowe y Frewer, 2000). Generalmente esto es un proceso de comunicación en dos direcciones en donde la parte interesada es considerada un participante del proceso de decisión (Welch and Fulla, 2005).

La transparencia y la participación tienen fuertes fundamentos normativos: en general la gente suele creer que más es mejor. Más información es importante para los ciudadanos y otras partes interesadas para entender cómo sus impuestos son gastados y ayudar a tomar decisiones sobre a quién apoyar en las próximas elecciones (Etzioni, 2010). Asimismo, las decisiones del gobierno se espera que reflejen los intereses y necesidades de las partes relacionadas, y la participación es un componente importante de ese proceso (O'Connor et al., 2000).

Es probable que las organizaciones públicas sean estratégicas respecto a la transparencia y participación. La relación entre transparencia y participación depende de diferentes factores organizativos y ambientales. El contexto político de las organizaciones públicas requiere administradores que simultáneamente aborden las demandas políticas externas y mantengan suficiente control para llevar a cabo las tareas requeridas por la agencia (Bozeman y Straussman, 1990). Porque la transparencia y la participación son dos medios potencialmente diferentes de comunicación y transmisión de información, es probable que los administradores vayan a usar diferentes combinaciones de ambas dependiendo del contexto de la organización.

Teoría de la agencia, transparencia y participación

La transparencia y la participación actúan como dos mecanismos para mitigar los efectos del problema del principal-agente. La teoría de la agencia sostiene que un principal acuerda un contrato con un agente para conducir una actividad que beneficia al principal, pero es costoso para el agente llevarla a cabo. (Laffont and Mordimort, 2002; Mitnick, 1975; Moe, 2006; Pratt y Zeckhauser, 1991). Porque los contratos son complejos, la observación y monitoreo de los agentes es difícil, y los objetivos del principal y el agente difieren.

Cuando la actividad del agente es difícil de observar y monitorear, la información asimétrica, un desequilibrio en la cantidad o calidad de la información a la que acceden las dos partes, puede ocurrir (Laffont and Mordimort, 2002; Mitnick, 1975; Moe, 2006). Cuando el comportamiento de un agente es difícil o costoso de monitorear, los principales no pueden determinar si el agente ha llevado a cabo la actividad para la que fue contratado. Los agentes se resisten a la provisión de información, y prefieren minimizar la respuesta incierta por partes interesadas externas.

Por lo tanto, aunque un agente pueda comprometerse con un contrato que sirva a los objetivos del principal (es decir, procesos democráticos abiertos), la asimetría de información proporciona poder discrecional al agente y le permite perseguir sus propios intereses. Las partes interesadas externas (los ciudadanos) son principales que tienen un contrato con el gobierno para desarrollar programas, establecer políticas y proveer servicios que respondan a los mejores intereses del público. Sin incentivos o desincentivos que aumenten la disposición del agente a proveer información, el agente puede no cumplir con el contrato y, consecuentemente, no cumplir con los objetivos del principal. Este problema se llama riesgo moral.

Para protegerse de esto, los ciudadanos y otras partes interesadas demandan más información, y más acceso a una inclusión en el proceso decisorio como un medio para responsabilizar al gobierno del contrato. Es probable que la transparencia y la participación representen dos mecanismos diferentes a través de los cuales las organizaciones públicas puedan responder a las partes interesadas, demostrar apertura y satisfacer las demandas de responsabilidad.

Indicadores de desempeño SEA

En las sociedades modernas, los ciudadanos tienen derecho y exigen estar suficientemente informados y tener mayor grado de participación en las decisiones que los afectan. Para conseguir este importante objetivo social se hace necesaria la existencia de un sistema político, jurídico y económico realmente transparente. Un sistema de información a través de indicadores de gestión se convierte en elemento imprescindible para lograr una gestión pública de calidad.

La evaluación de desempeño en el sector público cuenta con diferencias sustanciales a la realizada en la actividad privada, ya que los organismos públicos tienen objetivos muy distintos. Los gobiernos cuentan con objetivos que se direccionan a mejorar la calidad de vida de los ciudadanos y para su medición se requiere información de tipo financiera y no financiera.

Evaluar la gestión de una institución exige el desarrollo de un conjunto de indicadores particulares. Existe una variedad de organismos que han abordado la temática de la emisión de información financiera y no financiera de desempeño en la prestación de servicios de entidades gubernamentales. En este trabajo, utilizaremos como modelo de emisión de información uno elaborado a partir de la Declaración de Conceptos Nro. 2, también denominado informe SEA, desarrollado por el GASB (Concepts Statement Nro. 2, Service Efforts and Accomplishments Reporting). Este informe ha sido publicado originalmente en 1994 y tuvo revisiones posteriores hasta llegar a su versión definitiva en 2008 existiendo numerosos ejemplos de aplicación en distintos niveles de gobierno (GASB, 2018)

El reporte de la información de desempeño SEA es un importante método para demostrar la responsabilidad en la gestión de los recursos por parte del gobierno y provee más información útil para la toma de decisiones sobre la eficiencia y efectividad del gobierno en la provisión de servicios para los ciudadanos que la que pueden proporcionar los estados financieros tradicionales.

El propósito de la Declaración de conceptos N° 2 es proporcionar una guía conceptual con respecto a la información de rendimiento de SEA y forma parte de una serie de Declaraciones de Conceptos que se utilizarán como marco para evaluar las guías y prácticas existentes y para establecer futuras guías estatales y locales de información, siendo el GASB el principal usuario de los conceptos de esta Declaración aunque la misma también puede beneficiar a los preparadores para desarrollar métodos eficaces de comunicación de información sobre el desempeño de SEA y puede mejorar la comprensión de los usuarios de los elementos e información relacionada, las características cualitativas, las limitaciones y la utilidad de la información de rendimiento de SEA. Una mayor coherencia dentro de los gobiernos y su comparabilidad entre ellos en el desarrollo de los informes SEA mejorará la utilidad de la información comunicada.

Respecto a los indicadores de desempeño, hay tres elementos de las medidas de desempeño SEA para los informes: los que miden los esfuerzos de servicio, los que miden los logros de los servicios y los que relacionan los esfuerzos de servicio con los logros de los servicios.

a) Medidas de los esfuerzos de servicio: los esfuerzos son la cantidad de recursos financieros y no financieros que se aplican a un servicio. Las medidas de los esfuerzos de servicio también incluyen relaciones que comparan los recursos financieros y no financieros con otra información, como la población en general, la población de servicios o las millas de carretera.

(1) *Medidas financieras:* estas medidas incluyen el costo de proveer un servicio. Por ejemplo, las medidas financieras de los esfuerzos de servicio pueden incluir el costo del mantenimiento vial. El desarrollo de información de costos para programas y servicios es una parte crítica de la información de desempeño de SEA.

(2) *Medidas no financieras:* estas medidas incluyen otras formas de recursos que se utilizan para proporcionar servicios pero que no son de naturaleza financiera, tales como personal o bienes de capital.

- **Número de personas:** estas medidas pueden incluir el número de empleados equivalentes a tiempo completo o las horas de empleado utilizadas en la prestación de un servicio. Las medidas de personal tienen el efecto de eliminar las diferencias salariales, de beneficios y de costo de vida de los insumos de los recursos y pueden facilitar las comparaciones en el tiempo y con otras organizaciones.
- **Activos de capital y otras medidas:** estas medidas pueden incluir la cantidad de equipo (como el número de vehículos) u otros bienes de capital (tales como kilómetros de carretera o acres de terreno del parque) utilizados para proporcionar un servicio.

b) Medidas de los logros de los servicios: las medidas de cumplimiento informan de lo que se proporcionó y logró con los recursos utilizados. Hay dos tipos de medidas de logros: productos y resultados. Los productos miden la cantidad de servicios prestados; los resultados miden los efectos asociados con la prestación de servicios.

(1) Medidas de producto:

- **Cantidad de un servicio prestado:** estas medidas cuantifican la cantidad física de un servicio prestado. Por ejemplo, las medidas pueden incluir el número de millas-carril de carretera reparadas.
- **Cantidad de un servicio prestado que reúne un determinado requisito de calidad:** estas medidas cuantifican la cantidad física de un servicio prestado que cumple una prueba de calidad. Por ejemplo, las medidas pueden incluir el porcentaje de millas-carril de carretera reparadas a una cierta condición mínima satisfactoria. En algunos casos, el cumplimiento de un requisito de calidad puede convertir una medida de “producto” en una medida de “resultado”.

(2) Medidas de resultado: estas medidas miden los logros o resultados que se producen (al menos parcialmente) debido a los servicios prestados. Los logros también pueden incluir medidas de la percepción pública de los resultados. Por ejemplo, las medidas de resultado pueden incluir el porcentaje de carreteras en buenas o excelentes condiciones, o la calificación de los residentes de la suavidad de las carreteras. Las medidas de resultado pueden dividirse en varios tipos, tales como:

- i. Medidas de los resultados que se producen poco después de un servicio se proporciona en comparación con los que se producen más tarde.
- ii. Medidas de resultados que indican progreso hacia los resultados finales deseados pero que no son ellos mismos resultados finales.
- iii. Medidas del nivel de obtención de los resultados finales deseados.

c) Medidas que relacionan los esfuerzos de servicio con los logros del servicio:

(1) Medidas de eficiencia que relacionan los esfuerzos de servicio con los productos de los servicios: estos miden los recursos utilizados por unidad de producto o el costo por unidad de producto. Proporcionan información sobre la producción de un producto a un nivel dado de uso de recursos y demuestran la eficiencia relativa de una entidad en comparación con resultados anteriores, metas y objetivos establecidos internamente, normas o estándares

generalmente aceptados o resultados obtenidos por jurisdicciones similares. Por ejemplo, las medidas de eficiencia pueden incluir el costo por kilómetro de carretera mantenido (o más específicamente, resurgido o sellado).

(2) *Medidas de eficiencia que relacionan los esfuerzos de servicio con los efectos o resultados de los servicios*: estas medidas informan los recursos utilizados por unidad de producción o resultado, o el costo por unidad de producción o resultado. Relacionan costos y resultados para que la gerencia, los funcionarios electos y el público puedan comenzar a evaluar el valor de los servicios prestados por una entidad. Por ejemplo, las medidas de eficiencia pueden incluir el costo por kilómetro de carretera mantenido en buenas o excelentes condiciones.

Sistematizando lo anterior tendríamos:

A	Medición del esfuerzo en la prestación de servicios	Medidas financieras	
		Medidas no financieras	Número de personal u horas afectadas a la prestación del servicio
			Activos de capital y otras medidas
B	Medición del cumplimiento del servicio	Medición de productos	Cantidad de servicio provisto
			Cantidad de servicio provisto alcanzando un nivel de calidad determinado
		Medición de resultados	Medición del resultado tan pronto el servicio es provisto
			Medición del resultado que indica el grado de progreso hacia el resultado deseado
			Medición del cumplimiento de los resultados deseados
C	Mediciones que relacionan el sacrificio para la prestación del servicio y el logro del mismo	Medidas de eficiencia que relacionan el sacrificio para la prestación de servicio con los productos	
		Medidas del costo de los “resultados” que relacionan el sacrificio para prestar el servicio con los resultados de los mismos	

E-government

Varios autores han destacado la potencial contribución de Internet para lograr la interactividad, transparencia y sinceridad de las entidades del sector público y promover nuevas formas de rendición de cuentas (Demchak et al., 2000; Cyberspace Public Research Group –CyPRG, 2001; La Porte et al., 2002; Drüke, 2007), que se consideran valores positivos para incrementar la confianza de los ciudadanos en el gobierno (Demchak et al., 2000; Kim et al. 2005).

La Carta Iberoamericana de Gobierno electrónico (Chile, 2007) desarrolla el modelo de Administración Electrónica considerada como el uso de las Tecnologías de la Información y la Comunicación (TIC's) en los órganos de la Administración para mejorar la información ofrecida a los ciudadanos orientada a incrementar la transparencia del sector público y la participación de los ciudadanos.

El e-government fue definido (OECD, 2003) como el uso de las TIC's, y particularmente Internet, como una herramienta para alcanzar un mejor gobierno.

Según Pratchett, las TIC's tienen implicaciones profundas en las maneras en que las instituciones y organizaciones de la administración pública se desarrollan. Las herramientas y prácticas de la utilización de las TIC's puede ayudar a mejorar la formulación de políticas y la provisión de servicios al enriquecer las interacciones del gobierno con las partes interesadas externas y mejorar la gestión interna del conocimiento (European Commission, 2009; OECD, 2009). En este sentido, el impacto de las TIC's en el sector público puede ser visto en cuatro áreas:

1. Mejora de la transparencia del sector público: por ejemplo, usando plataformas 'social media' para acercar la agenda y las actividades del sector público a los ciudadanos y proveer noticias e información en las plataformas preferidas por los estos.
2. Mejora de la formulación de políticas: nuevas formas de participación, habilitadas por el uso de las TIC's, que mejoran la conciencia social y la participación ciudadana.
3. Mejora de los servicios públicos: mecanismos más innovadores para la prestación de servicios.
4. Mejora de la gestión del conocimiento: transformación de relaciones con las organizaciones y entre diferentes entidades públicas.

El e-government es realmente un nuevo enfoque de gobernanza. Cambios en el liderazgo y las políticas son necesarias para que la información gubernamental sea más accesible y útil, para que el gobierno sea más participativo y transparente, para construir una cultura de innovación en línea dentro del sector público y para promover la colaboración entre todos los niveles.

De esta manera, las Tecnologías de la Información y la Comunicación (TIC's) se convierten en un medio a través del cual los diferentes niveles de gobierno pueden brindar información y rendir cuentas de sus políticas, mediante el modelo de los indicadores de desempeño, favoreciendo la transparencia y llevando a un gobierno más confiable.

6. APLICACIÓN DEL MODELO Y RESULTADOS

El ente municipal tomado como referencia para el desarrollo de los indicadores cuenta al con 8 Secretarías y 3 de ellas no describen los objetivos particulares a la fecha del relevamiento. Las Secretarías que presentan sus objetivos se detallan a continuación.

Objetivos

1. Secretaría de Gobierno

- Coordinar y elaborar los actos que correspondan al Departamento Ejecutivo
- Proponer y ejecutar planes, programas y proyectos en materia de ordenamiento legislativo.
- Promover el establecimiento de acuerdos y convenios con el Gobierno Nacional, Provincial y los Municipios.

- Procurar un diálogo institucional fluido, fortaleciendo la relación entre el Departamento Ejecutivo y el H. Concejo Deliberante.
- Coordinar la relación entre las distintas reparticiones municipales, secretarías y organismos de la administración.
- Mantener relaciones con la Junta Electoral, los partidos políticos, entes y reparticiones del gobierno provincial y nacional.
- Convocar, preparar y coordinar las reuniones de Gabinete Municipal.
- Coordinar las políticas, planes y programas culturales, históricos y científicos.
- Fomentar la participación ciudadana en la planificación, ejecución y control de políticas públicas.
- Verificar el cumplimiento de las ordenanzas y de toda norma en el ámbito municipal.

2. Secretaría de Política Sanitaria y Desarrollo Humano

- Proponer, intervenir, formular y ejecutar la política sanitaria, realizando estudios e investigaciones.
- Formar y capacitar a las personas que intervienen en los temas de salud.
- Brindar acceso a cobertura de atención médica al total de la población, priorizando los grupos especiales en riesgo.
- Desarrollar y ejecutar las políticas en materia de prevención y asistencia de las adicciones.
- Elaborar planes y programas relacionados con la niñez, la adolescencia, la juventud, la tercera edad, la discapacidad, y la igualdad de oportunidades.
- Lograr un mayor acceso a la vivienda de la población en riesgo social.
- Promover el desarrollo de organizaciones de la sociedad civil, poniendo en marcha programas de capacitación y apoyo.
- Coordinar el cumplimiento de las normas que reglamenten los derechos humanos y promover su difusión.

3. Secretaría de Desarrollo Económico y Control Urbano

- Formular y revisar políticas, planes y programas vinculados al ordenamiento territorial, el uso del suelo, la planificación y gestión de las acciones conducentes al desarrollo y mejoramiento urbano y el control del orden urbanístico.
- Elaborar programas, proyectos, convenios urbanísticos, acuerdos públicos y/o privados o cualquier otro instrumento de gestión urbana.
- Procurar una mayor interconexión entre la utilización de herramientas tecnológicas y un esquema coordinado de inspecciones para organizar y mantener actualizados los Registros de obras privadas, de Factibilidades urbanísticas, de habilitaciones comerciales e industriales.
- Coordinar y ejecutar un esquema de verificación, mediante inspecciones, de las condiciones exigibles en materia de convivencia entre vecinos y de seguridad, salubridad y medio ambiente en los comercios e industrias radicados dentro del Partido de Tigre.
- Organizar, liderar y consolidar un sistema municipal de gestión ambiental y de manejo sostenible de los recursos naturales, mediante la formulación e instrumentación de las Políticas en la materia, descentralizando competencias y ejerciendo controles que garanticen un desarrollo integral y sostenible.

- A través de la formulación y diseño de nuevas políticas en materia de medio ambiente, lograr mejorar el lugar donde vivimos, cuidar nuestro medio ambiente y generar fuentes de trabajo de manera ambientalmente sustentable.
- Reglamentar normativa en cuanto a la construcción en el Delta que preserve su gran valor no sólo en términos ambientales sino también en términos de desarrollo sustentable, teniendo en cuenta las características especiales de la vida en la isla.

4. Secretaría de Servicios Públicos y Conservación de Infraestructura

- Planificar, programar, controlar y ejecutar la prestación de los servicios públicos.
- Desarrollar el transporte público fluvial y carretero, coordinando acciones con otros organismos nacionales y provinciales.
- Atender la prestación de agua potable en situaciones de emergencia y participar en el saneamiento hídrico.
- Intervenir en la programación y gestión del mantenimiento de la infraestructura pública y puesta en valor del patrimonio municipal.
- Proyectar, ejecutar, dirigir e inspeccionar todas las obras de equipamiento social.
- Coordinar y supervisar el funcionamiento de las delegaciones municipales.

5. Secretaría de Comunicación e Innovación

- Desarrollar la comunicación estratégica de todo el Municipio desde un enfoque integral.
- Difundir la información que la Municipalidad establece y dirige hacia sus diversos públicos, en forma integrada, coordinada y alineada en función de su visión y objetivos.
- Identificar los públicos; anticipar posibles situaciones; reconocer escenarios y situaciones de diversa índole.
- Fomentar y fortalecer la relación con los medios de comunicación locales y nacionales.

Indicadores de desempeño SEA

Incluiremos ejemplos de dos Secretarías, por razones de extensión, con la aplicación de indicadores de acuerdo a la metodología de informes SEA planteada en el marco teórico con el objetivo de ilustrar nuestro modelo.

Para la Secretaría de Gobierno

1. Medidas de los esfuerzos de servicio:
 - a. Medidas financieras:
 - Costo de la preparación de la elaboración de los presupuestos participativos.
 - b. Medidas no financieras:
 - Número de personal u horas afectadas a la elaboración de los presupuestos participativos.
2. Medidas de los logros de los servicios:
 - a. Medidas de producto:
 - Cantidad de presupuestos participativos elaborados.

- b. Medidas de resultado:
 - Grado de satisfacción de los vecinos por su participación en las decisiones medidas por una encuesta.
- 3. Medidas que relacionan los esfuerzos de servicio con los logros del servicio:
 - a. Medidas de eficiencia que relacionan los esfuerzos de servicio con los productos de los servicios:
 - Costo de la elaboración de los presupuestos participativos/ cantidad de presupuestos participativos elaborados.
 - b. Medidas de eficiencia que relacionan los esfuerzos de servicio con los efectos o resultados de los servicios:
 - Costo de la elaboración de los presupuestos participativos / puntaje total de satisfacción nos permitiría conocer el costo por cada punto de satisfacción de los vecinos.

Para la Secretaría de Política Sanitaria y Desarrollo Humano

- 1. Medidas de los esfuerzos de servicio:
 - a. Medidas financieras:
 - Costo de los estudios de investigación.
 - Costo de los cursos de capacitación para los agentes de salud.
 - Costo de los servicios de salud a pacientes sin cobertura de obra social.
 - Costo de la política de vacunación.
 - b. Medidas no financieras:
 - Número de personal de salud que realizó los cursos.
 - Cantidad de ciudadanos vacunados.
 - Cantidad de ciudadanos a los que se les prestó el servicio de salud que no contaban con cobertura de obra social.
- 2. Medidas de los logros de los servicios:
 - a. Medidas de producto:
 - Cantidad de estudios de investigación realizados.
 - Cantidad de cursos de capacitación realizados.
 - b. Medidas de resultado:
 - Nivel de satisfacción de la atención del paciente.
 - Porcentaje de variación de patologías asociadas a la vacunación.
- 3. Medidas que relacionan los esfuerzos de servicio con los logros del servicio:
 - a. Medidas de eficiencia que relacionan los esfuerzos de servicio con los productos de los servicios:
 - Costo de la política de vacunación/ Cantidad de la ciudadana vacunada
 - b. Medidas de eficiencia que relacionan los esfuerzos de servicio con los efectos o resultados de los servicios:
 - Costo de la política de vacunación / Variación porcentual de patologías asociadas a la vacunación.

7. CONCLUSIONES

Tal como puede reflejarse en la aplicación del modelo, los indicadores de desempeño SEA permiten brindar información para la toma de decisiones, siendo útiles para una amplia gama de usuarios, entre los que se incluyen: gobernantes, funcionarios y ciudadanos. Desde el punto de vista de los dirigentes de los organismos gubernamentales, dichos indicadores permiten medir la gestión y el desempeño pasado, y a partir de ello sirven como input en el proceso decisorio que implica la confección del presupuesto, impactando en la reasignación de recursos a las diferentes áreas o secretarías.

Respecto a los ciudadanos, los indicadores les sirven para entender cómo los recursos son gastados y les ayudan a tomar decisiones sobre a quién apoyar en las próximas elecciones, siendo dichos indicadores un mecanismo de rendición de cuentas sobre la actuación del gobierno.

Dada su utilidad, se espera que el modelo de los indicadores de gestión SEA planteado, sea implementado a nivel de las entidades municipales. Sin embargo, se presentan ciertas dificultades en su aplicación, entre las que se mencionan:

- Existe una gran cantidad de usuarios con objetivos diferentes.
- Falta de definición de los objetivos de las entidades públicas, dificultando la elaboración de los indicadores.
- Dificultad en la definición de la eficiencia del sector público, ya que las acciones deben evaluarse desde distintas facetas: económica, política, cultural, social, etc.
- Dificultad en el acceso a ciertos datos necesarios para medir los servicios prestados y los recursos utilizados.

Las reflexiones incluidas en el trabajo se realizan con el convencimiento de que la utilización de herramientas de gestión, a pesar de las dificultades que se presentan, pueden beneficiar a las Administraciones Públicas, especialmente cuando la información generada provenga del sistema de información contable.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Barbei, A. A. (2008). Análisis del uso de indicadores de desempeño por instituciones públicas: Propuesta metodológica para la realización de una investigación empírica. In *Documentos de Trabajo del CECIN*.
- Barbei, A. A. (2008). Indicadores de desempeño en el sector público: el camino recorrido por la regulación contable estadounidense. In *Documentos de Trabajo del CECIN*.
- Bonsón, E., Torres, L., Royo, S., & Flores, F. (2012). Local e-government 2.0: Social media and corporate transparency in municipalities. *Government information quarterly*, 29(2), 123-132.
- Carta Iberoamericana de Gobierno electrónico (2007). IX Conferencia Iberoamericana de Ministros de Administración Pública y Reforma del Estado.
- Etzioni, A. (2010). Is transparency the best disinfectant? *Journal of Political Philosophy*, 18(4), 389-404.

- EUROPEAN COMMISSION (2009). Public Services 2.0: The Impact of Social Computing on Public Services. JRC Scientific and Technical Reports
- Friis, C. S., Demchak, C., & LaPorte, T. (2000). Webbing governance: National differences in constructing the face of public organizations. In *Handbook of public information systems*. Marcel Dekker Incorporated.
- GASB (1997): Report on survey of state and local government use and reporting of performance measure. First Questionnaire Results, Norwalk, CT: GASB
- GASB (2018): Concepts Statement Nro. 2, Service Efforts and Accomplishments Reporting. Recuperado de <http://www.gasb.org/>
- GASB (2018). What's happening in sea performance reporting. Recuperado de <http://www.seagov.org/>
- Grimmelikhuijsen, S. G., & Welch, E. W. (2012). Developing and testing a theoretical framework for computer-mediated transparency of local governments. *Public administration review*, 72(4), 562-571.
- Heald, D. A. (2006). Varieties of transparency. In *Transparency: The Key to Better Governance? Proceedings of the British Academy 135*. Oxford University Press.
- Hood, C., & Heald, D. (2006). *Transparency: The key to better governance?* (Vol. 135). Oxford University Press for the British Academy.
- Kim, P. S., Halligan, J., Cho, N., Oh, C. H., & Eikenberry, A. M. (2005). Toward participatory and transparent governance: report on the Sixth Global Forum on Reinventing Government. *Public Administration Review*, 65(6), 646-654.
- Laffont, J. J., & Martimort, D. (2009). *The theory of incentives: the principal-agent model*. Princeton university press.
- Meijer AJ (2009). Understanding computer-mediated transparency. *International Review of Administrative Sciences* 75(2): 255–269.
- Mitnick, B. M. (1975). The theory of agency. *Public Choice*, 24(1), 27-42.
- Municipio de Tigre (2018): Web institucional y Organigrama. Recuperado de: <http://www.tigre.gov.ar/organigrama/> con fecha 26/02/2018.
- OECD. (2003). The e-government imperative: main findings. Paris: OECD
- OECD (2009). Focus on Citizens. Public Engagement for better policy and services. Paris: OECD.
- Pratchett, L. (1999). New technologies and the modernization of local government: an analysis of biases and constraints. *Public administration*, 77(4), 731-751.
- Welch, E. W. (2012). The relationship between transparent and participative government: A study of local governments in the United States. *International Review of Administrative Sciences*, 78(1), 93-115.
- Zeckhauser, R. J. (1991). *Principals and agents: The structure of business*. J. W. Pratt (Ed.). Harvard Business School Press.

CAPÍTULO **7**

NEGOCIOS INTERNACIONALES

CLÚSTER DE EXPORTACIÓN COMO ESTRATEGIA PARA LA INTERNACIONALIZACIÓN DE LAS PYMES FRUTÍCOLAS. GUAYAS-ECUADOR

Asencio Cristóbal Luis Roberto
Universidad de Guayaquil
luis.asencioc@ug.edu.ec

Resumen

La internacionalización se considera como un reto para las Pymes, siendo necesario analizar las mejores estrategias que permitan mejorar la competitividad y las ventas en los exigentes mercados internacionales. El presente trabajo tiene como objetivo analizar los clústeres de exportación como una estrategia que permita incrementar las exportaciones de las pymes, contextualizado en el sector frutícola no tradicional de la provincia del Guayas-Ecuador.

La metodología tiene un enfoque cualitativo, utilizando métodos y técnicas científicas (observación, entrevistas y encuestas) aplicadas a 61 Pymes del sector frutícola no tradicional, siendo esta investigación de tipo documental y descriptiva.

Los resultados obtenidos muestran la percepción que tienen los empresarios frutícolas frente a clústeres como estrategia de internacionalización, que se centran en la necesidad de expansión internacional asociada a la generación de nuevas técnicas y tácticas de negociación, que permitan captar nuevos mercados en el exterior. Estos resultados pueden servir de referentes para realizar futuras investigaciones que conlleven a mejorar la comercialización internacional de este sector productivo del Ecuador.

Palabras claves: Internacionalización, Clúster, Exportación, Pymes, frutícolas

Abstract

Internationalization is considered a challenge for SMEs, and it is necessary to analyze the best strategies to improve competitiveness and sales in the demanding international markets. The objective of this paper is to analyze the export clusters contextualized in the non-traditional fruit sector of the province of Guayas-Ecuador.

The methodology has a qualitative approach, using scientific methods and techniques. It concerns 61 SMEs from the non-traditional fruit sector, this research is documentary and descriptive.

The results obtained show that entrepreneurs have strategies for the internationalization strategy, which focus on the need for international expansion associated with the generation of new trading techniques and tactics, which allows new markets to be captured abroad. These results can be used to carry out future research involving the commercialization of this productive sector in Ecuador.

Keywords: Internationalization, Cluster, Exportation, Pymes, fruit

1. INTRODUCCIÓN

Las pequeñas y medianas empresas (PYMES) del sector frutícola no tradicional representan un importante sector económico del país, sin embargo, su participación en las exportaciones es relativamente baja, debido a que no cuentan con la capacitación necesaria para emprender los procesos de internacionalización y además se enfrentan con barreras comerciales y limitaciones financieras. Estas empresas aspiran a organizarse, capacitarse y certificarse para participar en la cadena de valor global y lograr ser competitivos en los mercados internacionales, principalmente para aprovechar el acuerdo comercial multipartes firmado entre Ecuador y la Unión Europea. Por ello, deberán adoptar diversas estrategias para su internacionalización mediante mecanismos de asociatividad como los clústeres de exportación que les permita potencializar su producción, aumentar sus exportaciones, generar fuentes de empleos y aumentar el ingreso de divisas al país.

Los problemas estructurales están presentes, ya que en su mayoría son pequeñas empresas familiares que no cuentan con fuente de inversión externa para poder expandirse, tienen débil estructura organizacional, escasa de asociatividad entre empresas del mismo sector, limitación de recursos y poca orientación estratégica hacia el mercado que limita sus oportunidades de crecer e internacionalizarse.

Bajo este contexto, el problema de la investigación radica en observar el nivel de comercialización internacional de las PYMES frutícolas, analizando al clúster como estrategia de internacionalización. Para el efecto, mediante la revisión de referentes empíricos y datos oficiales, se busca conocer los aspectos fundamentales del clúster y su afectación en la internacionalización, utilizando técnicas e instrumentos de investigación como la revisión documental bibliográfica, encuestas y entrevistas, con la finalidad de obtener resultados que sirvan de referente para diseñar estrategias de comercialización que permitan aumentar las exportaciones del sector.

2. DESARROLLO

2.1 Revisión de la literatura

Teorías de la Internacionalización

Las empresas deciden internacionalizarse con el fin de buscar un espacio en el mercado internacional para posicionarse y vender sus productos. “La decisión de internacionalización implica la participación directa de las empresas en otros países y es un proceso que fortalece la integración de las naciones a la economía global a través del mejoramiento de la productividad de sus empresas” (ProMéxico, s.f.).

Al estudiar el proceso de internacionalización de las empresas se puede encontrar numerosas y diferentes teorías planteadas al respecto, las cuales permiten conocer los diferentes motivos por los cuales las empresas desean internacionalizarse y bajo qué condiciones se deben regir, para tener éxito durante este proceso (Salgado, 2012).

En los últimos años, la investigación de internacionalización firme ha crecido significativamente, dando lugar a una serie de teorías y modelos. Desde la perspectiva de Coase en los años 1937, los beneficios derivados de abrir nuevos mercados internacionales deben

ser superiores a los costos de aprendizaje y establecimiento que conlleva dicha expansión (Modragón, 2016).

En ese sentido, la teoría ecléctica (paradigma OLI) propuesto por Dunning en el año 1973, expone cuatro condiciones que se deben cumplir para que una empresa tome la decisión de internacionalizarse: a) La empresa debe poseer ventajas oportunas en el mercado, en comparación con las empresas propias de dicho país; b) la empresa tiene que aprovechar dichas ventajas, su explotación debe ofrecerle mayor rentabilidad; c) una planta de producción en el mercado extranjero debe suponerle menores costos de producción y; d) la empresa que cuente con las tres anteriores condiciones citadas: ventajas propias, de localización e internacionalización puede realizar una inversión directa en un país extranjero siempre y cuando se considere la producción a largo plazo alineada a las estrategias establecidas de la empresa (Sandoval, 2013).

Por su parte, el modelo Uppsala planteado por Johanson y Vahlne en el año 1977, (modelo gradualista) explica las diferencias en el patrón y el ritmo del proceso de internacionalización, así como los movimientos potenciales de salto y salida del mercado. A continuación, se presenta un resumen de las principales teorías:

Tabla 1. Principales teorías de la Internacionalización

Teoría	Definición	Autor
Teoría de los costos de transacción	Identifica los costos de transacción como el centro del análisis.	Coase (1937)
Teoría del ciclo de vida del producto	Análisis de la interdependencia entre la etapa de vida del producto y la internacionalización.	Vernon (1966)
Teoría ecléctica	Paradigma OLI (Ownership, location, internationalization)	Dunning (1973)
Teoría de la organización industrial	Ventaja competitiva exclusiva en el extranjero.	Hymer (1976)
Modelo Uppsala	Las empresas gradualmente intensifican sus actividades en mercados extranjeros.	Johanson y Vahlne (1977)
Teoría de la diversificación de riesgos	La motivación de la empresa que se internacionaliza es diversificar las inversiones.	Rugman (1981)
Teoría de la localización	Los factores productivos suponen un atractivo para la internacionalización.	Porter (1990)

Fuente: (Mondragón, 2016)

Desde el punto de vista de las diferentes teorías planteadas, la internacionalización es un proceso en el cual la empresa mantiene un compromiso progresivo con los mercados internacionales. En ese sentido, Vernon en 1996 escribe sobre la teoría del ciclo de vida del producto y localización, que considera a la internacionalización como un proceso que crece o evoluciona a medida que el producto pasa por varias etapas de acuerdo a su ciclo de vida. A la empresa le resulta rentable mantenerse en países con mano de obra barata ya que de esta manera reducen los costos de producción obteniendo una ventaja o diferenciación en ese mercado (González J. A., 2016).

Tabla 2. Modelo del ciclo de vida del producto de Vernon

Etapa del ciclo de vida	Etapa de la Internacionalización	Descripción
Introducción	Orientación hacia el país de origen.	El producto es producido y comercializado en el país de origen. Alcanzar economías de escala a nivel productivo justifica la exportación del producto.
Crecimiento	Orientación hacia los principales países industrializados	Crece las exportaciones del producto y se realizan inversiones en plantas de producción en países extranjeros.
Madurez	Relocalización de la inversión	Los mercados se encuentran saturados y el producto se estandarizó. Se buscan nuevos países con mano de obra barata.
Declive	Abandono del país de origen	Se deja de producir en el país de origen ya que la demanda es casi inexistente.

Fuente: (Hostos & Salgado, 2012).

Ventajas y Desventajas de la Internacionalización para las Pymes

Entre las principales ventajas y desventajas (ABCeconomía, 2015) que pueden obtener estas empresas al momento de decidir internacionalizarse, se encuentran:

Tabla 3. Ventajas y Desventajas de la Internacionalización para las Pymes

Ventajas	Desventajas
Evitar que las pymes desaparezcan o sean adquiridas por empresas más grandes	La dificultad idiomática con otro país
Convertirse cuatro veces más grandes que las empresas que no invierten, ni exportan, y dos veces más grandes que las que exportan	El desconocimiento de las culturas y costumbres del mercado extranjero
Las empresas internacionalizadas son más competitivas	El desconocimiento de la situación económica, política y social del país receptor puede afectar a la capacidad de compra del producto y/o servicio, etc.
Generar fuentes de empleo más estables y cualificados	
Resistir a los ciclos económicos adversos	
Aprovechar economías de escala, reduciendo los costos.	
Permite buscar oportunidades en mercados con mayor potencial de crecimiento	

Fuente: (ABC economía, 2015)

De igual manera, los beneficios empresariales a obtener se relacionan con las áreas de: producción, marketing, comercial y financiero (ver anexo 1)

Barreras de internacionalización de las Pymes

El implementar la internacionalización como estrategia empresarial sin ser consciente de los desafíos, puede llevar a la empresa a un estado de amenaza y supervivencia en el mercado, debido a que están incorporándose a un entorno substancialmente nuevo, lleno de incertidumbres. (Cortés & Ramón, s.f.) . Las principales barreras se asocian a las áreas: comerciales, logísticas, culturales, legales y de inversión (ver anexo 2).

Factores que intervienen en la internacionalización de las Pymes

Se puede analizar la estrategia de internacionalización en la empresa como una expansión, “cuando únicamente constituye una simple extensión territorial del negocio que se estaba desempeñando en el mercado nacional o como un caso de diversificación si añaden nuevos productos en nuevos mercados internacionales” (Peris, Rueda, & Benito, 2013). Se debe tener bien en cuenta que al principio el proceso de internacionalización no será fácil, las ventas podrán ser escasas, pero al posicionarse ya en el mercado internacional con un correcto proceso de internacionalización se podrá obtener buenos resultados (UniMocc, 2016). Existen múltiples factores, en diferentes aspectos que inciden en la internacionalización, los cuales se resumen en el anexo 3.

Clúster de exportación

Según la Organización de las Naciones Unidas para el Desarrollo Industrial ONUDI, el Clúster es una concentración geográfica o sectores de diferentes empresas que venden o fabrican diferentes productos relacionados o complementarios entre sí, presentando condiciones comunes. Con estas concentraciones se puede llegar a crear proveedores especializados, materias primas, componentes, generación de habilidades para el mismo sector, servicios especializados tecnológica, administrativa y financieramente. Esta estructura debe estar apoyada por universidades, centros de investigación, agremiaciones etc. que potencialicen sus fortalezas. Así mismo los clústeres generan redes de instituciones locales, públicas y privadas que soportan el desarrollo económico local, con el aprendizaje colectivo y la innovación por medio de coordinación; y se convierten en un espacio de intercambio de información que constituye un encadenamiento entre productos y servicios con el fin de maximizar la productividad. En el clúster, cada uno de sus integrantes contribuye a la generación de valor agregado, tanto horizontal (ya sean de competencia y colaboración entre compañías, apoyo financiero, productivo y comercial) así como verticalmente (tipo proveedor-distribuidor). Dentro de la revisión de la literatura, en los últimos años se encuentran múltiples trabajos sobre el clúster, quienes resaltan a éstos, como una estrategia para la internacionalización y mejorar la competitividad de la empresa.

Tabla 4. Algunos ejemplos de las definiciones de clúster en la literatura

Autores	Definiciones
(Rodríguez Delgado, 2012)	Un clúster no se refiere únicamente a la unión de un conjunto de empresas en cierto momento para el logro de objetivos en común, sino de un conjunto de empresas que se unen para cumplir con desafíos que se presentan al querer satisfacer un mercado en común.
(Anderberg, 2012)	Es agrupar las unidades de datos en clústeres de tal forma que los elementos dentro de un clúster tienen un alto grado de asociación natural entre sí, mientras que los conjuntos son respectivamente distintos uno de los otros.
(De La Maza, Vendrell Herrero, & Wilson, 2012)	El formar parte de una asociación no produce nuevas enseñanzas a las empresas que son parte de la misma, en si ser parte de un clúster tiene como función principal que se realice el intercambio de conocimientos entre las empresas que están implícitas en el mismo.
(Barraza, 2013)	Los beneficios que otorga un clúster nacen del acercamiento y relación entre las empresas participantes del mismo, lo cual conlleva a que existan menores costos de transacción y actividades organizadas con el objetivo de mejorar la productividad, innovación y especialización. Como una ventaja del clúster se puede mencionar que al asociarse se generara un mayor volumen producción que permitirá a las empresas la reducción de costos unitarios y generara que los costos fijos sean divididos para una mayor cantidad de unidades.
(Crespo, 2014)	Cuando una empresa es parte de un clúster entonces nace la ventaja competitiva con la capacidad de crear y recibir dependencias económicas y no económicas entre las empresas participantes. Desarrollando un ambiente innovador que favorece, facilita la creación de conocimiento nuevos del sector para el beneficio de las empresas colaboradoras.
(Prim, Carvalho, & Amal, 2016)	Tres formas de clúster de recursos: recursos locales, recursos institucionales y los recursos de la red empresarial. En donde lo locales se refiere al mercado local, infraestructura y profesionales; institucionales se refiere a instituciones educativas e instituciones del gobierno que contribuyan al desarrollo del clúster y los de red empresarial se refiere a instituciones que tengan interés de formar parte del clúster como proveedores, clientes y empresas relacionadas.

Elaborado por: El autor

Producción del Sector Frutícola no tradicional del Ecuador y su exportación

Las PYMES frutícolas situadas en la provincia del Guayas, cuentan con una gran oportunidad de mercado gracias a la diversidad de climas que posee Ecuador por su ubicación geográfica. A continuación, se presenta, la plantación y cosecha de algunas frutas no tradicionales de exportación y las principales provincias en donde se cultivan:

Tabla 5. Superficie y producción del sector

Cultivos	Superficie (Has.)		Producción (TM)	Principales Provincias
	Plantada	Cosechada		
Mango	20.882	16.994	82.246	Guayas, Manabí, Los Ríos y El Oro
Maracuyá	13.389	9.117	58.524	Manabí, Santo Domingo de los Tsáchilas, Esmeraldas y Los Ríos
Piña	6.104	3.205	116.044	Guayas y Santo Domingo
Aguacate	5.579	3.615	16.116	Carchi, Imbabura, Pichincha, Tungurahua
Limón	6.308	4.673	28.881	Manabí, El Oro, Guayas y Santa Elena
Tomate de árbol	3.514	2.075	28.512	Imbabura, Tungurahua, Carchi
Naranja	16.578	13.270	75.333	Cotopaxi, Bolívar, Los Ríos y Manabí

Nota: Has= Hectárea; TM =Tonelada métrica

Fuente: (SPAC, 2016).

Las frutas de mayor demanda internacional son el mango, piña y papaya, se consumen principalmente en Estados Unidos, Chile y algunos países de la Unión Europea. La fruta del dragón, granadilla y fruta de la pasión (maracuyá) han ganado una notable participación en los mercados internacionales por sus sabores y propiedades organolépticas (Portalfrutícola, 2014).

Tabla 6. Principales exportaciones de frutas no tradicionales en USD

Frutas no tradicionales exportadas MILES USD FOB					
		2.014	2.015	2.016	2.017
					ENE-ABR
Subpartida	Descripción	FOB	FOB	FOB	FOB
0804.50.20.00	Mangos y mangostanes frescos o secos	32.472	37.552	45.183	680
0804.30.00.00	Piñas (ananás) frescas y secas	26.948	31.967	37.474	13.966
0810.90.40.00	Pitahayas (Cereus SPP.)	1.240	3.267	6.952	4.267
0807.20.00.00	Papayas frescas	4.248	4.448	3.405	702
0810.90.10.00	Granadilla, maracuyá (parchita) y demás frutas de la pasión	636	1.181	1.799	724
0805.50.10.00	Agrios (cítricos) frescos o limones	57	380	332	252
0810.90.50.00	Uchuvas (uvillas) (physalis peruviana)	102	213	130	42
0804.40.00.00	Dátiles, higos, piñas – aguacates (paltas)	186	71	15	76
TOTAL		65.889	79.079	95.290	20.709

Fuente: (ProEcuador, 2017)

Para las exportaciones de frutas, se debe tener acceso a programas de preferencia arancelarias para aquellos productos o servicios que cumplan con los requisitos de origen y también se podrán acoger a otros tipos de ventajas derivadas por la firma de acuerdos comerciales. En este caso las PYMES del sector frutícola no tradicional se pueden acoger a los beneficios del acuerdo firmado entre Ecuador y la Unión Europea, siempre y cuando cumplan con todos los requisitos de exportación necesarios.

3. METODOLOGÍA

La investigación tiene un enfoque cualitativo, de tipo documental y descriptivo, mediante la revisión de los aspectos teóricos de internacionalización y clúster, así como las cifras de exportaciones del sector y un acercamiento con los productores-comercializadores a través de una encuesta, así como entrevistas a funcionarios del sector público y privado que permite contrastar las tendencias del objeto de estudio con la realidad existente y su comportamiento en el tiempo. Por ello, se ha recopilado información pertinente para su revisión y análisis, que permita obtener resultados para responder a la problemática planteada.

Figura 1. Metodología para analizar el clúster como estrategia de internacionalización de pymes frutícolas



Población y muestra

Según datos de la Superintendencia de Compañías del Ecuador, hasta el año 2016 se registraron 108 PYMES Frutícolas del sector no tradicional en la provincia del Guayas. De ellas, 67 son empresas pequeñas del sector frutícola no tradicional (62%) y 41 empresas restantes son de tamaño mediano (38%), considerando que la mayoría de ellas, se dedican no solo al cultivo, comercialización y **exportación** de frutas no tradicionales, sino también de hortalizas y vegetales. Mediante la fórmula para población finita, se obtiene la muestra de 84 PYMES. Sin embargo, el estudio se realiza con 61 empresas, debido a que no se obtuvo información de toda la muestra, aplicando una encuesta online con preguntas inherentes a la problemática y sus alternativas de solución.

4. RESULTADOS

Evolución de las exportaciones de frutas no tradicionales.

En la siguiente figura se puede visualizar la evolución de las exportaciones de frutas no tradicionales del Ecuador, considerando toda la oferta de este sector, donde se observa que en el año 2012 las exportaciones registraron 76 millones de dólares, mientras que en el año 2013 y 2014 hubo una disminución a 69 y 68 millones de dólares, respectivamente. Por el contrario, en el año 2015 y 2016 las exportaciones de este sector se incrementan a 80 y 97 millones en cada año y en el primer cuatrimestre del año 2017 se registran ventas por 22 millones USD.

Figura 2. Evolución exportaciones periodo 2012-2017

Fuente: (ProEcuador, 2017)

Las PYMES ecuatorianas exportadoras del sector frutícola no tradicional deben cumplir con la normativa y requisitos que requiere el mercado, principalmente europeo, tales como el certificado fitosanitario que es expedido por las autoridades competentes del país exportador y pasar las inspecciones aduaneras de la Unión Europea con el fin de proteger la salud humana, animal, del medio ambiente y los derechos del consumidor (Export Helpdesk, 2017). Los mecanismos que obtienen para lograr exportar son: capacitaciones, asistencia en aérea de información, desarrollo de mercados, formaciones de uniones de exportadores y demás acciones de la promoción de las exportaciones.

Principales destinos de las exportaciones de frutas no tradicionales de Ecuador

De acuerdo a los datos obtenidos, Estados Unidos de Norteamérica, es el mayor mercado destino de las exportaciones del sector frutícola a diciembre del 2016, país con quién se mantiene una estrecha relación comercial. Al respecto, en el año 2015, una delegación del país norteamericano y el Servicio de Inspección de Sanidad Animal y Vegetal –APHIS, visitó las provincias del Guayas, Imbabura, Cotopaxi, Pichincha, Tungurahua, Morona Santiago y Santa Elena, para recorrer los cultivos, acompañado de funcionarios de Agro Calidad, con el objetivo de constatar los espacios de producción de frutas como la pitahaya, uvilla, mora, tomate de árbol y la pimienta. La Agencia Ecuatoriana de Aseguramiento de la Calidad del Agro, trabaja conjuntamente con el Departamento de Agricultura de los Estados Unidos (USDA) para aperturar nuevos mercados a las exportaciones ecuatorianas (AGROCALIDAD, 2016).

Figura 3. Participación porcentual de los destinos exportaciones frutas no tradicionales

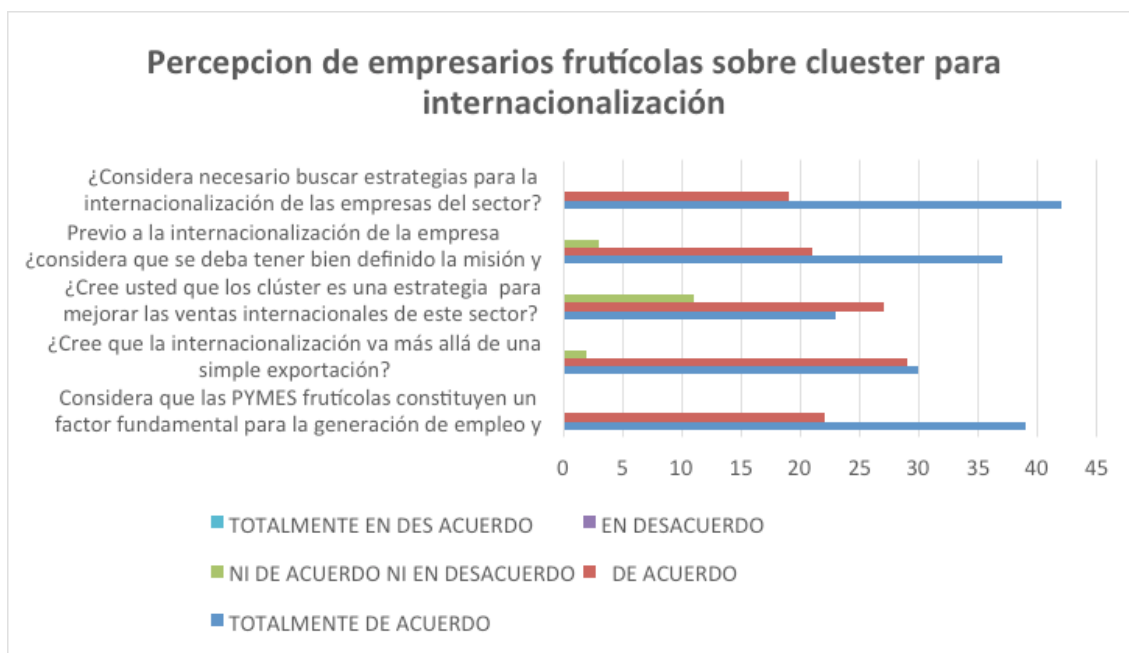


Elaborado por: El autor

Encuestas aplicadas a empresarios del sector frutícola

Los resultados de las encuestas aplicadas a los 61 empresarios de PYMES frutícolas, muestran la percepción que tienen respecto a la internacionalización y los clústeres, así como su incidencia en la evolución de las exportaciones.

Figura 4. Encuesta aplicada a los empresarios de pymes frutícolas. Guayas-Ecuador



Elaborado por: El autor

De la interpretación de los resultados de las encuestas, se destacan los siguientes aspectos:

- a. El 100% de los empresarios consideran necesario contar con acciones y estrategias para la internacionalización, detallando los procesos a seguir y determinando la factibilidad y/o viabilidad de éstas, a fin de incrementar las ventas internacionales

- b. El 95% de los empresarios están totalmente de acuerdo y de acuerdo en la necesidad de tener definida su misión y visión antes de iniciar el proceso de internacionalización.
- c. Los empresarios de las PYMES consideran al clúster de exportación como una estrategia válida para mejorar la comercialización internacional, representada en un 82% (totalmente de acuerdo y de acuerdo con un 38% y 44% respectivamente)
- d. El 97% (49% totalmente de acuerdo y 48% están de acuerdo) concuerdan en que la internacionalización va más allá de una simple exportación, lo cual refleja la necesidad de internacionalización por parte de estas empresas
- e. El total de los encuestados (64% totalmente de acuerdo y 36% de acuerdo) coinciden que estas empresas constituyen un factor fundamental para la generación de empleo y riqueza del país.

Entrevista realizada a funcionarios públicos

Según la entrevista realizada a los funcionarios del Ministerio de Comercio Exterior y Procuador, la oferta de frutas se encuentra en desarrollo por parte de los países de la región. La nueva tendencia de cuidar aquellos alimentos que consumimos, sean beneficiosos para la salud, está logrando que aumente la demanda de consumo de estos productos. Ecuador debe aprovechar el aumento de la demanda en mercados internacionales para enfocar sus exportaciones en ellos y lograr el incremento de las mismas. Así mismo, coinciden en que obtener certificaciones que avalen la calidad de los productos, es un requisito fundamental en las exigencias de ciertos mercados internacionales.

El apoyo que brindan ambas instituciones a los exportadores ecuatorianos es de gran importancia ya que otorgan toda la información necesaria para que realicen las exportaciones bajo el cumplimiento de reglamentos y normas. Una actividad de gran relevancia para los productos ecuatorianos son las ferias internacionales que realizan en conjunto ambas instituciones para promocionar la producción nacional. Existen aspectos en los cuales, las empresas tienen debilidad y deben prestar mayor atención.

La de mayor relevancia es la adquisición de certificaciones. De ahí, desarrollar un plan comercial es algo un poco más complejo para las empresas, pero si se dedica tiempo, podrá ser logrado y sería una actividad novedosa que puedan posesionar la marca de productos ecuatorianos en los mercados internacionales. Finalmente, respecto al clúster para las empresas frutícolas, los entrevistados opinan que sería un gran apoyo para las empresas del sector, con el cual lograrán la solución de un problema en general, que es, el no poder cubrir un mercado de manera individual.

Discusión de resultados

Los resultados del estudio reflejan la necesidad de organizar clúster de exportación como estrategia para la internacionalización de las PYMES del sector frutícola. Esta forma de asociatividad, debe provenir del análisis FODA para este sector exportador, que conllevan a establecer líneas y objetivos estratégicos orientados hacia la implementación de un clúster, asociado a importantes políticas de fomento y programas especiales en alianza público-privado, tal como lo plantea un estudio de clúster exportador agroindustrial realizado en la región de Coquimbo- Chile (Sfeir,2006)

Figura 5. Líneas estratégicas para un clúster agroexportador. Región Coquimbo. Chile

LÍNEAS ESTRATEGICAS	OBJETIVOS ESTRATEGICOS
Asociatividad y coordinación	Establecer una orgánica que permita liderar y articular el Cluster Agroexportador
Infraestructura básica y productiva	Fortalecer la infraestructura básica y productiva para el desarrollo del Cluster Agroexportador
Recursos Humanos	Dotar al Cluster Agroexportador de Recursos Humanos altamente calificados para responder satisfactoriamente a los desafíos internacionales de una economía altamente competitiva
Mercado y Comercialización	Apoyar la comercialización de los productos del cluster en los mercados internacionales, propiciando una diversificación exportadora y mayor integración en la cadena productiva regional
Financiamiento e inversiones	Fomentar nuevas inversiones y líneas de financiamientos para el desarrollo integral del Cluster Agroexportador
Calidad y medio ambiente	Articular un sistema de gestión integrada para las empresas asociadas al Cluster Agroexportador
Investigación, Desarrollo e Innovación	Fortalecer la institucionalidad regional y programas de apoyo para el desarrollo de investigaciones aplicadas que mejoren la competitividad y sustentación del Cluster Agroexportador

Fuente: Sfeir, Rodrigo (octubre 2006)

Por ello, los resultados obtenidos resaltan la necesidad de los empresarios exportadores de un clúster, para expandir sus ventas y buscar nuevos mercados internacionales. Este diagnóstico puede servir de referente inicial para investigaciones futuras que permitan implementar e implantar un clúster de exportación a otros sectores económicos del país y alinearse a la tendencia de esta forma de internacionalización.

5. CONCLUSIONES

De acuerdo al objetivo de la investigación, se concluye que los clústeres constituyen un mecanismo viable de internacionalización para las PYMES del sector en estudio y una gran oportunidad para aumentar las exportaciones y posicionarse en los mercados internacionales. Los factores principales que inciden en la internacionalización de las empresas frutícolas son: la saturación del mercado interno del país de origen, la aparición de nuevos mercados sumamente atractivos y la amenaza de empresas extranjeras. Las PYMES enfrentan muchos obstáculos y barreras para poder internacionalizarse principalmente de tipo financiera, comercial, logística y cultural.

Además, cuentan con escaso apoyo gubernamental para poder colocar sus productos en mercados internacionales; por ello se deben capacitar y actualizar en cuanto a los requisitos, trámites, certificaciones y permisos de cada mercado, previo a la exportación de sus productos. De igual forma, se concluye que Ecuador tiene una gran oferta exportable de frutas no tradicionales, las cuales deben explotarse y aprovecharse para obtener los beneficios del acuerdo multipartes Ecuador-UE, el cual contempla en uno de sus objetivos impulsar las exportaciones de las pequeñas y medianas empresas.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- ABCeconomía*. (02 de 11 de 2015). Obtenido de Las principales ventajas de la internacionalización empresarial: <http://www.abc.es/economia/20140208/abci-internacionalizacion-empresas-decalogo-201402071911.html>
- AGROCALIDAD. (9 de Abril de 2016). *Exportación de productos ecuatorianos a Estados Unidos*. Obtenido de Agencia Ecuatoriana de Aseguramiento de la Calidad del Agro: <http://www.agrocalidad.gob.ec/exportacion-de-productos-ecuatorianos-a-estados-unidos/>
- Agrocalidad*. (s.f.). Obtenido de <http://www.agrocalidad.gob.ec/wp-content/uploads/2015/01/Resoluci%C3%B3n-005-Ampliaci%C3%B3n-Success1.pdf>
- Anderberg, M. R. (2012). *Cluster Analysis for Applications*. London, New York: ACADEMIC PRESS. Obtenido de <https://books.google.es/books?hl=es&lr=&id=7YTiB-QAAQBAJ&oi=fnd&pg=PP1&dq=cluster+&ots=k5YwekBXTa&sig=gTOYxzBiE-FWO3e5w7oZtGTEWwSw#v=onepage&q=cluster&f=false>
- Antoska Export*. (s.f.). Obtenido de Ventajas de la Internacionalización: <http://www.antoska.com/ventajas-de-la-internacionalizacion/>
- Arias, F. (Julio de 2012). Obtenido de <http://ebevidencia.com/wp-content/uploads/2014/12/EL-PROYECTO-DE-INVESTIGACI%C3%93N-6ta-Ed.-FIDIAS-G.-ARIAS.pdf>
- Buen Vivir*. (2013). Obtenido de Objetivo 10: <http://www.produccion.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2014/08/Plan-Nacional-para-el-Buen-Vivir-2013-2017-Objetivo-10.pdf>
- Business School*. (s.f.). Obtenido de Ventajas y desventajas de la internacionalización de una empresa: <http://www.eaprogramas.es/internacionalizacion/ventajas-y-desventajas-de-la-internacionalizacion-de-una-empresa>.
- BusinessGoon*. (s.f.). Obtenido de La Internacionalización de empresas: <http://businessgoon.com/internacionalizacion-empresas/>
- CEPAL. (s.f.). *Acerca de Microempresas y Pymes*. Obtenido de Comisión Económica para América Latina y el Caribe: <http://www.cepal.org/es/temas/pymes/acerca-microempresas-pymes>
- COMEX. (2016). *Instructivo para la expedición del certificado de circulación de mercancías EUR 1*. Obtenido de <http://www.comercioexterior.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2016/12/INSTRUCTIVO-PARA-LA-EXPEDICION%CC%81N-DEL-CERTIFICADO-DE-CIRCULACION%CC%81N-EUR-Exportador-FINAL.pdf>
- COPCI. (Febrero de 2014). Obtenido de Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI): <http://www.proecuador.gob.ec/wp-content/uploads/2014/02/1-Codigo-Organico-de-la-Produccion-Comercio-e-Inversiones-pag-37.pdf>
- Cortés, E., & Ramón, D. (s.f.). *Estrategias de la internacionalización de empresas*. Obtenido de <http://www.editorial-club-universitario.es/pdf/193.pdf>
- EmprendePyme. (s.f.). *emprendepyme.net*. Obtenido de productividad empresarial: <http://www.emprendepyme.net/que-es-la-productividad-empresarial.html>
- Espinosa, R. (29 de Julio de 2013). *Estrategia, Marketing*. Obtenido de La matriz de análisis FODA: <http://robertoespinosa.es/2013/07/29/la-matriz-de-analisis-dafo-foda/>
- EuropeanCommission. (Junio de 2017). *Export Helpdesk*. Obtenido de http://exporthelp.europa.eu/thdapp/display.htm?page=rt%2Frt_RequisitosSanitariosYFitosanitarios.html&docType=main&languageId=es

- Export Helpdesk*. (30 de 06 de 2017). Obtenido de http://exporthelp.europa.eu/thdapp/display.htm?page=rt%2frt_Requisitos.html&docType=main&languageId=es
- García, O. (23 de 06 de 2015). *Milenio*. Obtenido de Competitividad, concepto e importancia: http://www.milenio.com/firmas/universidad_tecnologica_del_valle_del_mezquital/Competitividad-concepto-importancia_18_541925858.html
- Geographic, N. (03 de marzo de 2017). *National Geographic en español*. Obtenido de 10 países con una gran biodiversidad: <http://www.ngenespanol.com/traveler/lugares/17/03/3/10-paises-con-una-gran-biodiversidad/>
- GLOBALG.A.P. (s.f.). *Historia de GLOBALG.A.P.* Obtenido de <http://www.globalgap.org/es/who-we-are/about-us/history/>
- González, J. A. (2016). *EL PROCESO ESTRATÉGICO DE INTERNACIONALIZACIÓN DE LA EMPRESA. TEORÍAS Y PROPUESTAS PARA LA DIRECCIÓN*. Obtenido de <http://www.eumed.net/libros-gratis/actas/2016/libre-comercio/jamg2.pdf>
- Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, P. (2014). *Academia.edu*. Obtenido de http://www.academia.edu/15265809/Metodolog%C3%ADa_de_la_investigaci%C3%B3n_-_Sexta_Edici%C3%B3n
- Hostos, K., & Salgado, G. (Enero de 2012). *PROCESO DE INTERNACIONALIZACIÓN*. Obtenido de <http://repository.urosario.edu.co/bitstream/handle/10336/2831/1022345685-2012.pdf>
- IFCO. (9 de Mayo de 2017). *RPC PALLET SYSTEM*. Obtenido de FRUCHTHANDEL: <http://www.fruchthandel.de/newsnet/aktuelle-news/einzelmeldung-newsnet/ifco-feiert-vermeidung-von-318000-tonnen-lebensmittelabfall/fb52781a9f604dae0611b345d543b39d/>
- Info*. (2017). Obtenido de Informe de País Alemania: http://www.impulsoexterior.com/COMEX/servlet/MuestraArchivo?id_=2_252
- Infoalimentacion*. (16 de 05 de 2013). Obtenido de Alemania importa alimentos ecológicos: http://www.infoalimentacion.com/noticias/2013/5/7488_alemania_importa_alimentos_ecologicos.asp
- INIAP. (15 de Junio de 2016). *INIAP trabaja en el sector frutícola del país para fomentar producción sustentable*. Obtenido de Instituto Nacional de Investigaciones Agropecuarias: <http://www.iniap.gob.ec/web/iniap-trabaja-en-el-sector-fruticola-del-pais-para-fomentar-produccion-sustentable/>
- Kiziryán, M. (s.f.). *Economipedia*. Obtenido de definición de economía de escala: <http://economipedia.com/definiciones/economias-de-escala.html>
- matriz foda*. (s.f.). Obtenido de <http://www.matrizfoda.com/dafo/>
- Modragón, V. (2016). *Teorías sobre la internacionalización de empresas*. Obtenido de Diario del exportador: <http://www.diariodelexportador.com/2016/10/teorias-sobre-la-internacionalizacion.html>
- Mondragón, V. (2016). *Diario del Exportador (DDE)*. Obtenido de Teorías sobre la internacionalización de las empresas: <http://www.diariodelexportador.com/2016/10/teorias-sobre-la-internacionalizacion.html>
- Naturland. (s.f.). *Naturland mueve hilos: orgánico, visionario y comercio justo*. Obtenido de <http://www.naturland.de/es/naturland/quienes-somos.html>

- Pedrosa, S. (s.f.). *Economipedia*. Obtenido de Déficit comercial: <http://economipedia.com/definiciones/deficit-comercial.html>
- Peris, M., Rueda, C., & Benito, D. (2013). *Riunet*. Obtenido de https://riunet.upv.es/bitstream/handle/10251/31217/Internacionalización_submissionb.pdf
- Portalfrutícola. (4 de Febrero de 2014). *Ecuador y su oferta de frutas no tradicionales*. Obtenido de PortalFrutícola: <http://www.portalfruticola.com/noticias/2014/02/04/ecuador-y-su-oferta-de-frutas-no-tradicionales/>
- Prim, A., Carvalho, L., & Amal, M. (Junio de 2016). Regional cluster, innovation and Export performance: An, Redalyc, 13(2). Obtenido de <http://www.redalyc.org/html/841/84146553006/>
- PROECUADOR. (2012). Obtenido de <http://www.proecuador.gob.ec/pubs/perfil-de-producto-organico-en-alemania-2012/>
- ProEcuador. (Marzo de 2012). *ANÁLISIS SECTORIAL DE FRUTAS NO TRADICIONALES*. Obtenido de PRO ECUADOR: http://www.proecuador.gob.ec/wp-content/uploads/2013/11/PROEC_AS2012_FRUTAS.pdf
- ProEcuador*. (22 de Julio de 2013). Obtenido de Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones (COPCI): <http://www.proecuador.gob.ec/pubs/codigo-organico-de-la-produccion-comercio-e-inversiones/>
- PROECUADOR. (4 de Marzo de 2013). Obtenido de <http://www.proecuador.gob.ec/glossary/balanza-comercial/>
- PROECUADOR*. (4 de marzo de 2013). Obtenido de <http://www.proecuador.gob.ec/glossary/balanza-comercial/>
- PROECUADOR. (2013). *Guía de Certificaciones Internacionales*. Obtenido de <http://www.proecuador.gob.ec/wp-content/uploads/2013/04/GuiaCertificaciones.pdf>
- PROECUADOR. (2014). Obtenido de <http://www.proecuador.gob.ec/wp-content/uploads/2016/03/Bolet%C3%ADn-de-Inteligencia-Comercial-Alemania-Feb-2014.pdf>
- ProEcuador. (12 de Febrero de 2014). *Ecuador y su oferta de frutas no tradicionales*. Obtenido de Instituto de Promoción de Exportaciones e Inversiones PRO ECUADOR: <http://www.proecuador.gob.ec/2014/02/12/ecuador-y-su-oferta-de-frutas-no-tradicionales/>
- ProEcuador*. (2016). Obtenido de Perfil sectorial de frutas no tradicionales: <http://www.proecuador.gob.ec/wp-content/uploads/2016/04/PERFIL-FRUTAS-NO-TRADICIONALES.pdf>
- PROECUADOR. (2017). Obtenido de <http://www.proecuador.gob.ec/pubs/perfil-de-pina-en-alemania/>
- ProEcuador. (2017). *Estadísticas de Evoluciones de Exportaciones por Sector*. Obtenido de Instituto de Promoción de Exportaciones e Inversiones: <http://www.proecuador.gob.ec/exportadores/publicaciones/estadisticas-por-sector/>
- PROECUADOR. (2017). *Guía Comercial Alemania 2017*. Obtenido de <http://www.proecuador.gob.ec/pubs/guia-comercial-de-alemania/>
- PROECUADOR. (29 de Marzo de 2017). *Perfil Logístico Alemania*. Obtenido de http://www.proecuador.gob.ec/wp-content/uploads/2017/03/PROEC_PL2017_ALEMANIA_MARZO.pdf
- PROECUADOR. (30 de Mayo de 2017). *Uso de Empaques RPC en Alemania*. Obtenido de <http://www.proecuador.gob.ec/pubs/uso-de-empaques-rpc-sigue-en-aumento-para-el-transporte-de-productos-frescos-en-alemania-mayo-2017/>

- ProEcuador. (s.f.). Obtenido de ¿Qué son las barreras arancelarias?: <http://www.proecuador.gob.ec/faqs/que-son-barreras-arancelarias/>
- ProEcuador. (s.f.). ¿Cuáles son las etapas de crecimiento de una empresa exportadora en su proceso de internacionalización? Obtenido de Instituto de Promoción de Exportaciones e Inversiones: <http://www.proecuador.gob.ec/faqs/cuales-son-las-etapas-de-crecimiento-de-una-empresa-exportadora-en-el-proceso-de-internacionalizacion-de-su-mercado/>
- PROECUADOR. (s.f.). ¿Qué son barreras arancelarias? Obtenido de <http://www.proecuador.gob.ec/faqs/que-son-barreras-arancelarias/>
- ProMéxico. (s.f.). ¿Qué es internacionalización? Obtenido de PROMÉXICO Inversión y Comercio: <http://www.promexico.mx/es/mx/definicion-de-internacionalizacion>
- Riasi. (19 de Septiembre de 2015a). *Competitive advantages of shadow banking industry: An analysis using Porter diamond model*. Obtenido de Business Management and Strategy: <http://www.macrothink.org/journal/index.php/bms/article/view/8334/6891>
- Riasi. (19 de Septiembre de 2015b). *Competitive advantages of shadow banking industry: An analysis using Porter diamond model*. Obtenido de Business Management and Strategy: DOI: <https://doi.org/10.5296/bms.v6i2.8334>
- Salgado, H. (Enero de 2012). *Proceso de internacionalización*. Obtenido de <http://repository.urosario.edu.co/bitstream/handle/10336/2831/1022345685-2012.pdf>
- Sandoval, L. A. (2013). *Análisis sobre la internacionalización de empresas españolas hacia Colombia a través de acuerdos de cooperación*. Obtenido de https://repositorio.uam.es/bitstream/handle/10486/13973/65378_Sandoval%20Leyla%20Angelica.pdf?sequence=1
- SeaRates. (2017). *SeaRates.com*. Obtenido de <https://www.searates.com/es/referencia/portdistance/?D=21247&G=1650&shipment=1&container=20st&weight=1&product=0&request=&mode=&>
- Sergio, G. (2012). En *Metodología de la investigación* (pág. 84). México: Red Tercer Milenio. Obtenido de http://www.aliat.org.mx/BibliotecasDigitales/Axiologicas/Metodologia_de_la_investigacion.pdf
- SPAC. (2016). *Encuesta de Superficie y Producción Agropecuaria Continua / Resultados 2016*. Obtenido de Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (INEC): <http://www.ecuadorencifras.gob.ec/estadisticas-agropecuarias-2/>
- SRI. (s.f.). ¿Qué son las PYMES? Obtenido de SERVICIO DE RENTAS INTERNAS: <http://www.sri.gob.ec/de/32>
- Supercias. (Enero de 2012). Obtenido de http://www.supercias.gob.ec/bd_supercias/formularios/RESUMEN-NIIF-PRICE-WATERHOUSECOOPERS-ENERO-2012.pdf
- Supercias. (2016). *Basada en información entregada del ejercicio económico del 2016 – Compañías Activas*. Obtenido de Superintendencia de compañías, valores y seguros: <http://appscvs.supercias.gob.ec/rankingCias/>
- Supercias. (s.f.).
- UniMocc. (15 de Septiembre de 2016). Obtenido de 8 Factores que provocan la internacionalización: <https://unimooc.com/8-factores-que-provocan-la-internacionalizacion-de-las-empresas>

Anexos

Anexo 1. Beneficios de la Internacionalización en diferentes áreas de la empresa

Área de la empresa	Descripción
Producción	Se aprovechan economías de escala y se racionaliza la producción, se optimiza los factores de producción como mano de obra, materia prima o energía.
Marketing	Presencia como marca en diferentes mercados y generación de un intangible como es la marca internacional.
Comercial	Acceso a un mercado más amplio, estabilidad de las ventas, proximidad al cliente, eliminación de costos de transporte internacional.
Financiero	Se amplía el abanico de obtener financiación en otros países, beneficios de una planificación fiscal internacional, compensación de resultados.

Fuente: (BusinessGoon, s.f.).

Anexo 2. Barreras de la Internacionalización de las Pymes

Tipos de Barreras	Interpretación
Financieras	La falta de adecuados créditos a la exportación, acceso a financiamiento cuando requieren un aumento de capital, poca inversión y la posible fluctuación adversa de los tipos de cambio.
Comerciales	Los más habituales son el desconocimiento de oportunidades comerciales, el difícil acceso a los compradores potenciales en el extranjero, la falta de contactos en el mercado de destino, la ausencia de conocimientos sobre la estructura de distribución o sobre las prácticas comerciales, etc.
Logísticas	En este ámbito aparecen aspectos relacionados con la lejanía del mercado de destino, tales como los costosos viajes de exploración, los altos gastos de transporte, los costos de coordinación y control, etc.
Culturales	Entre ellos destacan las diferencias idiomáticas, el desconocimiento y falta de sensibilidad a los gustos, costumbres y tradiciones locales, etc.
Legales	Pueden ser las imposiciones del gobierno del país receptor, que pueden materializarse en barreras arancelarias (impuestos, derechos de aduana, etc.) o no arancelarias (cuotas a la importación, controles sanitarios, especificaciones técnicas, normas de seguridad, etc.).
Inversión directa	Pueden referirse a aspectos tales como la prohibición de empresas con un cien por ciento de capital extranjero, las restricciones a la repatriación de beneficios, la obligación de fabricar productos con contenido local, etc.

Fuente: (Cortés & Ramón, s.f.) .

Anexo 3. Factores que intervienen en la Internacionalización de Pymes

Factores	Descripción
1. Saturación del mercado interno del país de origen.	Hay mercados de ciertos productos que están llegando a saturarse. Principalmente, la baja tasa de crecimiento de la población hace pensar que la demanda no crecerá al ritmo deseado, por lo que muchas empresas están buscando nuevos mercados para sus productos.
2. Enfrentamiento a nuevos mercados procedentes del exterior.	Algunas empresas emprenden la salida al exterior como reacción ante el ataque de un competidor internacional que amenaza su posición local y causa estragos en su flujo de caja.
3. Búsqueda de mercados menos competitivos o una etapa diferente del ciclo de vida del producto/servicio.	Es el caso de un producto que en su país de origen ha llegado a la fase de madurez, se enfrenta a muchos competidores y la tasa de crecimiento del mercado es muy baja. Ante esta situación, es conveniente exportar a otros países donde el producto aún no sea muy conocido.
4. Aparición de nuevos mercados sumamente atractivos.	El sudeste asiático se ha ido convirtiendo progresivamente en una zona con fuerte empuje, tanto desde el lado de la oferta como desde el de la demanda.
5. Incentivos gubernamentales y déficit comercial.	Hay numerosos países con un alto déficit comercial, que obliga a sus gobiernos a incentivar las exportaciones. El objeto es obtener divisas para comprar lo que el país necesita y no está en su interior.
6. Búsqueda de mercados más amplios y aprovechar las economías de escala.	Cuando las industrias están sufriendo cambios profundos en todas sus estructuras, sobre todo como consecuencia de los avances tecnológicos.
7. Diversificación del riesgo de operar en un mismo mercado.	Es posible que el país de origen pueda estar expuesto a diversas circunstancias económicas, políticas, financieras, demográficas, etc., que promuevan la necesidad de internacionalizarse.
8. Búsqueda de fácil acceso a avances tecnológicos y materias primas.	Cuando la mano de obra es una proporción importante de los costos, se busca expandir las operaciones allí donde la fuerza de trabajo sea más barata.

Fuente: (UniMocc, 2016).

ESTUDO DE CASO: ANÁLISE DO MAIOR PRODUTOR MUNDIAL DE CAFÉ – BRASIL: 150 ANOS SEM AGREGAR VALOR A *COMMODITY*

Luiz Fernando de Barros Scholz

Pontifícia Universidade Católica - SP

lufe@netway.com.br

Fernando de Almeida Santos

Pesquisador do NUPE (Núcleo de Pesquisa ENIAC)

Pontifícia Universidade Católica – SP

fernando@fernandoasantos.com.br

Resumo

A agricultura consiste no principal segmento de exportação do Brasil, pois em século que se destaca pela inovação e pela conectividade, a *commodity* que predomina, conforme o valor de receitas para exportações, nos últimos 150 anos, é o café. Este ensaio consiste em uma revisão crítica e considera que toda essa *expertise*, tecnologia e experiência não conseguiram distinguir o café produzido no Brasil como uma marca de renome no cenário mundial de bebidas. Os principais *players* não produzem nenhuma saca de café verde, ou seja, *in natura*, mas no processo de torra dos grãos e dos *blends* e das tecnologias embarcadas, as cápsulas. Os concorrentes conseguiram tornar o ato de tomar uma xícara de café, um momento único, repleto de *status* e, conseqüentemente, agregar valor a *commodity* café. Os riscos de cultivo do café, bem como os fatores determinantes pela qualidade dos grãos arábicos, realizados em maioria por pequenos agricultores, não resulta nos valores das xícaras de café comercializadas em nível mundial pelas grandes marcas, pelas cafeterias com presença no mercado globalizado. Este fato é constatado, mesmo com toda a estrutura de fomento e comercialização existente no Brasil, com suas agências, e instituições governamentais. A burocracia e lentidão em criar uma marca de café brasileiro de abrangência global, não tornou possível o país diferenciar-se como maior produtor mundial com o *made in Brazil*.

Palavras chave: Café, Valor Agregado, Commodity, Café Gourmet, Café Especial.

1. INTRODUÇÃO

A riqueza da nação e sua importância para a sobrevivência de seu povo pode basear-se na contínua produção de insumos, *commodities*, produtos e serviços, que comercializados no país e em escala mundial geram receitas para os produtores, resultando em renda, empregos e investimentos.

Na atualidade do mundo digital, sem barreiras, com todos compradores e fornecedores, há a utopia da maximização das receitas e dos mercados. Nessa busca por *superávits* na balança de pagamentos, os países muitas vezes burlam as regras da Organização Mundial de Comércio (OMC) com barreiras e quotas para manter a renda e o emprego interno. Estes fatos ocorrem até em detrimento de preços menores e de melhor qualidade, afetando os produtores mundiais e desestabilizando a racionalidade econômica do mercado e de seus agentes.

Observa-se que o menor preço e as condições geográficas, climáticas e tecnológicas existentes, podem ser diferenciais de mercado. O *Brexit*, ou seja, a saída do Reino Unido da União Europeia e as promessas que fizeram Donald Trump ser presidente dos Estados Unidos da América geram um movimento retrogrado para manter os mercados nacionais abastecidos, prioritariamente, com produtos e serviços internos e para manter o emprego dos assalariados e o poder de compra da população, indiferente do fator preço, que afeta o valor das *commodities*.

Na história econômica há os ciclos (ondas) tão bem definidos por Tofler (1980). Destaca-se, ainda, todo o desenvolvimento disruptivo humano da ciência e tecnologia, como a terceira onda, os ambientes *online* e acontecimentos que afetam o local e o global. Neste contexto, as atividades da primeira onda, ou seja, as atividades agrícolas mantêm sua importância na economia mundial, com a necessidade de produzir alimentos para a sobrevivência da população, com maior produtividade, transformando em celeiro mundial, com restrição das áreas utilizadas, da água e do clima. Há desestabilização em função da ação humana e da quantidade da população, gerando poluição, degradação dos biomas, dos oceanos e da atmosfera.

Com todos os entraves, a agricultura continuam a produzir com o uso da Pesquisa e Desenvolvimento (P&D), em todas as áreas, para alimentar 7 bilhões de seres humanos. O suprimento alimentar para produzir a proteína animal, pecuária, avicultura, suinocultura, piscicultura e as matérias primas para uso industrial, são componentes de vários produtos no uso humano. Cabe ressaltar a celulose, com a plantação de espécimes (eucalipto e pinus) por grandes extensões de terra e com longo ciclo de maturação para a fabricação da polpa utilizada nos vários produtos com fibras, incluindo o papel na era digital.

A diversidade geográfica, as características intrínsecas de cada país e suas melhores condições físicas, agem como diferencial na exploração e produção das riquezas na economia mundial. Apesar da maior valorização das *startups*, dos aplicativos (APP's), do uso generalizado dos *smartphones*, das empresas de tecnologias utilizando e desenvolvendo e investindo P&D, da quantidade de patentes, da revolução nas comunicações, das lojas virtuais, *e-commerce*, a produção agrícola persiste como atividade econômica atualizada pela ciência e tecnologia. Há sementes geneticamente modificadas (GM), com alta tecnologia, com áreas plantadas controladas por GPS, irrigação com nutrientes (adubos) específicos para o tipo de solo e cultura além de diferentes variedades adaptadas aos biomas.

No caso específico do Brasil há uma rica diversidade: cerrado, caatinga, pantanal, pampa (altitude) e florestas, com a mata atlântica e amazônica. Segundo a Empresa Brasileira de

Pesquisa Agropecuária (EMBRAPA), há variedades de cultivos para cada bioma, conforme as condições agrônomicas e meteorológicas específicas.

O artigo questiona: Por que a marca café do Brasil tem valor? Esse é uma das respostas a ser buscada nesse artigo. Como uma marca de café brasileiro comercializada no mundo e com diferencial na qualidade e na geração de riqueza - na comercialização da xícara de café (valor agregado) e não da comercialização da commodity – cafés em grãos ou torrados componentes de *blends* de cafés apreciados mundialmente por empresas: Starbucks, Illy Café, Nespresso e outras de origem italiana e convém ressaltar a Starbucks não opera, por exemplo, na Itália?

Quando questiona-se e busca-se respostas, parece tão obvio o valor agregado diretamente ao consumidor fugindo do valor definido pelo mercado para a *commodity*. Com este cenário, este artigo tem o objetivo de demonstrar que o Brasil, em 150 anos, pouco agregou valor a marca, ainda que possua uma riqueza de diversidade.

Este ensaio teórico consiste em uma revisão descritiva crítica; o artigo apresenta um retrospecto histórico da produção e comercialização do café e, posteriormente, demonstra que toda essa *expertise*, tecnologia e experiência não conseguiram distinguir o café produzido no Brasil como uma marca de renome no cenário mundial de bebidas.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Ao longo dos últimos cem anos, o Brasil lidera e produz a maior quantidade de café do planeta, sendo o principal produtor. O café é a segunda commodity mais negociada no mundo atrás somente do barril de óleo (petróleo).

Todo esse protagonismo ao longo dos anos não apresenta uma empresa brasileira com marca forte no mundo, em padrão de qualidade concorrendo com as líderes mundiais de café *gourmet* ou café especiais nas xícaras dos mais renomados restaurantes e cafés do mundo; nem a origem “*made in Brazil*” é um diferencial aceito como *status* de produtos desejados como: as trufas brancas Italianas, o champanhe e vinhos Bordeaux Francês, vinhos de *terroir*, caviar Russo beluga e outros.

Os principais *players* na venda de café torrado com alto valor agregado com diferentes tipos – *blends* (mescla de vários grãos de café colhidos de diferentes regiões e países) em sua formulação de cafés especiais e *gourmets* de varias origens certificadas são de países que não produzem um quilo de café, ou seja, que não cultivam cafezais. Com o advento das cápsulas de café expresso e de sua utilização doméstica, o mercado se ampliou e o consumidor desfruta de uma infinidade de *blends*, *sabores e aromas* para continuar a tomar café. Há, ainda, peças publicitárias cheias de *glamour* com a preferência pelo aroma e sabor identificado como forma de desejo.

As exportações do maior produtor mundial de café continuam em grãos de café verde ou em cerejas, mas sem adicionar valor agregado torrado e com *blend* como produto final, com valor e o preço não definido como *commodity*.

Também ao redor do mundo o hábito da xícara do café expresso, hoje com grife de diferentes *blends e terroir* das empresas e suas marcas tem o apelo do país produtor. Nesse aspecto a Colômbia, hoje o terceiro maior produtor mundial de café, tem uma marca poderosa, principalmente nos Estados Unidos da America (EUA), com a grife Café Colombiano, independente da marca ou do *blend* do qual faz parte.

A Starbucks (STABUCKS COFFE, s.d.) em 2011 no aniversário de 40 anos comemorou com o lançamento de um *blend* especial: *Starbucks Tribute Blend* contendo o grão Starbucks *dark roast* (torra escura) composto pelos melhores grãos de café originários da Colômbia, Papua Nova Guiné, Sumatra e Etiópia. É um incentivo ao consumidor de cafés de qualidade a edições limitadas e comemorativas como também aconteceu em 2006 com o *Rwanda Blue Bourbon Black Apron Exclusives*, dos mais antigos e raros cafés do mundo, originário das terras altas de Ruanda e África.

A Starbucks (STABUCKS COFFE, s.d.) com 20.550 lojas – cafeterias em 65 países, sendo 13 mil lojas nos EUA, tem 182 mil funcionários e faturamento de US\$ 14,9 bilhões no ano de 2013 com, com 5 torrefadoras nos Estados Unidos da América: i) Kent – estado de Washington; ii) York – estado da Pensilvânia; iii) Carson Valley – estado de Nevada; iv) Augusta – estado da Geórgia; e v) Gaston – estado Carolina do Sul. Suas 70 lojas brasileiras utilizam dois *blends* ao gosto nacional: *Brasil Blend* e Ipanema Bourbon. Com 850 milhões de litros de café dia, maior rede mundial de cafeterias, lidera o mercado mundial de torrefação e varejo de cafés especiais oferecendo 30 variedades exclusivas de *blends* e torras.

Os cafés torrados são ensacados em uma bolsa que contém a tecnologia exclusiva *Flavorlock* – válvula unidirecional que permite que o dióxido de carbono liberado pelos grãos de café recém torrados escape da embalagem lacrada não permitindo a entrada de oxigênio. Suas inovações fazem com que permaneça mantendo e atraindo seus clientes, com faixa etária diversificada com grande quantidade de jovens novos consumidores tornando hábito frequentar as lojas com quatro diferentes conceitos de lojas: *Heritage*, *Artisan*, *Regional Modern* e *Concept*.

O Frappuccino – bebida gelada, lançada em 1995, com vendas atuais de mais de US\$ 2 bilhões anuais. É proprietária das empresas: *Bay Bread* (2012), com a alimentação representando 20% das vendas, Chá Teavana e da também *Tazo Tea Company* (1994). Toda essa atualização e demanda por cafés especiais faz com que a Nespresso ganhe um competidor no segmento e cafés especiais em cápsulas de porte e a Starbucks em 2012 lança a Verrissimo, uma máquina caseira de cafés individuais com capacidade de extração de alta pressão. Embora as cápsulas não sejam compatíveis as diferentes marcas, exigindo e mantendo uma fidelidade do cliente ao adquirir a máquina de expresso a determinado fabricante de café especial.

As principais marcas mundiais de café têm programas de incentivo com bônus produtores de cafés especiais, na composição do *blend* dos cafés comercializados e atuam com prêmios e incentivos no líder mundial, com o cultivo das variedades: Arábica (*caffè* Arábica) e Robusta (*caffè* Canephora), nos vários estados brasileiros com diferentes altitudes e clima e sua bianualidade na produção.

O Arábica possui maior valorização em função da melhor qualidade, com aroma intenso e diferentes sabores (localidade e variedade dos cultivares) com variação de corpo e acidez. Os grãos de cor esverdeados produzidos em altitudes acima de 800 metros, diversas variedades dessa espécie: Bourbon, Novo Mundo, Catuai, Icatu Vermelho e Amarelo, Iapar 59, Tupi, Obatá, Catuí Rubi e outros ainda com diferentes linhagens permitem aromas diferentes cultivados em várias regiões.

O Robusta não é rico em sabores, não apresenta o refinamento do Arábica, muito utilizado na produção de cafés solúveis. É originário da África central, tem trato rude e pode ser cultivado no nível do mar (altitude inferior a 400 metros), tem menor valor econômico muito apreciado nos EUA, e na Europa que são grandes consumidores de café solúvel.

A principal variedade é o Conillon, com boa produtividade e com mudas resistentes a nematoides. A produtividade, segundo Yara (s.d.) é ao redor de 0,7 toneladas/há, sendo Brasil, Vietnã, Colômbia, Guatemala e Costa Rica ao redor de 1,0 a 1,4 ton/ha e o robusta no Vietnã e 2 ton/ha.

Com toda a mudança ocorrida, ainda, o universo do café brasileiro mantém a burocracia governamental com vários órgãos e os produtores em sua grande maioria pequenos e médios utilizam as cooperativas como forma de uma melhor participação no mercado interno e externo e na atualização técnica, na compra dos insumos, na estocagem, na cotação do preço e nas operações de futuros na bolsa de Chicago.

A Cooperativa de Créditos Agrícola, Cooperativa de Créditos Agrícola (COOXUPÉ), criada em 1932, com 14 mil produtores de café associados e 2 mil colaboradores que num esforço conjunto produzem mais de 4 milhões de sacos de café anualmente, 95% deles pequenos produtores de mais de 200 municípios. A torrefação da cooperativa em 2015, torrado e moído por 1 tonelada mês. Criou a *Specialty Coffes* (SMC) em 2009 para exportar cafés especiais e certificados Cooxupé, maior cooperativa de produtores de café do mundo. Com o desafio de embarcar 120 mil sacas de café especiais com nota acima de 82 pontos pela metodologia SCA. A maior cooperativa de café do mundo opera com cafés especiais exportando grãos e não produtos finais: cafés em grãos torrados e *blends*, com valor agregado e com a marca própria do maior produtor e exportador mundial da *commodity* café.

Com 74 cooperativas de café existentes no Brasil, com maior concentração no sul do estado de Minas Gerais que representam 28% da produção nacional com aproximadamente 100 mil associados, 75 mil funcionários e com insumos com redução aos associados da ordem de 20%.

Destaca-se que houve um aumento considerável das torrefadoras com a desregulamentação do setor em 1990, de 1.200 torrefadoras em 1996, com a 5 maiores representando 25% do mercado e em 1998, 1.700 torrefadoras com as 3 maiores com *market-share* de 30%.

A pesquisa se concentra no estudo de caso focado na produção e exploração de café pelo Brasil, o maior produtor mundial, e o estudo e análise de toda a estrutura de comercialização da produção do café e os mecanismos existentes e necessários para que o café do Brasil incorpore o diferencial com maior valor agregado dessa *commodity* industrializada e comercializada como café especial ou *gourmet* com apreciação no mundo; a pesquisa baseia-se em dados coletados nos principais organismos que representam e participam desse segmento, gerando informação que confirme a hipótese desse trabalho visando corroborar com a geração de valor e riqueza na produção, industrialização e comercialização do café realçando sua importância a nível mundial da excelência da bebida produzida pelos grãos arábicos cultivados nos seguintes *terroirs*: *i*) Chapada Diamantina; *ii*) Mata de Minas; *iii*) Alta Mogiana; *iv*) Média Mogiana; *v*) Montanhas do Espírito Santo; *vi*) Rio de Janeiro; *vii*) Ourinhos e Avaré; e *viii*) Norte Pioneiro do Paraná, colhidos, torrados e fornecidos aos cliente com uma marca reconhecida e desejada de uma bebida de alta qualidade produzida *made in Brazil*.

A importância de cronologicamente mencionar datas da história do café, para realçar que a produção e a comercialização do produto café: torrado e moído, torrado e grão (expresso) e cápsula não tem uma dependência do cultivo do café e a estratégia da verticalização na realidade atual não é um fator de diferenciação em relação as marcas que atuam no setor.

Conforme a Grão Gourmet.^a(2017a), o Alemão, LeonHard Rauwoulf (1535 – 1596) médico e botânico ao explorar em 1573 em viagem a Aleppo (Síria) menciona pela primeira

vez o café. Em 1670 o consumo de café inicia-se na Alemanha sendo o substituto da sopa de farinha e cerveja no café da manhã. O café fornecido no norte da Alemanha e no sul da Itália era realizado por comerciantes ingleses.

Segundo a Grão Gourmet. (2017b), em 1908 a Melitta inventou o primeiro filtro de papel para coar café. Em 1618 o café chega a cidade de Veneza (Café Florian, localizado na praça de São Marcos é a mais antiga cafeteria em operação contínua da história), com o primeiro café público em 1643, e em Gênova, e no final do século XVII quase todas as cidades italianas eram servidas por cafés. Em 1691 o francês, Du Belloy concebe a primeira cafeteira de filtro para uso doméstico, com início do hábito universal de finalizar as refeições com café coado na hora, tornando-se um ritual na Itália.

Ainda, segundo a Grão Gourmet. (2017b), visando reduzir o tempo de preparação do café nos restaurantes os italianos criaram e difundiram pelo mundo a máquina do expresso, em 1855 o primeiro protótipo da máquina, em 1901 o Eng. Luigi Bezzera inventa a primeira máquina de expresso a vapor.

Em 1947 o proprietário de bar, Achille Gaggi utiliza sua invenção para a extração do café expresso por extração sobre pressão, permitindo obter uma xícara de café mais concentrada e aromática, coberta por um creme denso de sabor avelã. Sendo também criação dos italianos as bebidas mais famosas com o uso do café como base: Cappuccino e o Macchiato, tornando-se os maiores importadores de café do mundo.

O café chegou em Belém – Pará em 1727, trazido da Guiana Francesa, clandestinamente pelo Sargento-Mor Francisco de Melo Palheta, pelas condições climáticas espalhou-se pelo país com produção para o mercado doméstico e com plantação nos estados: Maranhão, Bahia, Rio de Janeiro, São Paulo, Paraná e Minas Gerais, com uma posição secundária na base da economia nacional. Desenvolveu-se com recursos nacionais, sendo a primeira realização exclusivamente brasileira de cultivo e produção de riqueza.

A produção de Café estabeleceu-se no Vale do Paraíba em 1825, final do século XVIII, quando o Haiti, era o principal exportador mundial de café, perdendo sua importância como produtor mundial na longa guerra de independência com a França.

A exportação brasileira em 1779 era de 79 arrobas, em 1806 de 80 mil arrobas. Para no ano de 2017 atingir 27.312.620 sacas de café de grãos verdes, sendo 27.020.364 sacas de Arábica e 292.256 sacas de Conillon.

A geração de riqueza proporcionada pelo cultivo de café, após a libertação dos escravos (1889) com a chegada os imigrantes para trabalharem nas fazendas e com os lucros obtidos pelos fazendeiros de café paulistas, a cidade de São Paulo, começa a desenvolver-se com início da urbanização com a eletricidade usada para iluminar ruas e fazer funcionar os bondes e as máquinas industriais, resultado dos investimentos realizados pelos cafeicultores visando prover filhos e parentes com atividades modernas e futuras para a época, diversificação dos investimentos.

Com interação com novos povos e hábitos a cidade inicia o seu desenvolvimento multicultural com a necessidade de oferecer moradia e alimentação para os imigrantes e os operários das indústrias que iniciam sua produção, também intensificando movimentos culturais. Como os filhos e parentes dos fazendeiros buscavam formação no exterior em seus retornos muitos costumes foram sendo atualizados para melhorar as condições da família e da cidade.

Na pesquisa para este artigo também uma certeza deve ser modificada em relação a crise de 1929, lembrada como *Crash* de 29, em 1920 a produção de café mundial era ao redor de 21 milhões e o consumo mundial de 22 milhões. A exportação do Brasil em 1927 foi de 15.115 milhões de sacas de café, em 1928 a enorme safra colhida 13.881 milhões de sacas e os principais importadores que representavam 84% da venda nacional: EUA, França, Itália, Holanda e Alemanha começaram a importar de outros produtores em vista da péssima qualidade dos grãos entregues e do peso obtido com objetos como pedras, terra e gravetos misturados para aumentar o peso, com grãos de qualidade inferior adulterando a *commodity*.

Em 1929 a safra projetada era de 13,7 milhões de sacas e chega a mais de 21 milhões de sacas, sendo que em outubro de 1929, com esta super safra que excedia o consumo mundial, a safra de 1927 estava sendo exportada e a safra de 1928 estava toda retida em armazéns em solo nacional. Com a produção excedente e de baixa qualidade, a crise financeira já era realidade no país antes do *Crash* de 29 nos EUA, falências e concordatas de 72 empresas em setembro de 1929, antes da quebra de *Wall Street*. O *Herald Tribune* (1929/10): “informa que 2/3 do café consumido no mundo era produzido em São Paulo e que o café representava 3/4 das exportações brasileiras e que o país estava em precária situação financeira”.

O governo federal Brasileiro pretendia emprestar US\$ 50 milhões para permitir que o Instituto do Café ajudasse os fazendeiros, culminando com a ascensão política de Getúlio Vargas.

A crise de 1929 no Brasil é anterior ao *Crash* de 29, pela super oferta de café ao longo dos anos anteriores e da baixa qualidade dos grãos exportados com pedra e terra para aumentar o peso das embalagens de 60 kgs.

São produzidos anualmente 7,7 milhões de toneladas de grãos de café em aproximadamente 10,5 milhões de hectares em mais de cinquenta países, com a concentração de 85% da produção mundial na América do Sul e Central, 10% na Ásia e 5% na África.

A *International Coffee Organization* (OIC) criada em 1963 para regular o acordo Internacional do café, representando 97% da produção mundial e 80% dos consumidores de café do mundo. O preço da *commodity* composto pela OIC, ao longo do tempo tem se mantido constante em baixa, na média dos últimos 10 anos US\$ 137,24 centavos por libra peso (1 libra = 0,453592 grm / saca de 60 kgs = 132,28 libras) desde 2015, gerando preocupações com a viabilidade econômica da cafeicultura em vista da maioria dos principais países produtores serem subdesenvolvidos ou em vias de desenvolvimento e tem na *commodity* café uma importante fonte de recursos na exportação; cotada em dólar Americano, também gera apreensão em relação a apreciação ou depreciação da moeda local do país em relação ao dólar. A oscilação da moeda do país em relação ao dólar, quando depreciada em relação ao dólar eleva os custos e reduz o ganho final. Bem a inflação existente nos principais países produtores e sua relação com a taxa básica e juros (Selic no Brasil), com a taxa de inflação e com o cenário econômico mundial.

O maior custo no cultivo do café é a mão de obra direta (MOD). Dependendo do país produtor de café a vida útil do pé pode variar de 8 a 20 anos, a substituição da planta depende do rendimento do cafeeiro, com início o rendimento é crescente até estabilizar e depois vai reduzindo gradativamente; o rendimento também é suscetível a escolha dos insumos, das condições climáticas das pragas e doenças, da umidade e da altitude dependendo da variedade do café.

Café é a terceira bebida mais consumida no mundo, sendo o chá o segundo e a água a primeira.

Vários produtos farmacêuticos e cosméticos utilizam o café como MP. com a retirada da cafeína fornece a mesma bebida de cola.

Conforme ABIC (in COLDIBELI, 2013) no consumo interno de 20 milhões de sacas de café 1 milhão de sacas são de cafés especiais ou gourmets.

Conforme o Sebrae (Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas, 2008):

Quanto às questões de agregação de valor, além da lavoura e do produto em si, há a opção de desenvolver uma estratégia de integração para frente na cadeia produtiva, passando a industrializar o café e, por meio de características (gourmet, orgânico, descafeinado, aromatizado etc.), marca, embalagem e adequado posicionamento buscar penetração no mercado nacional e externo. Essa ação não deixa dúvidas, em termos de necessidade de investimento de volume de produto, de que a atuação de um produtor de forma isolada tem pouca chance de sucesso em um mercado altamente concorrido.

Apesar dos custos maiores no cultivo do café especial seu ganho final é de 35% a 40% sobre o valor do café tradicional, com crescimento de 10% a.a. Os exportadores internacionais de café torrado e moído processam e reexportam o café brasileiro numa quantidade 5 vezes maior do que o Brasil exporta na forma de *commodity* – grãos verdes.

Conforme a Embrapa (2017), a produção mundial de café do ano-safra 2016/17, que compreende o período de outubro a setembro para a Organização Internacional do Café – OIC, contabiliza volume de 153,869 milhões de sacas de 60kg. Observa-se que, tal volume representa acréscimo de 1,5% em relação ao ano-safra anterior, que foi de 151,656 milhões de sacas.

Conforme o Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento do Brasil (2017), o 4º Levantamento da Safra de Café de 2016, da Companhia Nacional de Abastecimento (Conab), apontou que a safra brasileira alcançou 51,37 milhões de sacas de 60 kg de café beneficiado, sendo os principais estados produtores: Minas Gerais, Espírito Santo, São Paulo, Bahia, Rondônia, Paraná, Rio de Janeiro, Goiás e Mato Grosso, que correspondem por cerca de 98,6% da produção nacional.

Segundo Chade (2017), “Importadores de café recebem o triplo do que ganham os produtores de grão”, enquanto o produto recebe na venda do grão US\$ 1,25 por libra-peso, torrefadoras vedem o produto acabado a US\$ 4,11. Na fala do Sr. Francis Gurry, diretor geral da Organização Mundial de Propriedade Intelectual (OM-PI): “informe sobre o valor adicionado que o produto ganha graças a tecnologias, patentes e inovação. Sob esse ponto de vista, o órgão aponta que os países produtores ganham menos com o grão do que os que importam a *commodity*, industrializam, registram patentes e comercializam o produto final.”

Planilha 1. Valor da saca de Café em US\$ - OIC

Tipo	26 Fev	Osc.
Preço Composto Diário (ICA 1979)	-	-
Arábicas Colombiana NY	144,00	0,00
Arábicas Colombiana Brêmen-Hamburg	135,15	0,61
Arábicas Colombiana - Média 15 dias	140,02	0,28
Arábicas Outros NY	140,94	0,00
Arábicas Outros Bremen-Hamburg	129,84	0,26
Arábicas O-tros - Média 15 dias	134,72	0,14
Arábicas Brasileira NY	119,00	0,00
Arábicas Brasileira Brêmen-Hamburg	119,53	0,53
Robusta NY	92,83	-0,25
Robusta - Lê Havre/Marselha	88,27	-0,04

Fonte: Café Gourmet e Orgânico (in Sebrae, 2008)

3. ANÁLISE E DISCUSSÃO

Conforme mencionado, uma xícara de café chega ao consumidor por cerca de US\$ 1,32 na cidade de São Paulo e US\$ 1,30 na cidade do Rio de Janeiro (R\$ 2,50 e 2,47 com US\$ 1,90), já incluso serviço. Ao comparar, é possível observar que esta mesma xícara em Londres custa US\$ 3,89, Japão US\$ 4,53, Berlim US\$ 4,61, Atenas US\$ 5,54 e Moscou US\$ 6,11.

Quadro 1. Demonstrativo Receitas Brasil - comercialização do café especial / gourmet em xícaras, ano 2018

Preço Xícara de Café na cidade de São Paulo - Brasil
R\$ 4,90 - R\$ 5,50
Preço Saca de Café - 60 Kgs. - Brasil
R\$ 386,14
Preço Saca de Café Gourmet / especial- 60 Kgs. - Brasil
R\$ 700,70
Preço Saca de Café Gourmet / torrado c/ perda - 48 Kgs. - Brasil
48 kgs. vendidos em xícaras(7 gr.) de R\$ 4,90 café 143 xícaras por Kg
Receita obtida - R\$ 33.633,60
Preço médio praticado xícara café - Starbucks - US\$ 4,00
Receita obtida - R\$ 89.091,97

Fonte: Autores.

Quadro 2. Demonstrativo Receitas EUA - comercialização do café especial / gourmet em xícaras, ano 2018

Preço Xícara de Café em US\$ Cambio (BCB) - R\$ 3,2449
US\$ 1,51 - US\$ 1,69
Preço médio praticado xícara café - Starbucks - US\$ 4,00
Preço Saca de Café - 60 Kgs. - NY - EUA
US\$ 119,00
Preço Saca de Café Gourmet / especial- 60 Kgs. - EUA
US\$ 215,94
Preço Saca de Café Gourmet / torrado c/ perda - 48 Kgs. - Brasil
48 kgs. vendidos em xícaras(7 gr.) de R\$ 4,90 café 143 xícaras por Kg
Receita obtida - US\$ 10.365,07
Preço médio praticado xícara café - Starbucks - US\$ 4,00
Receita obtida - US\$ 27.456,00

Fonte: Autores.

Conforme demonstra os quadros 1 e 2, em 2018, uma xícara de café na cidade de São Paulo é cobrada entre R\$ 4,90 e R\$ 5,50 (considerando o câmbio de US\$1,00 = R\$ 3,2449 (BCB)) na ponta, o que corresponde a US\$ 1,51 e US\$ 1,69. Uma xícara de café expresso utiliza 7 gramas de café e 1kg de café equivale a 143 xícaras de café expresso especial ou gourmet de café Arábica.

4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Conforme cintado inicialmente, este artigo tem o objetivo de demonstrar o que o Brasil, em 150 anos, pouco agregou valor a marca, ainda que possua uma riqueza de diversidade, clima, qualidade e *know how* no cultivo do Café.

Observa-se que, além do valor no mercado interno muito abaixo do mercado internacional, há falta de *players* brasileiros que comercializem cafés especiais, com valor agregado ao redor do mundo, saindo do preço pré-fixado da *commodity* para o preço final do valor agregado: xícara, cápsula, bebidas com café. O País busca diferenciais que visem agregar valor ao produto final aos consumidores mundiais, com *blends* de alta qualidade e sabores exóticos apreciados no mundo em máquinas residenciais de cápsulas.

Mas, demonstra-se que, apesar de 150 anos atuação no mercado, com todas as possibilidades de sabores e aromas do café Arábica produzidos no Brasil, o país não desenvolveu uma marca mundial de café que possibilitasse diferenciais claros de mercado para os consumidores relacionados ao *terroir*.

Este fato pode ser identificado por meio de verificar que o preço final para o consumidor do produto brasileiro está abaixo de países com menor produção e, teoricamente, com menores condições de competitividade, mas que de fato agregam para o cliente mais valor para a marca e possuem melhor imagem institucional.

A forma de ampliar a competitividade está relacionada com a visibilidade da marca e a credibilidade internacional, além da necessidade de investimento de pesquisa. O país tem

capacidade de produção, mas, necessita de desenvolvimento, para garantir produtividade e qualidade. Propõe-se para trabalhos futuros, pesquisar as diferenças e as estratégias utilizadas por outros países, a fim de comparar ações e resultados.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ABIC – Associação Brasileira da Indústria do Café. (2015). Tendências do Mercado de Café. Euromonitor International. Disponível em <http://abic.com.br/src/uploads/2017/10/Euromonitor_Coffe-Market-Trends-in-Brazil_-Encafe-2015.pdf> Acesso em 24/01/2018.
- Brasil. Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento. (2017). Café no Brasil. Disponível em: <<http://www.agricultura.gov.br/assuntos/politica-agricola/cafe/cafeicultura-brasileira>> Acesso em 24/01/2018.
- Chade, Jamil (2017). Importadores de café recebem o triplo do que ganham os produtores de grão. O Estado de S.Paulo, OESP (21/11/2017). Economia – pg. B9 – São Paulo. Disponível em: <<http://economia.estadao.com.br/noticias/geral,quem-sao-os-donos-do-cafe-no-seculo-21,70002090900>> Acesso em 24/01/2018.
- Coldibeli, Larissa. (2013). Café gourmet cresce 4 vezes mais do que o tradicional; veja diferenças. UOL, São Paulo. Disponível em: <<http://economia.uol.com.br/noticias/redacao/2013/05/24/cafe-gourmet-cresce-4-vezes-mais-do-que-o-tradicional-veja-diferencas.htm>> Acesso em 24/01/2018.
- Consórcio Pesquisa do Café. (s.d). Observatório do Café – Disponível em: < <http://www.consociopesisacafe.com.br/index.php/conjuntura-mundial>> Acesso em 24/01/2018.
- Embrapa. (2017). Produção mundial de café do ano-safra 2016/17 contabiliza 154 milhões de sacas. Disponível em: <<https://www.embrapa.br/busca-de-noticias/-/noticia/26030763/producao-mundial-de-cafe-do-ano-safra-201617-contabiliza-154-milhoes-de-sacas>> Acesso em 24/01/2018.
- Grão Gourmet. (2017a). Blog do Grão Gourmet - Café pelo mundo: Alemanha – Disponível em: <<https://www.graogourmet.com/blog/cafe-pelo-mundo-alemanha/>> Acesso em 24/01/2018.
- Grão Gourmet. (2017b). Blog do Grão Gourmet - Café pelo mundo: Itália – Disponível em: <<https://www.graogourmet.com/blog/cafe-no-mundo-italia/>> Acesso em 24/01/2018.
- Stabucks Coffes. (s.d.) In Mundo das Marcas. Disponível em: <<http://mundodasmarcas.blogspot.com.br/2006/05/starbucks-cafzinho-globalizado.html>> Acesso em 24/01/2018.
- SEBRAE. (2008). Café Gourmet e Orgânico: Estudos de mercado SEBRAE, ESPM 2008: relatório completo. Sebrae. Disponível em: <<http://bis.sebrae.com.br/bis/conteudoPublicacao.zhtml?id=2623>> Acesso em 24/01/2018.
- Yara Brasil. (s.d.) Produção Mundial De Café. Disponível em: <<http://www.yarabrasil.com.br/nutricao-plantas/culturas/cafe/fatores-chaves/producao-mundial/>> Acesso em 24/01/2018.

CAPÍTULO **8**

**EMPRENDIMIENTO;
INNOVACIÓN EMPRESARIAL
Y MATRIZ PRODUCTIVA**

LAS MIPYMES Y EL INTERNET: POTENCIANDO SU ACTIVIDAD COMERCIAL

Sixto Raúl Manosalvas Sánchez

Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Sede Ibarra
srmanosalvas@pucesi.edu.ec

David Alexander Bolaños Sarauz

Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Sede Ibarra
dabolanos@pucesi.edu.ec

Jesús Ernesto Ortega González

Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Sede Ibarra
eortega@pucesi.edu.ec

Edgar Miguel Cevallos Vizcaíno

Universidad Extremadura – España.
edgarcevallos125@hotmail.com

Resumen

Las Mypimes se han convertido en el motor fundamental para el desarrollo económico y social de los países, aportando a su productividad, competitividad y generación de empleo. En Ecuador la mayoría de organizaciones que conforman el tejido empresarial son Mipymes, de acuerdo con (Astudillo & Briozzo, 2016) más del 99% de negocios ecuatorianos se encuentran en esta clasificación, de tal manera que el gobierno ha priorizado su política para el desarrollo de este sector.

Por otra parte, la socialización de las TIC y la masificación de acceso a internet ha generado un contexto más competitivo que brinda mayores oportunidades para el desarrollo comercial de las organizaciones, en especial de las Mypimes que podrían aprovechar esta tecnología en la promoción y venta de sus productos.

A través de una investigación descriptiva se analiza el uso de internet en las estrategias de comercialización de las Mipymes de la ciudad de Ibarra, por otra parte, mediante un análisis cualitativo se exponen las percepciones sobre las compras en internet por parte de los consumidores. Con estos análisis se busca explicar las oportunidades y desafíos que enfrenta la Mipyme en la comercialización a través de herramientas digitales.

Palabras Clave: Mipyme, comercialización, internet en la empresa, comercio digital.

Abstract

The MSMEs have become a fundamental engine for the economic and social development of the countries, contributing to their productivity, competitiveness and employment generation. In Ecuador most of the organizations that make up the business are MSMEs, according to (Astudillo & Briozzo, 2016) more than 99% of Ecuadorian businesses are in this classification, so that the government has prioritized its development policy of this sector.

On the other hand, the socialization of ICTs and the massification of Internet access has generated a more competitive context while offering greater opportunities for the commercial development of organizations, especially MSMEs, which could take advantage of this technology in communication and sale of their products.

Through a descriptive investigation, internet use in the commercialization of the MSMEs from the Ibarra city of is analyzed, in addition, through a qualitative analysis, the perceptions about Internet purchases by consumers are exposed. With these analyzes we seek to explain the opportunities and challenges faced by MSMEs in the commercialization through the digital tools.

Keywords: MSMEs, commercialization, business internet, digital commerce.

1. INTRODUCCIÓN

Las micro, pequeñas y medianas empresas han tomado un papel protagónico en el desarrollo social y económico del Ecuador y muchos otros países en el mundo, a pesar de las limitaciones que enfrentan este tipo de negocios aportan en la generación de empleos, en la mejora de la productividad y en la competitividad de los países.

La importancia de la Mipyme para el desarrollo local y nacional hace necesario un mayor involucramiento de entidades gubernamentales, educativas, públicas y privadas, a través la identificación de problemas y la búsqueda de soluciones que aporten a mejorar el desempeño organizacional y permitan la sostenibilidad económica y social de estos negocios. En este sentido es fundamental vincular la investigación de las Universidades al fortalecimiento de la Mipyme.

Por otra parte, la masificación del acceso a internet entre los consumidores y las empresas es un fenómeno que se debe abordar desde la perspectiva de la Mipyme, para conocer el aporte que brinda esta tecnología a su desarrollo productivo y comercial, así como las oportunidades y desafíos que enfrentan estas organizaciones en su implementación y uso.

La presente investigación no pretende ser un aporte novedoso a las teorías existentes sobre el desarrollo de este sector, sin embargo, busca aportar información real y actualizada sobre el desempeño de estas organizaciones en el uso de internet como herramienta para la comercialización de sus productos o servicios. Por otra parte, se busca conocer las opiniones y actitudes que tienen los consumidores sobre las compras en internet, de tal manera que a futuro se puedan establecer guías de actuación de la Mipyme en la incorporación eficiente de esta tecnología.

2. METODOLOGÍA

Exploratoria. - A través de una revisión de información secundaria se identificará la situación actual de las Mipymes en Ecuador, además se analizará los niveles de acceso a Internet por parte de los consumidores y empresas del país, para comprender el contexto que guiará esta investigación.

Descriptiva. - Se describirá las percepciones de los micro, pequeños y medianos empresarios acerca de los beneficios y limitaciones que tiene el uso de medios digitales en su actividad comercial, para esto se levantaron 182 encuestas a los propietarios o encargados principales de este tipo de negocios en la ciudad de Ibarra. Las encuestas se analizaron descriptivamente a través de un software estadístico y la muestra se la calculó con la información de tallada en la Tabla 1.

Tabla 1. Calculo de la muestra

Población	1634 Mipymes
Nivel de confianza	95,5% (k=2)
Margen de error	7%
p	0,5
q	0,5

Nota: Elaborada por los autores. Población extraída de la base de datos del Servicio de Rentas Internas del Ecuador año 2016.

Por otra parte, se busca conocer las opiniones y actitudes de los consumidores de la ciudad acerca de las compras a través de internet, para esto se realizaron cinco sesiones de

grupo conformados por ocho personas con distintas características demográficas, sociales y actitudinales, más un moderador.

La Mipyme

La micro, pequeña y mediana empresa o más conocida en nuestro medio como la Mipyme, ha tomado una gran importancia en el desarrollo económico de las naciones, tal como lo afirman (Peralta & Viltard, 2015; Louise, 2016; Astudillo & Briozzo, 2016) la Mipyme es uno de los motores más importantes del desarrollo económico y social de las naciones, en los tres casos los autores han determinado que el aparato empresarial de los países investigados se compone por más de un 95% de micro, pequeñas y medianas empresas.

Dentro de la comparativa realizada por (Astudillo & Briozzo, 2016) se ha establecido que dentro del tejido empresarial Ecuatoriano el 96,8% son micro empresas, un 2,5% de pequeñas y medianas empresas, quedando apenas un 0,7% de grandes empresas. Asimismo, se destaca que la principal actividad empresarial es la manufactura con un aporte del 3,4% al PIB nacional, además que esta actividad genera un importante número de empleos de forma directa e indirecta. (Villagrasa, Jiménez, & Hernández, 2015) Aseguran que la Pyme contribuye significativamente al desarrollo económico de los países, especialmente de los que están en vías de desarrollo, convirtiéndose en entidades que contribuyen a mejorar la productividad y competitividad de los países.

Según (Astudillo & Briozzo, 2016) en los países latinoamericanos el desarrollo de la Mipyme es un objetivo prioritario, por tanto los gobiernos están dando un impulso para mejorar este tipo de organizaciones. Por su parte (Cevallos, Ortega, & Manosalvas, 2016) aseguran que en Ecuador la micro, pequeña y mediana empresa han tomado un rol protagónico para el desarrollo del país, tanto así que el gobierno ha priorizado brindar un mayor apoyo para impulsar estas unidades productivas, buscando estrategias que permitan alcanzar su competitividad.

Además el estudio realizado por (Astudillo & Briozzo, 2016) señala que la innovación es un factor clave para la competitividad de las Mipymes. En este mismo estudio se evidencia que el Ecuador tiene una menor capacidad de innovación en comparación con otros países de la región, sin embargo se hace énfasis que el país ha generado políticas públicas para mejorar el proceso innovador de su sistema productivo.

En este contexto se vuelve primordial buscar alternativas innovadoras en los procesos productivos y comerciales para el desarrollo de la Mipyme.

El acceso a internet y a la tecnología

Cada día más personas tienen acceso a internet y otros avances tecnológicos en el ámbito de la comunicación, lo que está cambiando los comportamientos y hábitos de la sociedad. Como lo anticipaba (Maciá & García, 2006) al referirse a las TIC, “En el futuro próximo, lo realmente importante será el propio usuario y sus necesidades, de forma que no tenga que conocer ni ocuparse de los detalles de la infraestructura tecnológica”, diez años después en el mercado existe una gran cantidad de dispositivos que permiten a las personas acceder a internet desde cualquier lugar, los fabricantes de teléfonos inteligentes sacan nuevos modelos al mercado a una velocidad promedio de ocho meses, lo que ha contribuido una rápida socialización de esta tecnología, además que cada vez son más las personas que compran tabletas, computadores portátiles, televisores inteligentes, relojes inteligentes y otros dispositivos con conexión de internet.

Los precios del servicio de internet fijo y móvil se han estabilizado y la competitividad del mercado ha logrado que estos sean accesibles para personas de cualquier estrato socioeconómico, además según (Gomezjurado, Nuñez, Cordero, & Uyaguari, 2014) las entidades gubernamentales trabajan en el Plan Nacional de Conectividad, brindando un mayor acceso a internet en centros educativos, además busca un mayor acceso con puntos gratuitos de internet wifi en parques, plazas, transporte público, instituciones, entre otros lugares. Por su parte (ARCOTEL, 2016) afirma que Ecuador es el país de América Latina con mayor crecimiento en acceso a internet, revisando las cifras oficiales (ARCOTEL, 2017) el 63,1% de la población tiene acceso a internet, más de 8.81 millones de abonados a la telefonía móvil cuentan acceso a internet, y el 39% de hogares cuentan con internet fijo. Estas cifras revelan la importancia de internet para la sociedad y la oportunidad que tienen las empresas de captar clientes y realizar ventas a través de la red.

Por otra parte (Amorós, Planellas, & Batista, 2010) haciendo referencia a una investigación del OCDE afirman que el cambio tecnológico y la globalización a pesar de generar nuevos costos de transacción, retos y riesgos, brindan una mayor oportunidad de crecer y reducir costos en la pequeña y mediana empresa. Actualmente las Pymes han logrado una mayor incorporación de las TIC en sus actividades e incluso muchas han nacido en la denominada nueva economía como el comercio o los negocios electrónicos. Sin embargo, al poseer limitaciones en sus recursos financieros, materiales y talento humano, no son capaces de aprovechar el verdadero potencial de las tecnologías de información y comunicación en su desarrollo empresarial.

Con la información descrita podemos afirmar que, cada vez más consumidores están presentes en internet, lo que para la Mipyme representa una oportunidad comercial que debe ser aprovechada.

Las empresas y el internet

El uso de las tecnologías de información y comunicación dentro de las empresas (Buitrago, Quiroga, & Cuellar, 2015) se ha convertido en un poderoso elemento para detectar y satisfacer las necesidades de la sociedad y de las mismas empresas, así como las oportunidades que plantea el mercado.

En Ecuador el (MINTEL, 2016) ofrece información sobre la proporción de empresas que utilizan internet para sus operaciones: “Las microempresas alcanzan un 48,6%, las medianas empresas un 56,9% y las pequeñas empresas un 52,9%, dando un total general de 52,8%”, al hablar de grandes empresas se encuentra que la totalidad utilizan este recurso. Estos datos dan muestra de la importancia que adquiere esta tecnología para el desarrollo empresarial.

El uso de las TIC en las actividades empresariales es fundamental ya que estas pueden aportar al cambio, innovación y mejora continua del negocio. Cómo explica (Amorós, Planellas, & Batista, 2010) las empresas a través esta tecnología pueden construir sus propias herramientas que aporten al desarrollo del negocio o utilizar plataformas desarrolladas por terceros en áreas como la inteligencia de mercado, sistemas de transacciones, expansión de mercados, promoción y publicidad, distribución y venta de productos, entre otros. En cuanto a la comunicación comercial, el internet y las redes sociales permiten implementar estrategias de marketing digital de bajo presupuesto. Según (Buitrago, Quiroga, & Cuellar, 2015) las grandes industrias no solo han generado nuevas maneras de publicitarse y comunicar, también han logrado dar respuesta a las necesidades de los usuarios creando un vínculo entre la marca y el cliente.

Por otra parte las motivaciones que tienen las empresas para estar presentes en internet según (Gallego, Bueno, & Terreño, 2016) son la expansión de los mercados, la captación de nuevos clientes, la personalización de su oferta, un servicio más eficiente, la aceleración de los procesos de negocio y la mejora de imagen de la marca.

A través de una observación directa se puede evidenciar que cada vez son más los negocios que crean y usan su propio sitio web, su perfil en redes sociales, cuentas de correo electrónico o mensajería instantánea, para “los contactos con los proveedores y clientes, dando agilidad a las actividades comerciales” (MINTEL, 2016). Utilizando el ranking de sitios web de (Alexa, 2016), que es una herramienta de análisis web que determina el posicionamiento y competitividad de sitios web en el mundo entero, se ha determinado las páginas más visitadas en el Ecuador como se detalla en la Tabla 2.

Tabla 2. Ranking de Sitios web más visitados en el Ecuador

Nº	Sitio web	Nº	Sitio web	Nº	Sitio web
1	Google.com.ec	34	Iess.gob.ec	67	Wordpress.org
2	Youtube.com	35	Adfly	68	Educacion.gob.ec
3	Google.com	36	Bet365.com	69	Blastingnews.com
4	Facebook.com	37	Xvideos.com	70	Tumblr.com
5	Elcomercio.com	38	Stackoverflow.com	71	Mega.nz
6	Eluniverso.com	39	Apple.com	72	Neobux.com
7	Live.com	40	Adbooth.com	73	Clixsense.com
8	Ecuavisa.com	41	Slideshare.net	74	Bing.com
9	Yahoo.com	42	Ask.com	75	Biess.fin.ec
10	Twitter.com	43	Popads.net	76	Ecuadorinmediato.com
11	Wikipedia.org	44	Blogger.com	77	Alibaba.com
12	Estadio.ec	45	Thewhizmarketing.com	78	Intermatico.com
13	Blogspot.com	46	Pinterest.com	79	Bbc.com
14	Amazon.com	47	Github.com	80	Bankguay.com
15	Msn.com	48	Aliexpress.com	81	Popcash.net
16	Instagram.com	49	Godaddy.com	82	Plusvalia.com
17	Pichincha.com	50	Eltelegrafo.com.ec	83	Usfq.edu.ec
18	Mercadolibre.com.ec	51	Ebay.com	84	Udla.edu.ec
19	Olx.com.ec	52	Office.com	85	Scribd.com
20	Whatsapp.com	53	Futbolecuador.com	86	Metroecuador.com.ec
21	Uptodown.com	54	Adnetworkperformance.com	87	Ampclicks.com
22	Onclickads.net	55	Microsoftonline.com	88	Bongacams.com
23	Ecuagol.com	56	Bolivariano.com	89	Seriesflv.net
24	Linkedin.com	57	Taringa.net	90	Googleusercontent.com
25	Google.es	58	Wetransfer.com	91	Hootsuite.com
26	Vistazo.com	59	Produbanco.com	92	Terraclicks.com
27	T.co	60	Rt.com	93	Mbtrx.com
28	Studiofutbol.com.ec	61	Microsoft.com	94	Monografias.com
29	Netflix.com	62	Reimageplus.com	95	Mediafire.com
30	Wordpress.com	63	Dropbox.com	96	Laafoka.com
31	Sri.gob.ec	64	Segumedik.com	97	Friv.com
32	Teleamazonas.com	65	Cnn.com	98	Computrabajo.com.ec
33	Paypal.com	66	Wordreference.com	99	Booking.com

Nota: Elaborado por los autores. Información recuperada de <http://www.alexa.com/topsites/countries;3/EC>

Al analizar el ranking actualizado de sitios web más visitados en el Ecuador, se puede determinar en orden de importancia las categorías de sitios web que le interesa al usuario del país, como se explica en la Tabla 3.

Tabla 3. Categorías de sitios web de mayor interés en Ecuador

N°	Categoría	N°	Categoría
1	Búsqueda de información	8	Pagos Online
2	Redes Sociales	9	Creación de sitios web
3	Noticias y deportes	10	Software
4	Compra de productos internacionales	11	Descargas
5	Bancos y financieras	12	Transferencia de información
6	Ocio	13	Compra venta de bienes locales
7	Gobierno	14	Empleo

Nota: Elaborado por los autores. Información recuperada de <http://www.alexa.com/topsites/countries;3/EC>

Las principales categorías de sitios web, son útiles en el desarrollo empresarial, en aspectos como el comercial, publicitario, de ventas, de compras, de pagos y de desarrollo de negocios.

Los motores de búsqueda son útiles para llegar con nuestra oferta de valor hacia las personas realmente interesadas en nuestros productos o servicios. Las redes sociales permiten crear publicaciones, anuncios y difundirlos a públicos micro segmentados al tiempo que se pretende establecer vínculos emocionales con los usuarios. Los sitios de noticias, deportes, ocio, descargas, transferencia de información, empleo se han desarrollado como espacios publicitarios para presentar anuncios gráficos conocidos como display. La compra de productos internacionales y la compra-venta de productos locales refuerza idea de que los consumidores cada vez son más proclives al uso de internet al momento de comprar productos y servicios. Los bancos, financieras y métodos de pago online indica que las personas están abiertas y cada vez tiene más confianza para realizar transacciones electrónicas. Los creadores de sitios web cada vez más fáciles de manejar permiten a personas con mínimos conocimientos de computación y diseño crear sitios web para sus negocios. Las interacciones con entidades del gobierno predisponen a los consumidores hacia un mayor uso de internet como plataforma para hacer negocios y permiten a las empresas ahorrar tiempo y dinero en muchos procesos de su gestión.

Las empresas que quieran sobresalir en internet deben eliminar los obstáculos relacionados a (Gallego, Bueno, & Terreño, 2016) problemas logísticos, seguridad de los medios de pago en internet y adaptar su oferta.

Los consumidores y el internet

Para hablar sobre los consumidores es necesario entender el proceso de decisión de compra, que como explica (Kotler & Armstrong, Fundamentos de Marketing, 2013), tiene los siguientes pasos: estímulos publicitarios, reconocimiento de la necesidad, búsqueda de información, evaluación de alternativas, decisión de compra y comportamiento pos compra. En este proceso el uso de internet se ha vuelto fundamental, según (Moreno S. M., 2015) las TIC han generado una serie de transformaciones sociales donde los consumidores están más

empoderados del proceso de compra, por tanto las empresas deben rediseñar sus estrategias de comunicación y marketing.

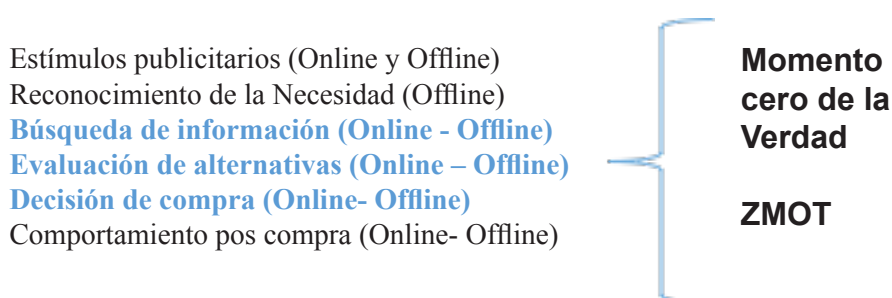
La constante búsqueda de información referente a productos o empresas, ha desarrollado un nuevo tipo de consumidor, que desea realizar compras de la forma más inteligente posible analizando todas las opciones que pueda encontrar, además el consumidor no solo quiere conocer sobre productos, ahora desea ser partícipe de la construcción de los mismos, es fundamental que las organizaciones piensen en el (Moreno S. M., 2015) “prosumidor”, productor y a su vez consumidor de contenidos, estableciendo una nueva dinámica respecto a las estrategias de comunicación y marketing.

Aunque actualmente (Gallego, Bueno, & Terreño, 2016) se evidencia una mayor tendencia de los consumidores a comprar por internet, aún existen ciertos obstáculos especialmente relacionados a la desconfianza en los vendedores, la inseguridad de los medios de pago, falta de conocimientos sobre los nuevos métodos de compra y la incertidumbre legal sobre las compras en internet. Por su parte (Buitrago, Quiroga, & Cuellar, 2015) afirman que la clave del éxito de los negocios en internet es el reconocimiento del verdadero valor de las personas, a través de sus opiniones acerca de sus necesidades y expectativas, información que debe ser utilizada para crear productos y servicios de valor para los consumidores.

De manera más precisa en los documentos de ayuda para profesionales del marketing digital de (Google, 2011) se dice “Hoy en día, cuando los consumidores escuchan sobre un producto, su primera reacción es ‘Voy a buscarlo en Internet’. Y emprenden una aventura de descubrimiento: sobre un producto, un servicio, un problema o una oportunidad. En estos tiempos, usted no persigue a su competencia. No persigue la tecnología. Persigue a su consumidor”.

En la Figura 1 se explica cómo el proceso de decisión de compra toma lugar en el contexto offline y en los medios online. Adaptando el Momento cero de la verdad o ZMOT de Google, se observa que este se convierte en una valiosa oportunidad para conocer las verdaderas necesidades y deseos de los consumidores, y presentar una oferta de valor adaptada a estos requerimientos.

Figura 1. El momento cero de la verdad en el proceso de decisión de compra.



Gago (2015) afirma que, “Dependiendo de la complejidad de la compra, el proceso será más o menos largo”. Existen productos que compramos sin necesidad de buscar mucha información (por ejemplo: productos de consumo diario) y otros para los que debemos informarnos y evaluar a profundidad todas las alternativas (por ejemplo: vehículos, computadores). En cualquier caso, podemos afirmar que las etapas del proceso de decisión de compra pueden tomar lugar al momento de navegar en internet, por ello surge la necesidad de que las empresas y en especial las Mipymes tengan una presencia en este medio.

De acuerdo a datos obtenidos de la plataforma de internet Alexa.com a enero de 2018 en Ecuador el 98% de las búsquedas de información utilizan el motor de búsqueda de Google, lo que lo convierte en la puerta de acceso a internet de los ecuatorianos. Por su parte la investigación realizada por la consultora (Formación Gerencial, 2017) muestra que la red social más utilizada en el país es Facebook con más de 11 millones de perfiles creados y más de 6 millones activos, seguida por Instagram con 3 millones de cuentas creadas y 1,3 millones activas, otras redes que no se pueden perder de vista son LinkedIn con 1,8 millones de cuentas aproximadamente, y Twitter que ha experimentado una caída en su popularidad con un aproximado de 800 mil usuarios activos actualmente. Todas estas plataformas brindan la oportunidad a las empresas de llegar con su oferta a potenciales clientes basándose en una micro segmentación, de tal forma que solo se presenta la oferta a personas realmente interesadas en los productos o servicios ofertados.

Entre los principales factores que inciden en la decisión de realizar compras en internet según (Gallego, Bueno, & Terreño, 2016) son: la facilidad de realizar los trámites comerciales, los precios especiales en compras virtuales y la variedad de productos que se encuentran en internet.

Por otra parte, las compras en internet se ligan directamente a las formas de pago a las que los consumidores tienen acceso. De acuerdo a los datos de Banco Central del Ecuador en 2017 el medio de pago preferido por los consumidores en Ecuador sigue siendo el efectivo, pues apenas el 11% de ciudadanos utilizan tarjetas de crédito o débito en sus transacciones. No obstante según (Vizcaíno & López, 2016) la sociedad en general está aceptando que el efectivo es una forma de pago anticuada y poco ágil, además explican que el uso de medios electrónicos de pago puede generar un incremento de más de un 25% en la facturación de las empresas, brinda una mayor seguridad al momento de realizar las transacciones, permite hacer un seguimiento de los movimientos financieros y permite analizar el perfil de riesgo de un negocio.

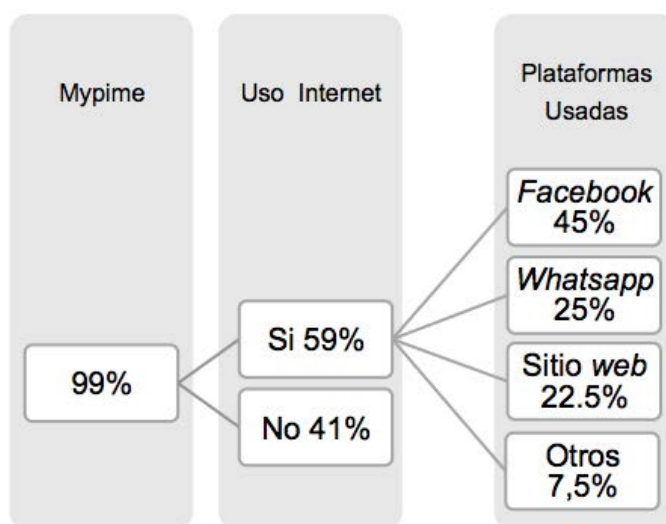
Es necesario reconocer la evolución de los medios de comunicación tradicionales y su adaptación a los medios digitales. De acuerdo con (Buitrago, Quiroga, & Cuellar, 2015) los medios de comunicación se han transformado en multimedios, convergiendo dos o más medios en uno solo, por ejemplo radio-internet, prensa-internet, televisión-cine, entre otras. Esta transformación representa a su vez una nueva forma de comunicar y promocionar. Con esta transformación multimediática el diálogo se intensifica y los consumidores ganan cercanía con las empresas. En muchos casos los consumidores se convierten en prosumidores, (Buitrago, Quiroga, & Cuellar, 2015) agregando valor a las marcas y aportando en el desarrollo de productos y servicios, al tiempo que crean y comparten contenidos que pueden tener un impacto sobre la reputación de la marca.

Los consumidores tienen cada vez mayor acceso a internet y a dispositivos más versátiles, por tanto existe una necesidad creciente de que las empresas se apoyen en plataformas web, que de acuerdo a (Gallego, Bueno, & Terreño, 2016) debe cubrir aspectos informativos, transaccionales y logísticos. En este contexto es fundamental que las empresas tomen en cuenta los riesgos asociados a las transacciones a través de internet, garantizando (Beltran, 2015) la privacidad de la información de los usuarios, así como la seguridad de los datos y el derecho a la información.

3. RESULTADOS

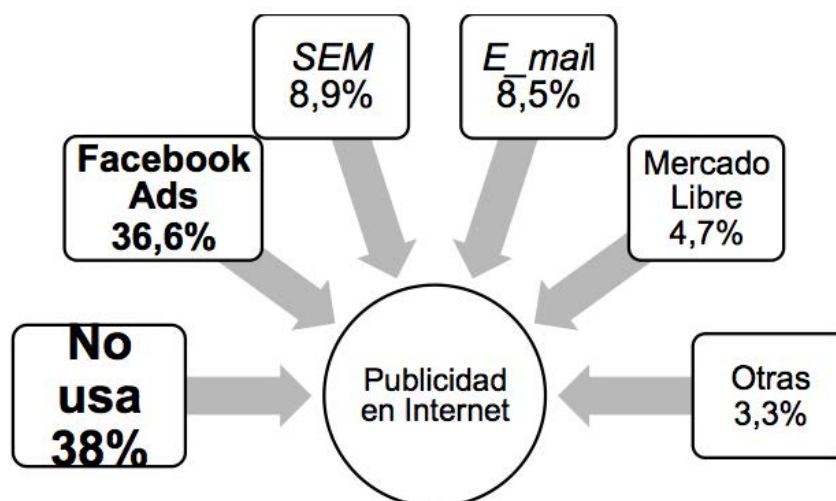
A través del análisis de los resultados de la encuesta aplicada a los propietarios o administradores de las Mipymes de la ciudad de Ibarra se ha podido determinar que aproximadamente un 59% de estas han utilizado internet para “tratar” de comercializar sus productos. Las plataformas de internet más utilizadas en la actividad comercial son la red social Facebook con un uso aproximado del 45%, seguido por la plataforma de mensajería WhatsApp con una aplicación comercial del 25%, y en tercer lugar la implementación de sitios web con un 22,5%, finalmente con un menor porcentaje de penetración podemos encontrar a redes sociales como Instagram, Twitter y YouTube, como se explica en la Figura 2.

Figura 2. Uso de internet en la Mipyme.



En la Figura 3 se explica el nivel de uso de herramientas publicitarias en internet, siendo los anuncios de Facebook los más utilizados y un 38% de Mipymes no utilizan este tipo de publicidad.

Figura 3. Uso de la publicidad en internet en la Mipyme.



Por otra parte, los beneficios asociados al uso de internet para la comercialización en la Mipyme son, principalmente una mayor cobertura de mercado y mantener mejores relaciones con los clientes con un 23% y 21% respectivamente, seguido por un mayor posicionamiento de la marca en un 18,4%, además de una mayor rentabilidad y rapidez en la atención al cliente con un 14% en ambas, apenas un 0,47% de los investigados dice no haber experimentado ningún beneficio.

Al analizar los problemas y limitaciones que se presentan en los negocios que utilizan internet para su actividad comercial encontramos que la logística es el principal limitante con un 24,5%, en segundo lugar, el problema de expectativas insatisfechas de los clientes con un 17,9%, en tercer lugar, el recargo que se realiza al precio de venta por concepto de envío con un 14,2%. Sin embargo, casi un 40% de los encuestados dicen no tener ningún problema ni limitante. En la Tabla 4 se resumen los principales beneficios y limitaciones para el uso de internet en Mipyme.

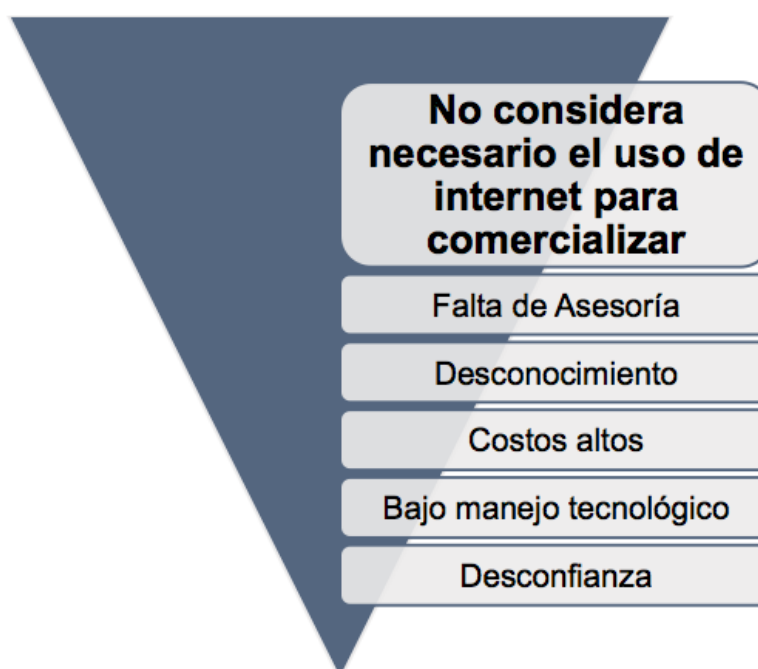
Tabla 4. Beneficios y limitaciones del uso de internet en la comercialización de la Mipyme

Uso de internet para la comercialización	
Beneficios	Limitaciones y problemas
Mayor cobertura Mejores relaciones con los clientes Mayor posicionamiento Rentabilidad Rapidez en atención al cliente	Logística Expectativas insatisfechas de clientes Recargo al PVP

Nota: Elaborado por los autores

En la otra orilla se encuentran 41% de las Mipymes que no han usado internet para su actividad comercial, el 29% no considera necesario el uso de internet en su actividad comercial, entre otras razones que se describen en la Figura 4.

Figura 4. Limitaciones del uso de internet en la comercialización de la Mipyme.



Por otra parte, se realizaron cinco sesiones de grupo con consumidores de distinto perfil socio económico, demográfico y actitudinal, donde participaron 40 personas, entre estudiantes, amas de casa, empleados privados, empleados públicos, emprendedores y trabajadores autónomos, de entre 19 y 55 años de la ciudad de Ibarra, para conocer sus opiniones y percepciones frente a las compras por internet.

Se determinaron tres beneficios principales asociados a la compra por internet: el primero es el ahorro de tiempo, al comprar desde cualquier lugar y a cualquier hora ya sea usando un teléfono móvil u otro dispositivo; en segundo lugar una mayor variedad de productos, diversidad de modelos, colores, tamaños, especialmente en tiendas virtuales populares; en tercer lugar mejores precios y descuentos, al ingresar a estas tiendas virtuales de alta popularidad se encuentran precios más cómodos que en el mercado local, además perciben que estas tiendas ofrecen mejores descuentos.

También se destacan tres frenos principales al momento de realizar transacciones en línea como se resume en la Tabla 5: la inseguridad de la información personal y financiera. El temor a estafas, a pesar que solo uno de los participantes ha sufrido estafa al realizar compras en línea existe un temor generalizado a este problema, además gran parte de los investigados tienen temor a que sus tarjetas de crédito sean clonadas. Desconfianza en la calidad de los productos, varios investigados han tenido experiencias propias o cercanas donde los productos no cumplieron con las expectativas del comprador, generando además una sensación de falta de garantías en la compra de productos a través de internet.

Tabla 5. Beneficios y frenos de la compra en internet

Compras en internet	
Beneficios	Frenos
Ahorro de tiempo Mayor variedad de productos Mejores precios y descuentos	Inseguridad de la información Temor a ser estafado Desconfianza en la calidad del producto

Nota: Elaborado por los autores

En cuanto a los medios de pago, aproximadamente el 60% de usuarios se inclina por el uso de tarjeta de crédito o débito en pagos online, a pesar de los temores asociados los investigados piensan que su uso evitará desplazamientos innecesarios, y están dispuestos a usarlos en sitios web que ellos perciban como seguros. Por su parte, un 40% de investigados prefieren realizar depósitos o transferencias bancarias, aunque están conscientes que también podrían ser estafados, estos tienen la percepción de que una estafa a través una tarjeta de crédito traería peores consecuencias.

Además, se evidencia un rechazo generalizado hacia la publicidad en redes sociales, en vídeos y en sitios web, considerándose como un elemento molesto y perturbador al momento de la navegación, a pesar de estas afirmaciones se evidencia que la mayoría de investigados ha encontrado publicidad de su interés en estos medios. Se han mostrado mínimas preocupaciones por la seguridad de información o por la privacidad de los datos que los usuarios comparten en la web.

4. CONCLUSIONES

Pese a las limitaciones de este trabajo netamente descriptivo, se abre una puerta para la búsqueda de oportunidades para el desarrollo de la Mipyme a través del correcto uso de la tecnología en su actividad comercial, al tiempo que se tiene una mayor perspectiva de investigación en temas relacionados, como aplicación de métodos de pago, marketing digital, comercio electrónico, privacidad de información, entre otros.

El desarrollo del Ecuador e productos o servicios, además muchas Mipymes desconocen o no aplican estrategias de promoción digital lo que reduce su competitividad en un mercado cada vez más digitalizado.

Dentro del proceso de decisión de compra es fundamental que los micro, pequeños y medianos empresarios generen información de valor para los consumidores, estableciendo las características reales de los productos, junto a su precio y políticas claras de venta y posventa, de tal forma que una vez que el usuario accede a ella se facilite la evaluación de la oferta, disminuyendo los temores y la desconfianza al tiempo que el cliente se sienta más seguro e realizar la compra por internet. Por otra parte, es preocupante el desinterés de los usuarios en temas de seguridad y privacidad de su información personal en especial la que se comparte en redes sociales.

Pensando en el desarrollo de este sector de la economía es necesario concientizar y capacitar a los empresarios sobre la importancia y los beneficios del uso de internet en sus operaciones. Es deber de la Academia trabajar en proyectos de investigación y vinculación que transfieran conocimientos para potencializar la competitividad de la Mipyme, aprovechando los beneficios y oportunidades que brinda el uso de internet en la actividad comercial.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Agencia ANDES. (10 de Octubre de 2015). Redes sociales Ecuador. Quito, Pichincha, Ecuador.
- Alexa. (26 de Octubre de 2016). Alexa Topsite Ecuador. Obtenido de Alexa: <http://www.alexacom/topsites/countries/EC>
- Amorós, J., Planellas, M., & Batista, J. (2010). Influencia de la utilización de Internet en el crecimiento de las pequeñas y medianas empresas: un estudio empírico en una economía en desarrollo. *Universidad & Empresa*, 8 (10), 89-113.
- ARCOTEL. (25 de Octubre de 2016). Agencia de Regulación y Control de las Telecomunicaciones. Obtenido de ARCOTEL: <http://www.arcotel.gob.ec/>
- Astudillo, S., & Briozzo, A. (2016). Innovación en las mipymes manufactureras de Ecuador y Argentina. *Semestre Económico; Medellín* 19.40, 117-144.
- Beltran, N. (2015). Retos para la privacidad en la era digital. *Análisis económica y filosófico política del capitalismo contemporáneo. Sociología y Tecnociencia*, 5(2), 31A, 32-48.
- Buitrago, A., Quiroga, C., & CuellaR, J. (2015). De consumidor a prosumidor. Una mirada de las transformaciones en el discurso publicitario. *Colección Académica de Ciencias Sociales*; 2(2), 13-24.
- Cevallos, E., Ortega, E., & Manosalvas, S. (2016). Turismo comunitario como alternativa de desarrollo para las micro y pequeñas empresas turísticas del Valle del Chota. En F. Rivas, M. Torres, & D. Mafla, *Gestión integral administrativa, financiera y comercial de las PYME* (págs. 327-343). Mérida: Publicaciones de la Universidad de los Andes.

- El Comercio. (15 de mayo de 2015). Facebook es la red social más utilizada en el Ecuador y no tiene competencia. El Comercio.
- Formación Gerencial. (27 de Enero de 2015). Formación Gerencial: Rankin de redes sociales Ecuador. Obtenido de Formación Gerencial: <http://blog.formaciongerencial.com/2014/05/16/ranking-redes-sociales-ecuador-mayo-2014/>
- Formación Gerencial. (6 de Enero de 2016). Formación Gerencial: Ranking páginas web Ecuador. Obtenido de Formación Gerencial: <http://blog.formaciongerencial.com/2015/01/26/ranking-paginas-web-ecuador/>
- Gago, M. (2015). Implantación de espacios comerciales. Madrid: Editorial CEP.
- Gallego, D., Bueno, S., & Terreño, J. (2016). Motivaciones y barreras para la implantación del comercio electrónico en España: un estudio Delphi. *Estudios Gerenciales*, 32, 221-227.
- Gomezjurado, J., Nuñez, J., Cordero, J., & Uyaguari, F. (2014). Historia de las Telecomunicaciones en Ecuador. Quito: Academia de Historia Nacional.
- Google. (2011). Ganando el momento cero de la verdad por Google. Obtenido de [think.storage.googleapis.com: https://think.storage.googleapis.com/intl/es-419_ALL/docs/2011-winning-zmot-ebook_research-studies.pdf](https://think.storage.googleapis.com/intl/es-419_ALL/docs/2011-winning-zmot-ebook_research-studies.pdf)
- INEC. (25 de octubre de 2016). Ecuadorencifras. Obtenido de INEC: <http://www.ecuadorencifras.gob.ec/>
- Kotler, P., & Armstrong, G. (2013). *Fundamentos de Marketing*. México: Pearson Education.
- Louise, V. S. (2016). Determine Small and Medium Enterprise (SME) Internet Marketing Usage in the Tshwane Area, South Africa. *Acta Universitatis Danubius: Oeconomica*, 12(1), 39-63.
- Maciá Pérez, F., & García Chamizo, J. M. (2006). Servicios electrónicos para la sociedad de la información. Desarrollo de grandes aplicaciones distribuidas sobre internet. Alicante: Publicaciones de la Universidad de Alicante.
- MINTEL. (15 de octubre de 2016). telecomunicaciones.gob.ec. Obtenido de Ministerio de las Telecomunicaciones y Sociedad de la Información: <http://www.telecomunicaciones.gob.ec/el-823-de-mipymes-en-el-ecuador-utilizan-internet/>
- Moreno, S. M. (2015). Oportunidades del social media en la organización contemporánea. *European Scientific Journal*, 11-23.
- Peralta, D., & Viltard, L. (2015). Simple strategic analysis tools at smes in ecuador. *Independent Journal of Management & Production*, 6(2), 495-524.
- Villagrasa, A., Jiménez, M., & Hernández, J. (2015). Implicaciones del aprendizaje organizacional en la pequeña y mediana empresa de cacao-sucro. *Negotium*;11(31), 24-47.
- Vizcaíno, D., & López, V. (2016). Incentivos al uso de los medios de pagos electrónicos. *Papeles de Economía Española*; Madrid 149, 144-170,172,174.
- World Economic Forum. (2017). *The Global Competitiveness Report 2016–2017*. Geneva .

LAS UNIVERSIDADES Y SU ENTORNO: LA VINCULACIÓN CON LA SOCIEDAD Y EL ROL DE LA TRANSFERENCIA DE TECNOLOGÍA

Iván Rueda

Pontificia Universidad Católica del Ecuador
iarueda@puce.edu.ec

Byron Acosta

Universidad Técnica del Norte
bfacosta@utn.edu.ec

Fabián Cueva

Pontificia Universidad Católica del Ecuador
efcueb@puce.edu.ec

Resumen

El objetivo de esta investigación es determinar la relación que existe entre Vinculación con la Sociedad y Transferencia de Tecnología (TT). A través de una revisión bibliográfica se identificó lo que persiguen estos dos conceptos y cuáles son sus actividades comunes. Los resultados de la revisión de la literatura muestran que, para poder realizar actividades de vinculación de manera eficiente, las universidades necesitan primero estructurar mecanismos TT de la I+D que desarrollan. Asimismo, la literatura muestra que las actividades de vinculación desarrolladas por las universidades pueden o no tener un beneficio económico, esto dependerá del tipo de beneficiario. Finalmente, y como parte de un esfuerzo más extenso, este trabajo servirá para establecer un punto de partida para que las universidades puedan reforzar, replantearse o cambiar sus actividades de vinculación de forma que esta misión fundamental pueda tener un alcance mayor y un impacto relevante en la sociedad.

Palabras clave: Vinculación con la colectividad; Transferencia de Tecnología; Universidades.

Abstract

The objective of this research is to determine the relationship that exists between University Outreach and Technology Transfer (TT). A bibliographic review identified what these two concepts pursue and what their common activities are. The results of the review of the literature show that, in order to carry out outreach activities efficiently, universities need first structure TT mechanisms of R&D that they develop. Also, the literature shows that outreach activities developed by universities may or may not have an economic benefits, this will depend on the type of beneficiary. Finally, and as part of a larger effort, this research will serve

to establish a starting point for universities to reinforce, rethink or change their outreach activities so that this fundamental mission can have a greater reach and a relevant impact in the society.

Key-Words: University Outreach, Technology Transfer, Colleges, Universities

1. INTRODUCCIÓN

De acuerdo con UNESCO (1998), las misiones esenciales de la educación superior son tres: 1) educar y formar, 2) realizar investigaciones y 3) prestar servicios a la comunidad. Estos tres elementos están presentes desde el origen de las universidades y su forma de cumplirlas ha variado a lo largo del tiempo. Sin embargo, las universidades se han concentrado en las dos primeras actividades, dejando a la vinculación con la colectividad como un proceso menor y muchas veces orientado solo a actividades relacionadas con la acción social. Las universidades son instituciones para toda la sociedad que moldean y contribuyen al establecimiento de dinámicas sociales, y constituyen una referencia educativa para estudiantes, profesores y toda la comunidad (Paleari et al. 2015). De hecho, tanto la formación profesional como la académica deben estar abiertamente disponibles y más profundamente conectadas con los entornos empresariales e institucionales (Paleari et al. 2015).

Entre las presiones que la universidad enfrenta de la sociedad están la creciente demanda por educación superior, la reducción de recursos públicos, y la necesidad por flexibilidad y capacidad de respuesta a las necesidades económicas y sociales (Paleari et al. 2015). Precisamente, cada vez más la sociedad demanda por parte de la universidad mayor participación en los acontecimientos sociales (Martínez et al. 2012). Para Audretsch (2014), el papel de la universidad en la sociedad ha evolucionado con el tiempo, principalmente debido a las presiones por crecimiento y desempeño económico. Sin embargo, el objetivo de la universidad en una sociedad emprendedora, no es solo el promover la transferencia de tecnología e incrementar el número de empresas emergentes, sino asegurar que las personas prosperen en la sociedad (Audretsch 2014). Para esto, las universidades deben transformarse para responder a los cambios en las demandas y necesidades de la sociedad y los *stakeholders* (Paleari et al. 2015).

Por un lado, los gobiernos alientan a las universidades a asumir una mayor responsabilidad por el desarrollo económico, transformando el conocimiento que generan en productos y servicios para el mercado; por otro lado, se les encarga también trabajar con las comunidades para aliviar los excesos sociales y económicos del mercado (Bourke 2013). El que las universidades trabajen con una visión de tipo económica no las desvirtúa de su esencia como institución, este enfoque económico debe ser equilibrado con el enfoque social. Lo que aleja a la universidad de su misión es trabajar con un único enfoque; es decir, tanto la perspectiva económica como la social deben estar relacionadas y aplicadas en las acciones que desarrollan las universidades; especialmente en el campo de la investigación.

Según Bourke (2013), existe presión para que las universidades produzcan evidencias tangibles que demuestren cómo están promoviendo investigaciones socialmente receptivas y cuál ha sido su contribución para las comunidades locales; no obstante, poco se ha hecho para situar tales transformaciones como evidencia de cambios en las relaciones sociales y del compromiso de la investigación que realiza la universidad con la sociedad civil. Aunque enseñar, investigar y generar conocimiento han sido los principales roles de la universidad; un nuevo enfoque los está desplazando; actualmente las universidades están siendo evaluadas por su capacidad para patentar y licenciar tecnología, y por crear *spin-offs* basadas en la investigación universitaria (Necochea-Mondragón et al. 2013).

Las universidades contemporáneas tienen un papel central en la conexión entre educación, investigación e innovación (Paleari et al. 2015); en este nuevo contexto han surgido

nuevos roles y tareas, que se espera que ellas las realicen. Estas nuevas actividades se centran en la relación universidad-sociedad, y en como la primera disemina y aplica el conocimiento generado de forma comercial o no-comercial. Por lo tanto, la universidad debe ser vista como piedra angular del renovado concepto de sociedad, cuestionándose sobre qué rol la educación superior y la investigación jugarán en la construcción de la nueva sociedad (Paleari et al. 2015). La utilización de los resultados de la investigación y el conocimiento generado en las universidades son un importante recurso para reforzar el crecimiento económico en la sociedad; esta aplicación debe suceder no solo mediante la concesión de licencias de las patentes de las universidades o por la creación de nuevas empresas, sino también por compromisos académicos en diferentes procesos interactivos como conferencias, colaboraciones y publicaciones (Jonsson et al. 2015).

De esta manera, las universidades se tornan fuentes importantes de conocimiento, tecnología y capital humano calificado que proveen de ideas valiosas, apoyan a las nuevas industrias, se comprometen con la innovación y con el desarrollo de emprendimientos dinámicos apalancadas por su tercera misión –vinculación con la sociedad– (Ranga et al. 2016). Si los vínculos entre enseñanza, investigación y la tercera misión no están lo suficientemente desarrollados, surgen desafíos para la universidad en términos financieros, de calidad y de relevancia (Ranga et al. 2016). Según Ranga et al. (2016), la mayoría de las universidades carecen de elementos que faciliten la colaboración universidad-industria, la transferencia de tecnología, y la provisión de servicios empresariales y sociales.

Así, para la que las economías se beneficien del conocimiento, los resultados de la investigación necesitan ser transferidos desde la universidad para la sociedad (Vinig & Lips 2015). El análisis y comprensión de cómo administrar la transferencia de tecnología de instituciones académicas, que resulten en ideas comercializables es actualmente uno de los temas más importantes en la investigación académica en ciencias sociales (Necoechea-Mondragón et al. 2013).

2. REFERENTE TEÓRICO

2.1 El rol de las universidades y sus actividades de vinculación

El término tercera misión en las universidades se utiliza para referirse a todas las actividades relacionadas con la generación, uso, aplicación y explotación del conocimiento y otras capacidades universitarias fuera de los ambientes académicos (Molas-Gallart et al. 2002). La tercera misión se desarrolló a partir de actividades de investigación (Laredo 2007); no puede haber una vinculación real si no existe materia prima de intercambio, que en este caso sería los resultados de la investigación, pero estos resultados deben tener cierto grado de desarrollo y aplicabilidad (Campos Ríos & Sánchez Daza 2005). Cuando se transfiere el conocimiento desde la universidad al sector productivo, se integra a la ciencia y a la economía y se genera beneficios para toda la sociedad (Rikap 2012).

Para OEU (2006), la tercera misión de la universidad es la relación que tiene con el mundo no académico exterior e incluye actividades como: la generación de conocimiento en colaboración con la industria, patentes y licencias, creación de empresas *spin-off* y participación en la vida social y cultural. En esa misma perspectiva, para la ABS (2006) son actividades de vinculación: consultoría, acreditaciones, cursos cortos, desarrollo ejecutivo, desarrollo

empresarial, transferencia de conocimiento y programas para el desarrollo de las PYME. Es decir, para que exista vinculación, la universidad debe tener como insumo, resultados de investigación, para ser aplicados a la sociedad y que generen beneficios económicos y no-económicos para ella y su receptor.

Molas-Gallart et al. (2002) sostienen que el término tercera misión está sujeto a tres interpretaciones. La primera, como flujo de ingresos ya sea por fondos públicos que las universidades reciben para apoyar sus responsabilidades docentes, o fondos gubernamentales recibidos para apoyar la investigación o por fondos provenientes de fundaciones, gobiernos extranjeros o el sector privado. La segunda, como actividades de generación de recursos de la universidad a través de la comercialización de tecnologías, patentes, licencias, actividades de investigación, consultoría o generación de empresas *spin off*. La tercera, como actividades de alcance social. Desde este punto de vista, la tercera misión se ve vinculada a la generación de recursos para apoyar a la investigación, la comercialización de tecnología o transferencia de la misma y la acción social. Sobre esta última cuestión, es común en las universidades latinoamericanas tener una oficina para la gestión de la extensión que se ocupa del trabajo en la comunidad (Molas-Gallart et al. 2002). Este enfoque difiere radicalmente de las dos interpretaciones anteriores, ya que se centra en actividades que no generarán fondos adicionales para las universidades.

Como lo sostiene Beltrán-Llevador et al. (2014), las universidades buscan dar respuesta a las necesidades sociales mediante la extensión, la investigación y la transferencia tecnológica; que son formas de ejercer su responsabilidad social con la sociedad. El papel de las universidades, en lo que respecta a la acción social, no es ocupar el rol del Estado o de las ONG. Su función, por el contrario, es asumir de mejor manera su rol de formación integral de las personas con fines éticos y en búsqueda del desarrollo sostenible de su comunidad. (Beltrán-Llevador et al. 2014). Así, la tercera misión tiene dos dimensiones, una económica y otra social. Cada una de estas dimensiones tiene a su vez 4 sub-dimensiones (Tabla 1).

Tabla 1. Dimensiones de la tercera misión

Dimensión	Sudimensión	Enfoque
Económica	Recursos Humanos	Transferencia de conocimiento de los estudiantes de doctorado
	Propiedad intelectual	Conocimiento producido por la universidad y su gestión
	Spin-offs	Transferencia de conocimiento a través del emprendimiento
	Contratos con la industria	Coproducción de conocimiento y su transferencia a la industria
Social	Comprensión pública de la ciencia	Interacción con la sociedad
	Participación en la vida social y cultural	Participación de la universidad en la vida social
	Participación en la formulación de políticas	Participación en formulación y aplicación de políticas
	Contratos con organismos públicos	Servicio público

Fuente: (Laredo 2007; OEU 2006)

Por lo tanto, para el desarrollo de la tercera misión se requiere de una transformación en los métodos de investigación y prácticas, el desarrollo de nuevas competencias y establecer nuevas carreras (OEU 2006). La vinculación con la colectividad se da en las universidades si: a) la intensidad de la interacción entre la ciencia y la sociedad aumenta significativamente; b) el conocimiento circula entre los diferentes actores; c) la demanda de investigación universitaria produce un conocimiento sólido que se validó más allá del laboratorio porque ha sido probado en otros contextos y d) el cambio de los programas de estudios al considerar necesidades laborales del mercado actual y las necesidades multidisciplinarias de investigación (OEU 2006).

Para las universidades europeas, una de las tareas de modernización necesarias consiste en introducir formación en gestión de la propiedad intelectual, comunicación, creación de redes, el espíritu empresarial y el trabajo en equipo (OEU 2006). Siendo la vinculación con la sociedad una función sustantiva de las instituciones de educación superior; debe ser evaluada con el objetivo de identificar su impacto y contribuciones hacia los *stakeholders*.

La inexistencia de parámetros internacionales y estandarizados para medir la vinculación, unido al problema de no contar con información relevante, ha incentivado a que cada país desarrolle sus propios sistemas o modelos; que procuran por un lado, identificar la institucionalización de la vinculación en las universidades, y por otro lado, determinar si lo realizado por las universidades realmente es vinculación y cuál es su impacto generado (Ingallinella, Picco, Sabesinsky, Seselovsky, & Zossi, 1999; Molas-Gallart, Salter, Patel, Scott, & Duran, 2002). La Tabla 2 presenta como los diferentes regiones y países han estructurado sus modelos de evaluación universitaria para medir las actividades de vinculación.

Tabla 2. Estructura de medición de la dimensión vinculación

Región / País	Dimensión	Criterio	Sub-criterio	Nº de indicadores
Unión Europea	· Mecanismos basados en actividades	· I+D contratada con entidades no-académicas.		4
		· I+D en colaboración con entidades no-académicas.		7
		· Movilidad de personal.		2
		· Prácticas en entidades no-académicas.		3
		· Cursos y actividades de formación.		5
		· Alineamiento curricular.		3
		· Participación en programas o redes sociales.		4
	· Difusión no-académica.		5	
	· Mecanismos basados en las capacidades	· Asesoramiento y consultoría.		9
		· Emprendimiento (creación de empresas).		4
		· Transferencia de conocimiento.		8
· Comercialización de infraestructura física.			5	
Chile	· Perfil de egreso y resultados	· Vinculación con el medio.		6

Colombia	· Procesos académicos	· Extensión o proyección social.		8
	· Investigación, Innovación y Creación Artística y Cultural	· Formación para la investigación, la innovación y la creación artística y cultural.		12
		· Compromiso con la investigación y la creación artística y cultural.		7
Costa Rica	· Proceso educativo	· Extensión.	· Política y procedimientos para actividades de extensión.	1
			· Lineamientos para proyectos de extensión.	1
			· Acciones de extensión que proyecten la carrera sobre el entorno social.	2
			· Promover e incentivar a los académicos la realización de proyectos de extensión.	1
			· Recursos para actividades de extensión.	2
			· Alianzas estratégicas internas y externas.	1
			· Establecer indicadores que midan la gestión de los proyectos de extensión.	2
			· Difusión de los resultados de los proyectos de extensión.	3
	· Establecer indicadores que midan el impacto de los proyectos de extensión.	2		
· Resultados	· Proyección de la carrera.	· Producción académica proveniente del trabajo de investigación y extensión del docente.	6	
Ecuador	· Vinculación	· Institucionalización.		2
		· Resultados de la vinculación.		1
MERCOSUR	· Proyecto académico	· Extensión, Vinculación y Cooperación.		2
México	· Vinculación-Extensión	· Vinculación con los sectores Público, Privado y Social.		1
		· Seguimiento de egresados.		1
		· Intercambio académico.		1
		· Servicio social.		1
		· Bolsa de trabajo.		1
		· Extensión.		1

Paraguay	· Proyecto académico	· Investigación y extensión.	· Establecer metas relativas a la investigación y extensión.	3
			· Evidenciar el cumplimiento de las metas de investigación y extensión.	8
	· Resultados e Impacto	· Impacto social.	· Mecanismos de consulta a empleadores y egresados que evalúen el perfil de egreso.	5
			· Participación externa en sus instancias de planificación, desarrollo, revisión de planes y programas de estudio y en las relaciones de vinculación.	5
Perú	· Formación profesional	· Extensión universitaria y acción social.	· Generación y evaluación de proyectos de extensión universitaria y acción social.	8
	· Servicios de apoyo	· Docentes.	· Labor de extensión universitaria y de acción social.	3

Fuente: (D'Este et al. 2014); (SINAES 2012); (CNA-CHILE 2008), (CNA 2013); (SINAES 2011); (CEAACES 2015); (ARCU-SUR 2008); (COPAES 2012); (ANEAES 2013); (CONEAU 2012)

En la Tabla 2 se observa que los modelos desarrollados por los diferentes países/regiones se estructuran en tres o cuatro niveles –Dimensiones, Criterios, Sub-criterios, Indicadores—. Cada país denomina de forma diferente la relación entre universidad-sociedad como: Vinculación con el medio (Chile), proyección social (Colombia), extensión (Costa Rica, MERCOSUR y Paraguay), vinculación (Ecuador y México), impacto social (Paraguay), extensión universitaria y acción social (Perú). Solo los modelos desarrollados por Chile, Ecuador, MERCOSUR y México establecen una sola dimensión para medir el impacto de sus actividades con la sociedad; mientras que los otros países lo desagregan en más de una dimensión; por ejemplo, Paraguay lo mide como Proyecto académico y Resultados de impacto. Además, de los modelos analizados, únicamente los desarrollados por la Unión Europea, Colombia y Paraguay, integran los resultados obtenidos del trabajo de I+D como insumo necesario para realzar y medir las actividades de vinculación con la sociedad. Para Paleari et al. (2015) los modelos de evaluación universitaria tienen un fuerte sesgo de comparación debido a que cada país los desarrolla en función de sus necesidades para valorar la gestión de las universidades.

2.2 La relación entre Transferencia de Tecnología y Vinculación con la Sociedad

Las universidades además de generar conocimiento son responsables de transferirlo hacia la sociedad. Para Audretsch (2014), la simple generación de conocimiento no asegura que éste pueda ser diseminado para impulsar la actividad innovadora y el crecimiento económico. Precisamente, el conocimiento se transforma en un importante motor para el crecimiento económico solo cuando las universidades lo difunden y los *stakeholders* lo aplican (Audretsch 2014). Para Necochea-Mondragón et al. (2013), las universidades, desde finales del Siglo XX, comenzaron a ser consideradas como proveedoras de conocimiento útil para ser explotado en

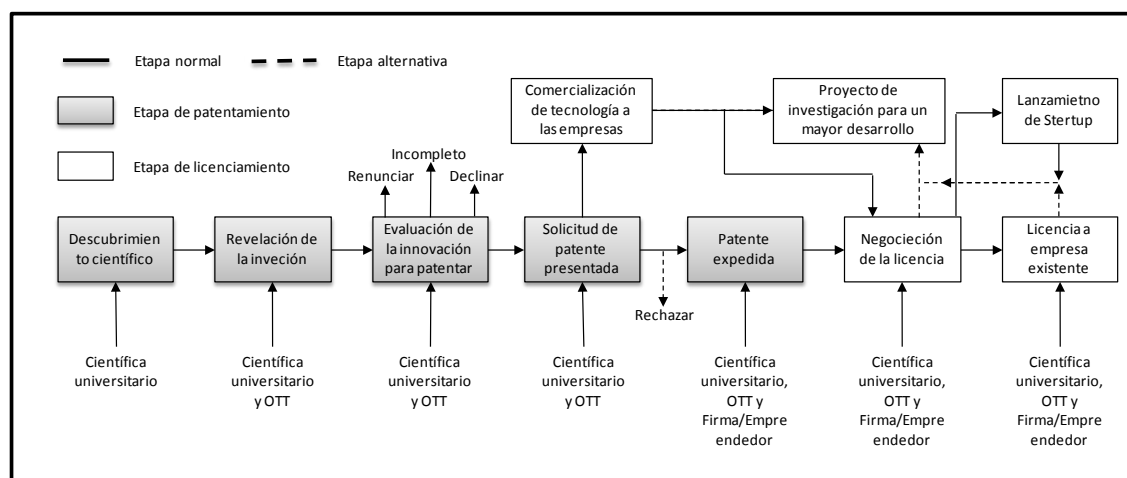
términos prácticos por la industria. Desde esta perspectiva, los avances científicos obtenidos a lo largo del siglo XX llevaron a la universidad a tratar de forma más objetiva su rol de investigadora, orientando parte de sus actividades al atendimento de las demandas económicas (Bezerra 2012). El término transferencia de tecnología se define como el proceso de movimiento de tecnología de una entidad a otra, teniendo en cuenta una condición básica, que la transferencia es exitosa si la entidad receptora puede utilizar efectivamente la tecnología para obtener beneficios empresariales (Necoechea-Mondragón et al. 2013).

Las universidades desempeñan un papel único en la sociedad, proporcionando un grupo de expertos en experimentación e innovación (Necoechea-Mondragón et al. 2013) y concibiendo la producción del conocimiento como un proceso socialmente distribuido (Schieffer & Lessem 2014). Además, sus investigadores generan conocimiento el cual es aplicado en un contexto transdisciplinario, envolviendo una interacción cercana entre varios actores, que no son necesariamente académicos (Schieffer & Lessem 2014). Por consiguiente, las universidades se vuelven una fuente de conocimiento externo para todos los actores sociales. Para que los países se beneficien de este conocimiento, los resultados de la investigación deben transferirse de la universidad a la sociedad; esta forma específica de valorización del conocimiento se conoce como transferencia de tecnología (Vinig & Lips 2015), que en consecuencia es vinculación con la sociedad.

La transferencia de tecnología (TT) entre la universidad y la industria es una forma de cooperación y, por lo tanto, tiene diferentes objetivos particulares para cooperar entre sí (Feng et al. 2012). Las universidades además de difundir conocimiento, ayudan a las empresas a desarrollar aplicaciones prácticas; concibiendo a las universidades como un colaborador para la economía basada en el conocimiento (Feng et al. 2012). La TT es un proceso que propaga o facilita la adquisición de un conjunto de conocimientos, experiencias e información de una organización a otra (Feng et al. 2012). En ese sentido, los programas de TT son importantes para las tres misiones sustantivas de las universidades por proporcionar: un mecanismo para que los resultados relevantes de la investigación sean transferidos a la sociedad; un asesoramiento para los investigadores en el manejo de la relación comercial con la industria; un método para facilitar y fomentar la investigación industrial; una fuente de fondos no restringidos para investigación adicional; y una fuente de experiencia en licenciamiento y negociación de contratos industriales (Feng et al. 2012).

La Figura 1 presenta el proceso de transferencia de tecnología en universidades. Para que ésta pueda desarrollar procesos exitosos de TT, debe contar con la suficiente investigación y el recurso humano calificado; ya que el insumo principal para que exista TT son los resultados de I+D generados por sus investigadores. Según Feng et al (2012), antes de realizar TT las universidades deben lograr abundantes resultados de investigación, y contar con recurso humano capacitado. Además, deben mantener una buena relación con la industria y los *stakeholders*, si estas condiciones se cumplen, la universidad tendrá los suficientes recursos para transferir tecnología.

A esto se suma la pertinencia social de la universidad, donde los resultados de la investigación, docencia y extensión puedan ser transferidos como paquetes tecnológicos, generando un alto impacto en el entorno (Martínez et al. 2012). La integración de las funciones de docencia, investigación y extensión, permiten que los procesos de transferencia de resultados de investigación se conviertan en oferta o portafolio de servicios tecnológicos (Martínez et al. 2012).

Figura 1. Proceso de TT en universidades

Fuente: Tseng y Raudensky (2014).

Sobre esta perspectiva, sin investigación es imposible hacer TT y sin TT no se puede realizar actividades de vinculación; es decir, la TT viabiliza para que las universidades consoliden su integración con la sociedad de forma fidedigna. Como lo especifica Alessandrini et al. (2013), la TT es algo más que la simple comercialización del I+D, se trata de sacar descubrimientos y resultados de investigación de manera más general y encontrar aplicaciones que sean útiles para la humanidad. En esencia, la vinculación con la sociedad es la ejecución de actividades de transferencia de tecnología.

Como consecuencia, la TT tiene tanto objetivos sociales como comerciales; sin embargo, para que dichos objetivos puedan ser alcanzados, las universidades necesitan ser más emprendedoras. Precisamente, la TT es una oportunidad para viabilizar la vinculación de la universidad con el entorno social, ofreciendo servicios especializados y programas de capacitación; para posteriormente ofrecer contratos de consultoría y asistencia técnica en las áreas donde la institución tenga un alto nivel de competencia (Martínez et al. 2012). Como lo explica Audretsch (2014), las universidades necesitan involucrándose más proactivamente en actividades empresariales para facilitar el desbordamiento de conocimiento para difundir o comercializar sus resultados fuera de su hábitat.

Los mecanismos de transferencia de tecnología se pueden concentrar en tres grupos. El primero, relacionado con la gestión de la propiedad intelectual, como la solicitud y la obtención de patentes basados en los resultados de la investigación, comercialización de la propiedad intelectual e ingresos provenientes de acuerdos de licenciamiento (Alessandrini et al. 2013; Feng et al. 2012; González-Pernía et al. 2013; Schoen et al. 2014; Necochea-Mondragón et al. 2013; Ranga et al. 2016; Vinig & Lips 2015). El segundo grupo relacionado con servicios de consultoría, prestación de servicios especializados, programas de capacitación y educación continua, asistencia técnica; gestión de contratos de investigación; servicios de planificación de negocios para inventores e investigadores; y acuerdos de investigación y desarrollo corporativo (Alessandrini et al. 2013; Martínez et al. 2012; Necochea-Mondragón et al. 2013; Ranga et al. 2016). Y el tercer grupo relacionado con servicios de *spin-out* (Schoen et al. 2014), creación de *spin-offs* (González-Pernía et al. 2013; Ranga et al. 2016; Vinig & Lips 2015), creación de *start-up* (Jonsson et al. 2015), y servicios de incubación de empresas y

parques tecnológicos (González-Pernía et al. 2013). En general, el objetivo último de la TT es comercializar la propiedad intelectual de la institución, ya sea para obtener ganancias financieras o una combinación entre logros económicos e impactos sociales (Alessandrini et al. 2013).

Además de los mencionados parámetros como: el impacto social en las comunidades, la creación de nuevos empleos, la reducción de la pobreza, un mayor desarrollo regional y un mayor crecimiento económico (Alessandrini et al. 2013; Ranga et al. 2016); los cuales pueden ser equiparados en beneficios financieros a largo plazo para el país en su conjunto (Alessandrini et al. 2013). El éxito de las actividades de TT se refleja en: 1) la creación de empleo; 2) el acceso a productos y servicios basados en tecnología; 3) la reducción de la pobreza y la mortalidad; 4) la mejora en los indicadores de impacto social en las comunidades; y 5) los beneficios financieros a largo plazo para el país en su conjunto (Alessandrini et al. 2013). Una eficiente TT impacta directamente a la sociedad de forma positiva; por tal motivo, en el conocimiento producido por la universidad deben estar involucrados los actores de la sociedad civil.

En ese sentido, la TT es de suma importancia para impulsar la vinculación de la universidad con su entorno (Martínez et al. 2012); considerando como entorno a las empresas privadas, el Estado, las ONGs y la sociedad civil. Por lo tanto, cuando las universidades desarrollan actividades TT para vincularse con la sociedad, podrán o no recibir réditos económicos en función del actor que recibe el servicio. Es decir, las actividades de vinculación no necesariamente tiene un sentido de gratuidad; como lo proponen las políticas públicas de educación superior de ciertos países de América Latina, como es el caso del Ecuador, que solo consideran como vinculación, actividades que se realizan sin fines de lucro a sectores vulnerables o de escasos recursos (CEAACES 2014; CEAACES 2015).

En el Ecuador, el CEAACES en su Modelo de Evaluación Institucional de Universidades y Escuelas Politécnicas, conformado por seis criterios, incluye la Vinculación con la colectividad como uno de ellos (CEAACES, 2015b). Este modelo mide la institucionalidad de la vinculación con la colectividad y sus resultados. Lo que busca es determinar si este criterio se encuentra alineado con los objetivos y políticas institucionales para obtener los resultados esperados. Este criterio también es evaluado en el Modelo genérico de evaluación del entorno de aprendizaje de carreras presenciales y semipresenciales de las Universidades y Escuelas Politécnicas del Ecuador (CEAACES, 2015a). En este modelo se busca evaluar si la carrera dispone de un sistema para la coordinación, control, seguimiento y evaluación de la participación estudiantil en las actividades vinculadas con la colectividad.

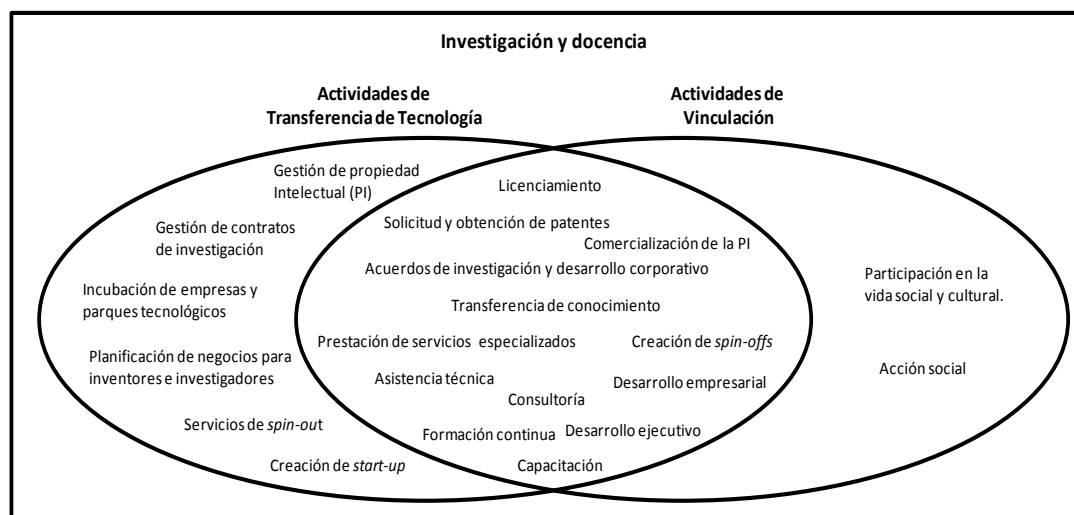
Esta interpretación parcial sobre el alcance de la vinculación con la sociedad puede ocasionar que las universidades: 1) subutilicen las capacidades de sus facultades y carreras; 2) no generen recursos para autofinanciar sus programas de TT y vinculación; 3) que se desarrollen programas y proyectos no alineados con las actividades de docencia e investigación de cada facultad; 4) que direccionen sus actividades para un único actor del entorno social. Sin embargo, para Martínez et al. (2012), la mayor oportunidad de vinculación que tienen las universidades latinoamericanas es mediante la prestación de servicios, implementación de programas de formación continua, y asistencia técnica en áreas de su competencia; posibilitando de esta forma la generación de recursos financieros, para autosustentar sus actividades.

La educación debe basarse en investigación y la investigación debe formarse en función de las necesidades de la sociedad (Soleimani et al. 2016). No obstante, una crítica común a la universidad es que ella se ha apartado del mundo real y realiza la investigación en laboratorios

cerrados, olvidándose de las necesidades reales de la sociedad (Soleimani et al. 2016). Debido a esto las universidades precisan moverse hacia una dirección que les permita apoyar su nuevo rol de participación en el desarrollo económico (Soleimani et al. 2016). Las universidades alcanzan un comportamiento socialmente responsable cuando la calidad y la cantidad de la investigación refuerzan la relación entre universidad-entorno social, a través del desarrollo de programas de transferencia de tecnología (Martínez et al. 2012). Precisamente, las facultades y los equipos de investigación son los responsables de generar las capacidades para absorber, crear y diseminar conocimiento (González-Pernía et al. 2013). Una implicación importante es que el conocimiento es intrínsecamente democrático por el hecho de que sus usuarios son en su mayoría externos al mundo académico –comunidades o sociedad civil– (Bourke 2013). En consecuencia, tales actores están cada vez más involucrados en el co-diseño y co-producción del conocimiento, para de este modo harcerlo más relevante en el contexto de su aplicación y estrechamente relacionado con su eventual utilización en la sociedad (Bourke 2013).

En función de lo presentado en el primer apartado y en esta sección, la **Figura 2** presenta la relación entre TT y vinculación, según las actividades propias de cada dimensión y que las universidades deben desarrollar. Como se observa en la figura, solo la participación en la vida social y cultural, y acción social son consideradas actividades puras de vinculación; el resto de actividades están relacionadas con TT que tienen como insumo principal la I+D que realiza la universidad.

Figura 2. Relación entre TT y vinculación



De esta forma, las Universidades tienen varias fuentes para realizar vinculación, la primera son los resultados de la investigación generada y lo aplican por medio de transferencia de tecnología; la segunda en función de las capacidades que dispone, como por ejemplo cursos de extensión. Esta última no se basa en los resultados de la investigación y sí en los recursos que tiene la institución -profesores, aulas, TICs, etc-.

Las actividades de vinculación deben estar directamente relacionadas con el grado de especialización de cada universidad; por ejemplo, instituciones especializadas en ciencias duras, deben hacer actividades relacionadas a esos temas, en ese momento guarda lógica la vinculación que están desarrollando. Si una institución realiza una actividad diferente de su

esencia, tal actividad no será realizada de forma eficiente, ni tendrán una contribución de impacto de la universidad hacia la sociedad. Además, realizar vinculación con la sociedad no siempre implica el establecer proyectos de ese tipo, también pueden existir simplemente servicios de vinculación, como los consultorios odontológicos gratuitos o de bajo costo. Esto es una actividad de vinculación que no necesita ser un proyecto; como la institucionalidad lo exige en sus modelos de evaluación (CEAACES 2015).

3. CONCLUSIONES

La vinculación con la sociedad es una de las tres actividades misionales de las universidades y por tanto su cumplimiento es obligatorio tanto legal como éticamente. Su significado ha ido cambiando a través del tiempo y aún hoy existen diferentes interpretaciones de su concepto; sin embargo, este hecho no invalida la responsabilidad que las universidades tienen de compartir la generación del conocimiento con su entorno.

La vinculación con la sociedad no es una misión simple, su complejidad viene dada por las dimensiones en las que sus actividades pueden enmarcarse, es decir, la tarea de vincularse con el entorno tiene varias formas y varias aristas, todas ellas válidas. También es importante considerar que las universidades no deben asumir la solución de los problemas de los cuales el Estado debe hacerse cargo, es imprescindible dejar en claro que la aplicación del conocimiento generado, si bien va en beneficio de toda la sociedad, no reemplaza la acción de los actores públicos en cuanto a la erradicación de las dificultades a las que se enfrenan las sociedades para poder desarrollarse.

Para que las universidades puedan desarrollar actividades de vinculación eficientes, primero deben contar con estructuras que faciliten la TT y generar conocimiento por medio de actividades de investigación y desarrollo. Es decir, sin I+D y TT resultará complicado para la institución desarrollar verdaderas actividades de vinculación.

Finalmente, las universidades y las instituciones que las regulan deben considerar que las actividades de vinculación pueden tener un beneficio económico que dependerá del tipo de actor al cual está dirigido dicha actividad.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ABS, 2006. No Title. *Association of Business Schools*.
- Alessandrini, M., Klose, K. & Pepper, M.S., 2013. University entrepreneurship in South Africa: Developments in technology transfer practices. *Innovation: Management, Policy and Practice*, 15(2), pp.205–214.
- ANEAES, 2013. *Modelo nacional de acreditación de la educación Superior*, Asunción, Paraguay: Agencia Nacional de Evaluación y Acreditación de la Educación Superior.
- ARCU-SUR, 2008. Documento de Criterios e Indicadores para la Acreditación Regional de Carreras de Grado de Arquitectura. , pp.1–13.
- Audretsch, D.B., 2014. From the entrepreneurial university to the university for the entrepreneurial society. *Journal of Technology Transfer*, 39(3), pp.313–321.
- Beltrán-Llavador, J., Íñigo-Bajo, E. & Mata-Segreda, A., 2014. La responsabilidad social universitaria, el reto de su construcción permanente. *Revista Iberoamericana de Educación Superior*, 5(14),

- pp.3–18. Available at: <http://linkinghub.elsevier.com/retrieve/pii/S2007287214702975> [Accessed February 9, 2015].
- Bezerra, R., 2012. A relação universidade-sociedade na periferia do capitalismo. *REVISTA BRASILEIRA DE CIÊNCIAS SOCIAIS*, 27(78), pp.25–40.
- Bourke, A., 2013. Universities, Civil Society and the Global Agenda of Community-engaged Research. *Globalisation, Societies and Education*, 11(4), pp.498–519.
- Campos Ríos, G. & Sánchez Daza, G., 2005. La vinculación universitaria : ese oscuro objeto del deseo. *Revista Electrónica de Investigación Educativa*, 7(2), pp.1–13. Available at: <http://redie.uabc.mx/vol7no2/contenido-campos.html>.
- CEAACES, 2015. *Modelo de Evaluación Institucional de Universidades y Escuelas Politécnicas*, Quito: Consejo de Evaluación, Acreditación y Aseguramiento de la Calidad de la Educación Superior -CEAACES.
- CEAACES, 2014. *Reglamento de Evaluación, Acreditación y Categorización de Carreras de las Instituciones de Educación Superior*, Ecuador.
- CNA, 2013. Lineamientos para la Acreditación de Programas de Pregrado. , p.52.
- CNA-CHILE, 2008. Manual para el Desarrollo de Procesos de Autoevaluación Carreras y Programas de Pregrado. , (56 2), p.59.
- CONEAU, 2012. Estándares para la acreditación de la carrera profesional universitaria de administración. , p.18.
- COPAES, 2012. Marco General para los Procesos de Acreditación de Programas Académicos del Nivel Superior. , p.23.
- D’Este, P., Castro Martínez, E. & Molas-Gallart, J., 2014. Documento de base para un “Manual de Indicadores de Vinculación de la universidad con el entorno socioeconómico” (Manual de Valencia).
- Feng, H., Chen, C. & Wang, C., 2012. The role of intellectual capital and university technology transfer offices in university-based technology transfer. *The Service Industries Journal*, 32(6), pp.37–41.
- González-Pernía, J.L. et al., 2013. An Assessment of the Determinants of University Technology Transfer. *Economic Development Quarterly*, 27(1), pp.6–17.
- Jonsson, L., Baraldi, E. & Larsson, L.-E., 2015. A broadened innovation support for mutual benefits: Academic engagement by universities as part of technology transfer. *International Journal of Technology Management & Sustainable Development*, 14(2), pp.71–91.
- Laredo, P., 2007. Revisiting the Third Mission of Universities : Toward a Renewed Categorization of University Activities ? , pp.441–456.
- Martínez, C. et al., 2012. Responsabilidad social universitaria, transferencia y mercadeo tecnológico : vinculación con el entorno social. *Revista Venezolana de Gerencia (RVG)*, 17, pp.512–528.
- Molas-Gallart, J. et al., 2002. Measuring Third Stream Activities: Final Report to the Russell Group of Universities. *SPRU-Science and Technology Policy Research*, (April), p.85.
- Necoechea-Mondragón, H., Pineda-Domínguez, D. & Soto-Flores, R., 2013. A conceptual model of technology transfer for public universities in {Mexico}. *Journal of Technology Management and Innovation*, 8(4), pp.24–35.
- OEU, O. of the E.U., 2006. *Methodological Guide. Strategic management of University research activities*,

- Paleari, S., Donina, D. & Meoli, M., 2015. The role of the university in twenty-first century European society. *Journal of Technology Transfer*, 40(3), pp.369–379.
- Ranga, M. et al., 2016. Building Technology Transfer Capacity in Turkish Universities: A critical analysis. *European Journal of Education*, 51(1), pp.90–106.
- Rikap, C., 2012. La vinculación de la universidad con el sector productivo. Transferencia tecnológica. *Ecos de Economía*, (34), pp.127–149.
- Schieffer, A. & Lessem, R., 2014. The Integral University: Holistic development of individuals, communities, organisations and societies. *Prospects*, 44(4), pp.607–626.
- Schoen, A., van Pottelsberghe de la Potterie, B. & Henkel, J., 2014. Governance typology of universities' technology transfer processes. *Journal of Technology Transfer*, 39(3), pp.435–453.
- SINAES, 2011. Guía para la autoevaluación de carreras. , pp.1–40.
- SINAES, 2012. Instrumento de Avaliação de Cursos de Graduação presencial e a distância, p.34.
- Soleimani, M., Tabriz, A.A. & Shavarini, S.K., 2016. Developing a Model to Explain the Process of Technology Transfer at Entrepreneurial University. *Industrial Engineering and Management Systems*, 15(4), pp.298–306.
- Tseng, A.A. & Raudensky, M., 2014. Performance Evaluations of Technology Transfer Offices of Major US Research Universities. *Journal of technology management & innovation*, 9(1), pp.93–102.
- UNESCO, 1998. *La Educación Superior en el Siglo XXI: Visión y acción*, París.
- Vinig, T. & Lips, D., 2015. Measuring the performance of university technology transfer using meta data approach: the case of Dutch universities. *Journal of Technology Transfer*, 40(6), pp.1034–1049.

CIUDAD MEDIOCRE, CIUDAD IDEALISTA, CIUDAD CONCIENTE: ANÁLISIS HERMENÉUTICO DE LA MEDIOCRACIA

Rolando J. Sumoza Matos

Universidad de Los Andes, Mérida, Venezuela

rjsumoza@gmail.com

Julio Zurita

Universidad Pontificia Católica del Ecuador

juliozurita772@hotmail.co

Resumen

La mediocracia como concepto basado en los postulados del Hombre Mediocre concebido por José Ingenieros en 1913, se presenta bajo el contexto de una ciudad, como comunidad representativa del accionar social. Esta conceptualización, a través de un análisis hermenéutico, permite la visualización de varios tipos de configuración ciudadana, como lo son la sociedad vulgar, la sociedad idealista, la sociedad mediocre y la sociedad consciente; donde la participación de gobernantes y gobernados, hace posible una tendencia u otra.

Palabras clave: Ciudad Mediocre, mediocracia, configuración ciudadana

Abstract

Mediocracy as a concept based on the postulates of El Hombre Mediocre conceived by Jose Ingenieros en 1913, is presented in the city context, as representative community of social action. This conceptualization, through a hermeneutic analysis, allows the visualization of various types of citizen configuration, such as vulgar society, idealistic society, mediocre society and conscious society; where the participation of governors and governed, makes possible one tendency or another.

Key words: Mediocre city, mediocracy, citizen configuration.

1. OBJETIVO Y METODOLOGÍA

El objetivo de la presente investigación es delimitar conceptualmente a la ciudad dentro de la mediocracia, mediante una metodología eminentemente hermenéutica. Se pretende aplicar el ciclo hermenéutico a la obra de José Ingenieros, *El Hombre Mediocre*, como fundamento para la visualización de un ciclo político cuyo centro está en la mediocracia, centrándola en el ámbito de una ciudad como asentamiento humano representativo de los movimientos socio – políticos y de la toma de decisiones.

La base metodológica pretende interpretar el texto de Ingenieros como parte de un todo, de un momento histórico pero que bien puede contener elementos aplicables a la sociedad actual. A través de una dialógica, se puede determinar si en varias interpretaciones sobre ese momento histórico, hay elementos coincidentes y por tanto conclusivos.

A través de un proceso que incorpora la pre comprensión, el reconocimiento de prejuicios, la fusión de horizontes y contextualizaciones, la escucha del texto, la aplicación del sentido y la formulación de interrogantes, se logra un mejor acercamiento a los postulados del autor y su estudio desde una perspectiva científica.

2. CONTEXTUALIZACIÓN

En 1913, José Ingenieros, un médico argentino, publicó su obra *El Hombre Mediocre* en la ciudad de Buenos Aires. Un texto elaborado mientras era responsable de la Cátedra de Psicología Experimental de la Facultad de Filosofía y Letras de la Universidad de Buenos Aires y Presidente de la Sociedad Médica Argentina. Una época en que alternaba su trabajo con conferencias e investigaciones en su país y en universidades europeas, como es el caso del Congreso Científico Internacional de Buenos Aires y sus estudios posteriores en París, Ginebra, Lausana y Heidelberg.

Al momento de publicarse su obra, dirigía los archivos de psiquiatría y criminología y era encargado del Instituto de Criminología de la Penitenciaría Nacional de Buenos Aires. De acuerdo a la fecha y a lo expuesto por Romero (1997), en relación a la historia argentina, se desenvolvía en una ciudad signada por la inmigración y el poder oligárquico:

A medida que se hibridaba la población del país con los aportes inmigratorios, la oligarquía estrechaba sus filas. El censo de 1895 acusó un 25% de extranjeros y el de 1914 un 30%; de ellos, la inmensa mayoría eran los inmigrantes de los últimos tiempos que llegaban en gruesos contingentes: más de 1.000.000 en el decenio 1880 - 1890, 800.000 en el decenio siguiente y 1.200,000 sólo en los cinco años anteriores a 1910. En esta situación celebraría el país el centenario de su independencia. (p. 72)

Los datos reflejados por el mismo Romero, señalan que la ciudad de Buenos Aires pasó de 663.000 habitantes en 1895 a 1.575.000 en 1914. Argentina pasaba rápidamente a constituirse en una nación industrial basada en la producción de carne, la siembra extensiva de cereales y del impulso de la red ferroviaria; y al mismo tiempo a presenciar la lucha de clases presente entre una oligarquía conservadora y una cada vez más amplia masa de trabajadores, con alta presencia de mano de obra extranjera.

Huelgas y protestas se sucedían ininterrumpidamente y lograron, paso a paso, reivindicaciones laborales para los trabajadores e incluso la participación de las tendencias socialistas

en el gobierno. Entre 1909 y 1910 se generó el radicalismo y la violencia del movimiento obrero lo que condicionó a que se sancionara la ley de defensa social y la legitimación del voto directo y secreto. Así también comenzó la producción petrolera y un cambio obligado de los movimientos conservadores y la oligarquía del momento.

El escenario europeo estaba signado por las características que bien expresa Foucault (1968): “A fines del siglo XIX y principios del xx se quiso unificar a las ciencias humanas bajo conceptos tomados de la biología o de la economía. Pero la lingüística se arriesga a tener un papel más fundamental. Y por muchas razones”. (p. 371). Todas tendencias que de alguna manera debieron alcanzar e influenciar en la mente de Ingenieros.

Las tipologías de personas

En el transcurso de su obra *El Hombre Mediocre*, José Ingenieros expone la caracterización de tipologías de personas que componen a la sociedad, como reflejo de sus observaciones como profesional y ciudadano argentino. Dichas tipologías las clasificó en: Inferior, mediocre, de personalidad individual, superior, vulgar, fracasada, hipócrita, de ingenio preclaro y calumniador. Y claro está que, considerando, aun actualmente, a la ciudad como cúmulo de personas integradas de una manera articulada, contiene en diferentes proporciones representaciones de estas tipologías.

El inferior es un ser guiado principalmente por sus impulsos biogénéticos, con incapacidad para adaptarse del todo a la cultura dominante y en muchos casos actúa fuera de la legalidad. Puede equipararse a las personas que Burk (2002) denomina de auto – trascendencia inferior, es decir, en una búsqueda de una existencia artificial o animalmente emocionante, con tendencias usuales al consumo de alcohol, las drogas alucinantes y la sexualidad sin amor. (p.321)

Por otro lado, el mediocre es un ser esencialmente imitativo, adaptativo a vivir como el grupo, con sus rutinas, prejuicios y dogmatismos. Adquiere su conformación de y en la sociedad. Carece en principio de ideas propias y por eso sólo concibe lo que otros piensan. Podría equipararse a la forma más degradante del auto – trascendencia inferior, de Ignacio Burk o la colectivización del yo. Es la entrega incondicional a un colectivo, institución, dictadura, partido político u otra organización análoga.

Aunque también pudieran equipararse a los de auto – trascendencia horizontal, es decir, que no animalizan al ser humano, pero no lo hacen elevar sus capacidades iniciales. Personas que practican actividades que se consideran honestas y útiles y que van acompañadas de emociones que se propugnan como sanas y recomendables: En la actualidad, pudieran mencionarse las tendencias usuales hacia los deportes, la filatelia, la ciencia rudimentaria, los hobbies técnicos, la cultura artística, las mascotas, entre otras.

Etimológicamente, mediocre proviene de los vocablos *medio* (en la mitad) y *ocris* (montaña de piedra o peñasco). Lo que significa en la mitad del peñasco, ni en la base, ni en la cúspide, siempre en el medio. El hombre mediocre no está en la base de la sociedad con el vulgar, pero tampoco está en la cúspide con el genio o el santo.

En tercer lugar, está el de personalidad individual, que imita la mentalidad social, pero adquiere variaciones propias que lo diferencian claramente del resto del colectivo. Se mimetiza por momentos con su entorno social, pero destaca bajo determinadas circunstancias.

El hombre superior que “es un accidente provechoso para la evolución humana” (Ingenieros, 2002, p. 45). Es un ser original que no imita los prejuicios y rutinas de la sociedad, sin haberlos considerado, reflexionado y apropiado como suyos. Busca nuevas formas de perfección e ideales suyos, frente a las rutinas de los demás.

Pudiera equipararse en inicio al superhombre de Nietzsche, que es el que supera los valores de su tiempo y va más allá. “Es el creador de valores, que afirma la vida, que no es acomodaticio a la moral”. (González, 2006, p.360). Pero la postura de Ingenieros difiere de la Nietzsche, pues este último afirma que debe centrarse en la vida terrenal, donde todo es movimiento y lucha por la vida, y el autor argentino busca una creación de ideales, que se logran a través de la reflexión y la imaginación.

En el ámbito del auto – trascendencia, se encuentra circunscrito en la vía ascendente, donde sólo los santos de las grandes religiones, los filósofos y científicos sinceros, los grandes benefactores de la humanidad, los artistas y tecnólogos desinteresados y efectivos en las técnicas, logran conseguirlo. Consiste en la elevación de la espiritualidad del individuo y su comunidad.

En un contraste acentuado, el hombre vulgar es una radicalización del hombre mediocre. La exaltación de lo innoble, no gusta de la buena literatura ni de la expresión artística. No aprecia la belleza de la naturaleza ni siente la emoción empática de una sonrisa. “En ciertos momentos osan llamar ideales a sus apetitos, como si la urgencia de satisfacciones inmediatas pudiera confundirse con el afán de perfecciones infinitas” (Ingenieros, 2002, p.54). Se mantiene en la base del *peñasco social*.

El fracasado es el que encuentra todo detestable. Son un producto de las propulsiones antagonistas sociales, pues como lo dice Rojas (2001): “Los nuevos enemigos de la sociedad planean de forma solapada: el aburrimiento, el hastío, la depresión, el cansancio psicológico, el escepticismo, la incultura, la frivolidad... Se tambalean los puntos de referencia y emerge una perplejidad: es la revolución del desconcierto y del pensamiento débil”. (p. 20). Parece estar relacionado con el tipo de personalidad depresiva, manifestada sobre un humor triste y pesimista, pero su melancolía genera un frente de rebeldía hacia todo por su escepticismo hacia cualquier vestigio de lo positivo en la sociedad.

En séptimo lugar está el hipócrita quien lo elogia todo sin ser sincero. No aprecia la belleza, sino que la envidia. No reconoce al genio o al idealista, los quiere destruir, aunque en los subterfugios de su mente. La herramienta más preciada: La mentira.

En un nuevo contraste con estos últimos, los ingenios preclaros son aquellos que nacen precozmente y sienten una inquietud de cambiar las cosas. Son personas que se impregnan de imaginación y sienten una gran incomodidad con el cómo se desarrollan los procesos y acontecimientos en su propio tiempo. Sienten que algo tiene que cambiar. Cuando vivencian ambientes signados por la mediocridad, sienten el impulso de subir a la cúspide.

Como última tipología está el calumniador, quien prefiere la calumnia violenta a la hipocresía. Desafía el castigo y se expone. Es antisocial y se aparta de la mediocridad. Tiene amplias posibilidades de ser delincuente. Puede confundirse con el vulgar en sus ademanes y formas.

Ciudad Mediocre

El término ciudad proviene del latín *civitas*, (-ātis). *Civitas*, cuando se maneja como sustantivo y *civitatis*, cuando es en relación a, es decir cuando la frase implica perteneciente a la ciudad. El primero puede traducirse directamente como ciudad o como conjunto de ciudadanos.

Dentro de las diferentes definiciones para ciudad, está aquella que afirma que es un asentamiento humano de más de 20.000 habitantes, que desarrollan una forma de vida urbana y cuenta con una arquitectura que contiene edificios de una y varias plantas que hace posible el desenvolvimiento de la vida productiva, emotiva y vital. La vida de José Ingenieros transcurrió en una ciudad de más de un millón de habitantes, y su correspondiente infraestructura, por tanto, no debe de ser muy distinta su concepción de la misma.

Si bien es cierto que el autor argentino no utiliza ni expone la concepción de una ciudad mediocre, se asume en el presente estudio, que un asentamiento humano de este tipo, como conjunto de ciudadanos, contiene a todas estas tipologías personales, y según la concepción de Ingenieros de sociedad, se mantiene con la armonía entre los hombres mediocres y los superiores. “Los hombres sin ideales desempeñan en la historia humana el mismo papel que la herencia en la evolución biológica: conservan y transmiten las variaciones útiles para la continuidad del grupo” (Ingenieros, 2002, p.49) y por tanto afirma “sin los mediocres no habría estabilidad en las sociedades; pero sin los superiores no puede concebirse el progreso” (Ingenieros, 2002, p.49)

El problema surge cuando las tendencias sociales y ciudadanas se orientan hacia la mediocracia, a una sociedad sin ingenio, sin la práctica de la virtud o la elevación de la dignidad. Una colectivización con el suficiente poder para encadenar a cada uno de sus miembros en los eslabones de la rutina y el estancamiento ético. Una configuración moralmente peligrosa, cuando se genera el clima de la mediocridad, fortalecida por una cohesión numérica y no de progreso.

Es una ciudad regida por el sentido común, y no por el buen sentido, que, en otras palabras, es el pensamiento de muchos sin que posiblemente sea el más acertado. El sentido común lo dicta el colectivo, pero el buen sentido está apoyado en la razón o en el progreso fundamentado en la imaginación.

El poder de los mediocres se manifiesta bajo la mediocracia. Aunque pudiera pensarse que una palabra deriva de la otra, el *ocris* de mediocre da paso al *cratos* de poder. Mediocracia por tanto se constituye en el poder del medio, de los que están en el medio. Al parecer de Ingenieros (2002) “las mediocracias exigen de sus actores cierta seriedad convencional, que da importancia en la fantasmagórica colectiva” (p. 65). No generan las sendas del mérito para ascender en las diferentes disciplinas que implica la vida, sino que basan toda motivación a través del éxito que posiblemente sea acomodaticio, de vía rápida, y/o efímero.

Por la dinámica histórico - social de cualquier zona geográfica del mundo, esta visión estática de la mediocracia, pasa de ser un estado permanente, a concebirse como un paso dentro del proceso de la vida social. De esta manera, forma parte de la visión histórica de Morin (2000):

La historia avanza, no de manera frontal como un río, sino por desviaciones que proceden de innovaciones o creaciones internas, o de acontecimiento o accidentes externos. La transformación interna comienza a partir de creaciones, primero locales y casi microscópicas que se efectúan en un medio restringido primero a algunos individuos, y que aparecen

como desviaciones con relación a la normalidad. Si no se atrofia la desviación, entonces en condiciones favorables formadas generalmente por crisis, puede paralizar la regulación que la frenaba o la reprimía y luego proliferarse de manera epidémica, desarrollarse, propagarse y volverse una nueva tendencia cada vez más potente que produce una nueva normalidad.

Por tanto, las mediocracias se desenvuelven en la normalidad y las idealizaciones son constituidas por las desviaciones y crisis. Las transformaciones sociales son posiblemente producidas a partir de ideas microscópicas que se extienden en la fertilidad de una sociedad preparada para ello, lo cual constituye una nueva consideración del devenir humano. Por tanto, la ciudad mediocre, más allá de ser un concepto estático, se constituye en un estado fase de un proceso de evolución o involución de los diferentes asentamientos humanos presentes en el mundo. Dependiendo de los administradores, agentes y participantes de la ciudad y su tipología, el asentamiento puede orientarse hacia una tendencia u otra.

La mediocracia se instituye cuando los que se desenvuelven en el medio del *peñasco social*, por poder originario y con el instrumento del voto, o por medio de presiones sociales, de índole relativamente pacífica, inclinan la balanza del poder hacia un lado u otro.

El grupo que administra el poder público en este tipo de sociedad, establece un marco legal y/o social que les señale a los del medio por donde conducirse. Un conjunto de normas que hace que el conjunto mediocre se sienta cómodo en el sistema. Si bien pudiera pensarse que los cambios de reglas no son lo adecuado para las mediocracias, un sistema que justifique por diferentes medios dicho cambio o establezca una normalidad en la creación de normas y reglas, logrará manejar dichas rupturas con gran soltura, en similares circunstancias que las generadas por un sistema conservador y poco cambiante.

Teoría de la Decisión y el Control

De acuerdo con esta teoría, la función de una organización es tomar decisiones bajo condiciones de incertidumbre y riesgo, bajo las restricciones que impone la racionalidad acotada. Se basa en que quienes tienen que tomar decisiones nunca tienen una información y conocimientos completos y nunca pueden examinar todas las alternativas, aunque lo desearan.

Por tanto, si se parte de la premisa de que quienes toman las decisiones para determinar los grupos de poder son los grupos mayoritarios de un determinado sistema, en una mediocracia, la idea es poder controlar a la masa mediocre. Se hace indispensable que dicha masa tenga cada vez más acentuada una racionalidad acotada, sea por:

1. Darles información parcial sobre todo lo que se hace, ocultando detalles clave para su comprensión o visión global.
2. Entregarles excesiva cantidad de información, a través de conjuntos de datos irrelevantes, irreales o que activen los motivadores básicos del ser humano como ser psico – biológico.
3. Y/o implantar un sistema normalizado, cuya característica fundamental sea el cambio constante del marco normativo – legal o el social - práctico, que por su velocidad cambiante no de tiempo para un proceso racional efectivo. Esto genera en el corto o mediano plazo, una especie de nueva moral.

Un grupo de poder que se quiera mantener en la dirección de las sociedades mediocres, busca atrofiar las desviaciones que permitan visualizar la cúspide, alabando y defendiendo la vida en el medio del peñasco social, y siendo condescendiente y/o permisivo con los que habitan en la base.

Una de las formas fundamentales para atrofiar las desviaciones, se encuentra en el miedo o temor a las crisis. Por tanto, un grupo gobernante que desee mantenerse en el poder sembrará desconfianza profunda hacia la alternativa de su oposición; y los opositores sembrarán el temor en mantener el sistema actual de gobierno.

El instrumento del miedo tiene connotaciones de importancia en el desenvolvimiento social a través de la historia. A través de refugios y herramientas como las armas y las leyes variantes y coercitivas. Por ejemplo, el temor de los gobernados hacia lo que puede hacer un gobernante, sea idealista, mediocre, vulgar, hipócrita o calumniador, hace que se cree el imperio de la ley, donde se consiguen frases como la escrita por John Adams en Massachussets y citada por Gore (2007), “somos un gobierno de leyes, no de hombres”. (p. 62).

La desconfianza al cambio desfavorable, o incluso al favorable pero no entendido, hace que se institucionalice la mediocracia, lo que denominan los psicólogos como el *condicionamiento al temor* o la denominada vida normal, por medio del imperio de la ley. Se establecen procesos mediante los cuales, algo que realmente no es amenazante se convierte en temido, porque simplemente se asocia en la mente con acontecimientos históricos e/o ideas *sembradas* socialmente de algo atemorizante.

Esto significa entonces, que tanto gobernados como gobernantes pueden determinar la constitución, construcción y establecimiento de una ciudad mediocre. Los gobernados por miedo a perder la calidad de vida a través de un liderazgo insano, y/o los gobernantes por temor a perder su *status quo* de poder.

En las mediocracias, como bien se ha visto, las fuentes del poder se basan en recurrir a la comunicación del temor. Como herramienta adicional y complementaria, se hace uso de la duda instituida ciudadanamente. Es una consecuencia de la racionalidad acotada y exacerbada por las distorsiones posibles de la misma. Los aciertos de las masas mediocres pueden ser transformados en éxitos relativos o en francos fracasos.

La configuración de la relación de poder político en las mediocracias, tiene una serie de características específicas, según lo dicho por Ingenieros (2002):

1. Encuentran mejor clima en las burguesías sin ideales.
2. Todos pueden hablar, pero deben guardar silencio los ilustrados.
3. Quienes tienen dinero escuchan fundamentalmente a los embaidores.
4. El ignorante se cree igual que el estudioso, el bribón al apóstol, el boquirroto al elocuente y el burdégano al digno.
5. La escala del mérito desaparece y da paso a una nivelación de la villanía.
6. Los que nada saben, sólo dicen lo que piensan, aunque sólo repiten dogmas o auspician voracidades.
7. Es un sistema peor que la tiranía, pues nadie puede volar donde todos se arrastran.
8. Se llama urbanidad a la hipocresía, distinción al amaneramiento, cultura a la timidez y tolerancia a la complicidad.
9. La obsesión de acumular tesoros materiales y el afán de usufructuarlos en la holganza, borra del espíritu colectivo, todo rastro de ensueños.

10. Los países dejan de ser patrias y cualquier ideal parece sospechoso.
11. Los filósofos, los sabios y los artistas están de más.
12. Las cosas del espíritu son despreciadas.
13. El sabio es igualado al analfabeto, el rebelde al lacayo, el poeta al prestamista.
14. Gobierno y sociedad descansan y se dedican a vivir de glorias pasadas, conmemorándolas sin fe.
15. Se apaciguan las protestas con festines (premios y dádivas).
16. Los gobernantes proclaman las mejores intenciones, pero practican bajezas abominables.
17. Se miente el arte, la justicia y el carácter.
18. Todo se miente con la anuencia de todos, cada hombre pone el precio de su propia complicidad; un precio que oscila entre un empleo y un reconocimiento o dádiva.
19. Florecen legisladores, pululan archivistas y hay funcionarios públicos por legiones.
20. Las leyes se multiplican sin que realmente logren su eficacia.

Pudiera parecer que existe una tendencia en José Ingenieros por castigar a un gobierno capitalista o aristocrático, y promulgar alguna tendencia socialista, pero el análisis permite visualizar que va más allá de eso, pues como bien critica: “En cada comarca, una facción de vividores detenta los engranajes del mecanismo oficial, excluyendo de su seno a cuantos desdennan tener complicidad en sus empresas. Aquí son castas advenedizas, allí sindicatos industriales, acullá facciones de parlaembalde” (p. 164). No se trata de reivindicar una tendencia, sino de señalar una condición social.

Por un lado, critica las castas aristocráticas formadas por el abolengo de las nuevas tierras o producto del capitalismo industrial marcado por la influencia extranjera y sobre todo la británica. En segundo lugar, a los sindicatos, que, aunque para la época eran en Latinoamérica significativamente influenciados por el anarquismo y no por el marxismo (sólo hasta 1920 con la constitución de la Internacional III o Internacional comunista logra tener mayor preponderancia esa tendencia), tienen sus fundamentos en raíces socialistas. Por último, a los que en términos vulgares se conocen como populistas, es decir, a los que hablan mucho, pero sin substancia.

Arquetipos de las ciudades ideales y mediocres

En las diferentes partes de su obra, Ingenieros (2002), expone la relación del hombre mediocre y las mediocracias con estados espirituales fallidos y hace referencia al vuelo y al hombre que sueña como símiles de los hombres superiores. Frases como “acicalan en su espíritu las rutinas y prejuicios que acorchan las crederas de la mediocridad dominante” (p. 176), “siempre que descende la temperatura espiritual de una raza, de un pueblo o de una clase, encuentran propicio clima los obtusos y los seniles”, y/o “temen la originalidad y la juventud; adoran a los que nunca podrán volar o tienen ya las alas enmohecidas” (p. 176).

El soñar como sinónimo de posibilidad y potencialidad creadora de una vida mejor es compartido por otros autores como Galeano (1996), en frases como “El derecho de soñar no figura entre los treinta derechos humanos que las Naciones Unidas proclamaron a fines de 1948. Pero si no fuera por él, y por las aguas que da de beber, los demás derechos se morirían de sed” (p. 1)

Y así también personajes como Martin Luther King, en su discurso intitulado: Yo tengo un sueño, hacía referencia a este término. King (1963) declaraba:

Hoy les digo a ustedes, amigos míos, que, a pesar de las dificultades del momento, yo aún tengo un sueño. Es un sueño profundamente arraigado en el sueño *americano*. Sueño que un día esta nación se levantará y vivirá el verdadero significado de su credo: Afirmamos que estas verdades son evidentes: que todos los hombres son creados iguales (p. 4).

Por otro lado, acompañando a los sueños idealistas, lo espiritual en la vida de Ingenieros se basa en dos tendencias fundamentales: Masonería y Teosofía. Ambas corrientes propulsoras de una espiritualidad con un lado doctrinario y otro profundamente práctico. Por tanto, un ser humano espiritual busca su propia perfección a través del cultivo de una vida virtuosa y del estudio de las ciencias en un concepto amplio de estas. El desenvolvimiento de la vida se da a través de amplios estudios filosóficos y de tendencia esotérica, acompañados con prácticas de mejoramiento personal y de impacto social.

Esto da pie para que también hable de fanatismos y vicios como el contraste negativo de una vida virtuosa. Eso hace que, en una vida viciosa instituida, se equipare a los mediocres con los hipócritas. A nivel político, el autor argentino, utiliza el símil de *jaurías* en la búsqueda de prebendas gubernamentales: “adventicias jaurías de mediocres, vinculadas por la trailla de comunes apetitos, osan llamarse partidos. Rumian un credo, fingen un ideal, atalajan fantasmas consulares y reclutan una hueste de lacayos. Eso basta para disputar a codo limpio el acaparamiento de las prebendas gubernamentales.” (p. 177).

Los mediocres actúan bajo el velo de la masa, se escudan en rencores políticos o en prestigios mundanos. Critican los abusos de poder, pero al mismo tiempo, teniendo la posibilidad, los cometen. Se solidarizan en procura de no perder prebendas y poder. Propugnan la purificación de todos los males, aun cuando esta implique el ocultamiento de la verdad. Se escudan diciendo que defienden ideales, pero realmente lo que hacen es exaltar su propia vanidad.

Los idealistas son vistos como aquellos individuos que se conocen en la actualidad como innovadores. Personas que de alguna manera están inconformes con su realidad actual y buscan, a través de sus propios sueños, metas, proyecciones y trabajo personal, cambiar su estado o calidad de vida. Si bien se basa en las ideas, difiere del idealismo como base epistemológica, al tratarse de ideales, visiones hacia el futuro y concepciones que buscan mejorar el estado actual de la vida individual, grupal, social y universal.

Las mediocracias nacen de la culminación de sistemas como las oligarquías que se disfrazan de democracias. En el plano internacional hacen un festival diplomático, pavoneando sus huecas vanidades. Utilizan artilugios para cumplir con lo que se espera de ellos, haciendo una tramoya para tontos. Los gobernantes “no se avergüenzan de escalar el poder a horcajadas sobre la ignominia” (Ingenieros, p. 181). Ante cualquier ataque, se hacen cómplices de las turbas, no del pueblo, pues este en las mediocracias desaparece. En estos sistemas no se toleran las excepciones ilustres.

Las tendencias políticas son cada vez más complejas y particulares, lo que permite cada vez más que las oligarquías y otros modos de gobierno, puedan disfrazarse de democracias. Tómese como ejemplo el progresismo y el populismo, cuyas características se exponen en la tabla 1.

Tabla 1. Progresismo y Populismo

Progresismo	Populismo
En América Latina se desarrolla desde los movimientos de izquierda	Está considerado como movimiento nacido en Latinoamérica
Busca la renovación del pensamiento de izquierda de los años sesenta y setenta, frente al neoliberalismo	Entre sus valores están el antitimperialismo, antielitismo y el antioligarquismo
Proyecto para profundizar las democracias emergentes de las transiciones políticas consideradas autoritarias o de extrema derecha	Liderazgo personalista y estructuras corporatistas
Reconstrucción de las relaciones Estado – Sociedad, revirtiendo las establecidas por el neoliberalismo	La soberanía popular, la igualdad política, la justicia social y el nacionalismo son valores sociales. Participación económica y social de grupos históricamente marginados
Generar mayor injerencia estatal, social y política en la economía	En la práctica son regímenes capitalistas dependientes o de estado, pero mantienen un discurso socialista. Son proclives a tácticas extraparlamentarias
Búsqueda de la representación de las masas y sectores populares	Liderazgo proveniente de una clase media urbana, con establecimiento de un contacto místico con las masas
Profundizar las instituciones democráticas y la expansión de los sujetos individuales y colectivos	Hay una división entre el pueblo y el no pueblo (este último como enemigo común, real o inventado)
Socio - economía anticapitalista	La modernización, el reformismo se imponen en este tipo de práctica
Política hacia la revaloración de la política en sí misma	Distanciamiento entre lo formal y lo legal
Cultura enfatizando la diversidad, libertades y creatividad	

Fuente: Elaboración propia, con elementos de Méndez y Morales (2001, pp. 21 - 23) y Garretón (2012, pp. 67-68)

Ciudad idealista, ciudad consciente

Una ciudad idealista es aquella que se desarrolla en una fase del ciclo político, consistente en la propugnación de la innovación, los sueños, los cambios y el progreso. Gobernantes y una masa importante de los gobernados están en consonancia para impulsar la creatividad como elemento central del devenir social.

Se hace aquí necesario, hacer una acotación que realiza De Bono (1994) entre creativo y creatividad. El hecho de ser creativo significa elaborar, diseñar y/o impulsar algo que no existía, mientras la creatividad, además de cumplir con estos requisitos se acompaña con la creación de valor.

Dada esta diferenciación lingüística, se puede afirmar que una ciudad idealista no es una ciudad creativa, sino una ciudad con creatividad. Impulsa el cambio y lo inesperado, pero siempre en busca de la consecución de un valor. Un valor que debe estar inspirado en las siguientes premisas:

- a. Salir del estado de ciudad mediocre
- b. Generar un estado social virtuoso
- c. Impulsar un espacio espiritual cargado de estudio y conocimiento, por un lado, y por el otro, cambios sociales de importancia, que permitan el mejoramiento del ser humano.

Este estado del ciclo político, está dirigido por las tipologías personales de Ingenieros denominadas preclaros y superiores. Hay una gran incomodidad con la configuración social actual y se trabaja en función de cambiarla. Se establece un camino concreto y práctico para el logro de estos objetivos.

En la ciudad consciente, aunque toma herramientas de la ciudad idealista, se basa en dos características fundamentales: Está consciente del paso de una fase a otra dentro del ciclo político; y apunta a los valores más altos que se presentan en el contexto de su realidad.

Los actores sociales logran saber y determinar que, en diferentes estados, la ciudad pasará de ciudad idealista a ciudad mediocre, de manera natural, en búsqueda de una estabilidad psicológica, no permitida durante períodos prolongados de incertidumbre e inestabilidad cambiante. Al mismo tiempo, produce herramientas efectivas para que durante la fase de mediocracia, se impulsen los procesos necesarios para lograr nuevamente una ciudad idealista.

Esto depende entonces de alentar la denominada autoconciencia, que según Covey (1997) “es la aptitud para pensar en los propios procesos de pensamiento” (p. 80), y que en la práctica según este mismo autor “nos permite distanciarnos y examinar incluso el modo en que nos *vemos*: ver el paradigma de nosotros mismos, que es el más fundamental para efectividad” (p. 80).

En segundo lugar, impulsa los cambios basándose en las necesidades sociales, comunitarias y ciudadanas más apremiantes. Fundamenta el valor de las acciones de gobernantes y gobernados en la consecución de metas y objetivos que incluso son situaciones problemáticas desde las remotas civilizaciones humanas.

Para el contexto actual, pudiera decirse que se guían bajo los lineamientos que bien están esbozados en la agenda 2030 de las Naciones Unidas, y que se exponen en la tabla 2.

Tabla 2. Objetivos de la agenda 2030 de la ONU

OBJETIVOS	
1. Fin de la pobreza	2. Hambre cero
3. Salud y bienestar	4. Educación de calidad
5. Igualdad de género	6. Agua limpia y saneamiento
7. Energía asequible y no contaminante	8. Trabajo decente y crecimiento económico
9. Industria, innovación e infraestructura	10. Reducción de las desigualdades
11. Ciudades y comunidades sostenibles	12. Producción y consumo responsables
13. Acción por el clima	14. Vida submarina
15. Vida de ecosistemas terrestres	16. Paz, justicia e instituciones sólidas
17. Alianzas para lograr los objetivos	

Fuente: Elaboración propia del autor, basado en Naciones Unidas (2016)

3. REFLEXIONES FINALES

Una época de cambios socio políticos y una formación espiritual y científica conforman el contexto bajo el cual se escribe la obra *El Hombre Mediocre*. Conteniendo una serie de afirmaciones, reflexiones y postulados de plena aplicación hasta la época actual.

Las comparaciones entre José Ingenieros y Martín Ignacio Burk Wagner, toman relevancia, pues sus concepciones similares denotan una tendencia. Burk, un autor nacido y vivido durante su niñez y adolescencia en Alemania, y luego migrado a Venezuela, con una vida sacerdotal católica y luego una vivencia laica y en matrimonio en este país latinoamericano, descubre en sus estudios y vivencias una serie de tipologías humanas con gran similitud a las descritas por el autor argentino. Dos autores con vidas compartidas entre una realidad europea y una latinoamericana, que llegan a similares conclusiones, sin una relación personal directa evidente.

Si bien las tipologías personales: Inferior, mediocre, de personalidad individual, superior, vulgar, fracasada, hipócrita, de ingenio preclaro y calumniador; no han sido tomadas por corrientes psicológicas y sociológicas para determinar estudios más exhaustivos, denotan y dan cierto grado de suficiencia para exponer los fenómenos sociales.

El término mediocre, permite, a través de su análisis etimológico, la comprensión de una sociedad marcada por tres estados posibles dentro de un ciclo político. Pudiera estarse en presencia de una sociedad marcada por la vulgaridad y degeneración en la *base del peñasco*, en una mediocracia o propensión a estar en el medio, o en una sociedad idealista que se encuentra en la *cumbre o picacho del peñasco*.

El ciclo político pudiera basarse en una fase mediocre que pasa a una fase idealista y luego nuevamente a mediocre. También pudiera contener una tercera fase, la cual incorpora una tendencia hacia la degeneración, la vulgaridad y el vicio, como contexto nocivo de una sociedad en un momento histórico determinado.

Por tanto, una sociedad denominada de ciclo sano se desenvolverá bajo el primer esquema, y una sociedad enferma o viciosa, puede tener un ciclo en las tres fases o concentrarse entre la mediocracia y la fase degeneradora y viciosa.

La ciudad como contexto de acción social y político, permite a la persona como individuo y ciudadano participar en los asuntos de cambio o determinación, a través de su protagonismo en la elección de sus representantes, pero sobre todo en la conformación y toma de decisiones de lo relacionado con su entorno comunitario, laboral y ciudadano.

La consolidación de una ciudad consciente parte de la auto conciencia del ciudadano, propugnando un ciclo político sano que busque estabilidad y cambio de valor trascendente. Esto permitirá visualizar las tiranías, oligarquías y otros modelos enquistados de gobierno, disfrazados de democracias, con artilugios de los progresismos y populismos.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Burck, I. (2002). *Psicología, Enfoque Actual Científico Humanístico*. Caracas Editorial Buchivacoa.
- Covey, S. (1997). *Los 7 hábitos de la gente altamente efectiva*. Paidós Ibérica: Barcelona, España.

- De Bono, E. (1994). *El pensamiento creativo*. Paidós Ibérica: Barcelona, España.
- Foucault, M. (1968). *Las Palabras y las Cosas*. Siglo XXI Editores: Argentina.
- Galeano, E. (diciembre 1996). *Tribuna: El derecho de soñar*. Extracto electrónico de la versión impresa. Disponible en: <https://elpais.com/diario/1996/12/26/opinion/851>
- González, J. (2006). *Diccionario de Filosofía*. Madrid Biblioteca Edaf. Tercera edición.
- Gore, A. (2007). *El Ataque contra la Razón*. Traducción de Lucas Rodríguez Monge. Debate: Caracas, Venezuela.
- Ingenieros, J. (2002). *El Hombre Mediocre*. Bogotá Ediciones Universales.
- King, M. (1963). *Yo tengo un sueño*. Discurso pronunciado en Washington en pro de los derechos civiles para los negros en los EE.UU. Disponible en: <https://www.marxists.org/espanol/king/1963/agosto>
- Morin, E. (2000). *Los siete saberes necesarios a la educación del futuro*. UNESCO, Cipost, Ediciones FACES/UCV: Caracas, Venezuela.
- Rojas, E. (2001). *¿Quién eres?, de la personalidad a la autoestima*. Primera Reimpresión. Temas de Hoy. Vivir Mejor: Colombia.
- Romero, J. (1997). *Breve Historia de la Argentina*. Tierra Firme: Argentina. Disponible en: www.lectulandia.com.

PLANIFICACIÓN ESTRATÉGICA EN LAS MIPYMES COMERCIALES Y DE SERVICIOS DE LA PROVINCIA DE ESMERALDAS – ECUADOR

Francisco Mila Carvajal

Pontificia Universidad Católica del Ecuador sede Esmeraldas
dionymila7@gmail.com

Isabel Chila Godoy

Pontificia Universidad Católica del Ecuador sede Esmeraldas
maria.chila@pucese.edu.ec

Andrea Dueñas Mendoza

Pontificia Universidad Católica del Ecuador sede Esmeraldas
andrea.dueniasm@pucese.edu.ec

Orlin Alava Chila

Pontificia Universidad Católica del Ecuador sede Esmeraldas
orlin.alava@pucese.edu.ec

Resumen

Las micro, pequeñas y medianas empresas (mipymes) comerciales y de servicios, por sus características requieren la aplicación de estrategias para gestionar sus actividades, consecuentemente, el presente estudio permite contribuir al desarrollo empresarial de la ciudad, además, la información presentada puede usarse para posteriores investigaciones relacionadas con la planificación estratégica, por tanto, el objetivo de la presente investigación es analizar la existencia de planificación estratégica en las mipymes comerciales y servicios de la provincia de Esmeraldas, adicional, la metodología utilizada es de tipo cuantitativa, de alcance descriptiva, empleando como técnica la encuesta, con una muestra de 2477 mipymes entre comerciales y de servicios. Los resultados señalan que en el 93% de las empresas estudiadas no existe planificación estratégica, debido a que 76% desconoce los procedimientos para aplicar la herramienta.

Palabras claves: Planificación, estrategia, mipymes, gestión, pymes

Abstract

The Commercial Micro, Small and Medium Enterprises (MSMEs) and services, which by their characteristics require the application of strategies to manage their activities, consequently, this research project helps to contribute the business development of the city.

Furthermore, the information presented could be used for following investigations related to the strategic planning, therefore, the main aim of this research project is to analyze the presence of strategic planning in Commercial Micro, Small and Medium Enterprises and services in the province of Esmeraldas.

In addition, the methodology used is quantitative, it has a descriptive character and has applied the survey as a technique, with a sample of 2477 MSMEs between commercials and services. The results indicate that in 93% of the studied companies do not exist strategic planning, because the 76% do not know the procedures to apply the tool

Keywords: Planning, strategy, MSMEs, strategic planning, management, SMEs.

1. INTRODUCCIÓN

Los continuos avances tecnológicos permiten el acceso a la información y conocimiento, todo esto, es resultado del proceso de globalización e internacionalización de los factores de producción, que generan importantes cambios en el aspecto, político, social, ambiental, educativo y económico. Este último, tiene implícito el sector primario, secundario y terciario, originando la actividad empresarial.

Todas las organizaciones o empresas compiten por obtener, clientes, recursos, mercados, imagen, para responder a las cambiantes exigencias de la sociedad; lo anterior, exige que los gestores entiendan completamente las dinámicas de las diferentes actividades y busquen estrategias creativas para garantizar la sustentabilidad de las empresas en un entorno de negocios en constantes transformaciones (Chiavenato y Sapiro, 2010, p. 3). Lo que sugiere, empresas dinámicas que han de sobrevivir en un mundo globalizado, independiente del tamaño de la empresa, es decir, grandes, medianas, pequeñas y micro.

Las micro pequeñas y medianas empresas (mipymes) no están exentas de buscar estrategias efectivas para la gestión de sus actividades, ya que el mercado no exige solamente ser competitivos a las grandes multinacionales, sino, a todas la empresas (Mora, Vera, y Melgarejo, 2015, p. 4).

Las mipymes son un segmento importante para el desarrollo económico, representan del 90% de la economía mundial y generan más de la mitad del empleo del sector empresarial en las economías desarrolladas, no obstante, la participación tiende a hacer mayor en las comerciales y de servicios, en comparación al sector industrial (Mora, et al., 2015).

Las mipymes comerciales y de servicios por sus características requieren la aplicación de estrategias para gestionar sus actividades, sin embargo, “no existe una fórmula o patrón para crear una organización exitosa y de alto desempeño” (Chiavenato y Sapiro, 2010, p. 3), pero, la planificación estratégica puede guiar a la organización o empresa en la formulación de estrategias que permitan su desarrollo y evolución continua.

Existen diferentes factores que imposibilitan un desarrollo sostenido de las mipymes, en efecto, los niveles de competitividad de estas empresas son relativamente bajos y preocupantes (Mora, et al., 2015). Las áreas administrativas son gestionadas con informalidad, adicional, generalmente no poseen herramientas que les permitan controlar ingresos y gastos, por lo tanto, las decisiones tomadas se hacen con datos inexactos, por otro lado, no poseen visión de futuro en el marco empresarial, sumado a lo anterior, existe una tendencia incertidumbre en sus operaciones futuras.

Otro factor importante de mencionar, es la durabilidad en el mercado, en promedio entre el 50% -75% de las mipymes abortan sus operaciones o desaparecen del mercado dentro los tres primeros años (Mora, et al., 2015, p. 4), además, existe un bajo nivel en el uso de las herramientas gerenciales; la planeación financiera, presenta fuertes debilidades, no aplican herramientas de diagnóstico y planificación gerencial (Jiménez, Rojas, y Galvis, 2014, p. 140).

Conforme a lo señalado en los párrafos precedentes se formula la siguiente interrogante ¿Existe planificación estratégica en las mipymes comerciales y de servicios de la provincia de Esmeraldas?

Conocer la situación estratégica de las mipymes comerciales y de servicios, permite contribuir al desarrollo empresarial de la ciudad, además, la información presentada puede

usarse para posteriores investigaciones relacionadas con la planificación estratégica, por otro lado, esta investigación hace un acercamiento a la parte empresarial, cuyos resultados sirven de base para mejorar el rendimiento de las mipymes.

Además, facilita el acceso a información cuantitativa para tomar decisiones adecuadas frente a escenarios de incertidumbre, por lo tanto, el objetivo de esta investigación es analizar la existencia de planificación estratégica en las mipymes comerciales y servicios de la provincia de Esmeraldas.

2. DESARROLLO DEL TRABAJO

Estado del arte

La historia de las empresas ha estado marcado por múltiples escenarios, iniciando con la era artesanal hasta antes de la revolución industrial, es decir, 1780, pasando por la transición de la industrialización comprendido entre el periodo de 1780 a 1860, sumado a esto, durante 1860 a 1914, tuvo lugar la segunda revolución industrial, luego en medio de las dos guerras mundiales 1904 a 1945 se desarrolla el auge industrial, y llegar a la etapa moderna, de 1945 a 1980, desde este último año, hasta la actualidad, rige la época de la globalización (Chiavenato I., 2001), en el mismo sentido, han evolucionado las teorías administrativas, desde Taylor y Fayol, los que establecen la teoría de la administración científica, enfatizando el proceso administrativo, es decir, planificación, organización, dirección, coordinación, control.

Al partir la de las aportaciones de Taylor, que hace énfasis en las tareas a nivel operativo, complementariamente a lo anterior, Fayol se centra en la estructura de la empresa, además, Weber con la teoría de la burocracia fundamentada en la distribución del trabajo, para luego pasar al énfasis en las personas con la teoría de las relaciones humanas y el comportamiento organizacional, posteriormente, la teoría de los sistemas dio inicio al enfoque en el ambiente, para finalizar con la teoría situacional, que se apoya en el componente tecnológico, sin embargo, actualmente la teoría de la administración se basa en factores como “tareas, estructura, personas, tecnología y ambiente” (Chiavenato, 2001, p. 31), tomando a la planificación como eje transversal en las diferentes áreas.

La planificación, es la primera etapa del proceso administrativo, sin embargo, ha existido desde hace aproximadamente “seis mil años cuando los egipcios construyeron las pirámides”, (COPE, 1991), citado por (Roljas y Medina, 2011, p.14), por otro lado, la palabra estrategia es de origen militar, cuyo significado es guía del ejercito, no obstante, la estrategia puede entenderse desde la parte “biológica, militar, político, deportivo y empresarial”. Consecuentemente, ambas palabras forman la planificación estratégica. Por consiguiente, se analiza cada término de forma individual.

“La planificación es la parte del proceso administrativo mediante el cual se establecen directrices y se definen estrategias (...)” (Roljas y Medina, 2011, p. 14), con esta apreciación, coincide Chiavenato y Sapiro, (2010) que señala “es el proceso que sirve para formular y efectuar estrategias de la organización (...)” (p.25), por lo tanto, la planificación es el proceso mediante el cual se establecen las acciones que se pretenden realizar en el futuro. Por su parte, otro autor señala que, la estrategia, “es el arte de dirigir las operaciones militares (...)” (Chiavenato y Sapiro, 2010, p. 29), del mismo modo, López y Soterías, (2013), sostienen que la estrategia es de origen militar, que busca guiar al ejército en sus operaciones (p. 2).

En base a lo anterior, la estrategia es el proceso que busca conducir la forma de ejecución de las operaciones de una organización.

Por lo tanto, la planificación estratégica es el proceso sistémico que permite estructurar acciones para el logro de los objetivos de la organización, para Chiavenato y Sapiro, (2010) es también, un proceso que sirve para formular estrategias, para otro autor “es el proceso por el cual los dirigentes ordenan sus objetivos y acciones en el tiempo” (Roljas y Medina, 2011, p.14).

Al hacer una aproximación a lo empresarial, la planificación estratégica es el proceso relacionado dinámico e interactivo, por medio del cual las empresas diseñan acciones que permitan alcanzar la visión en un periodo de tiempo determinado.

Las micro, pequeñas y medianas empresas (mipymes) como se ha mencionado anteriormente, son parte importante del desarrollo empresarial de los países, sin embargo, existen diferentes abordajes a la hora de realizar una definición, y esta configuración depende del país, no obstante, toma el concepto de empresa.

La empresa es un ente u organización en donde convergen los factores de producción (tierra, trabajo, capital), siendo su objetivo, realizar actividades económicas con fines de lucro, para satisfacer las necesidades de los demandantes.

La definición anterior, se amplifica para las mipymes, es decir, las mipymes son unidades o entes que buscan obtener beneficios de lucro, a partir de la prestación de servicios en actividades económicas a baja escala, o con un moderado volumen de facturación (Real Academia Española, 2018), sin embargo, la conceptualización depende de las políticas interna de los diferentes países. Lo anterior, sugiere que uno de los factores para determinar las categorías de las empresas señaladas es el volumen de ventas o facturación.

Para los países de Europa, la clasificación está dado por el número de trabajadores, ventas brutas, y los activos, por otro lado, Estados Unidos hace una diferenciación de las mipymes tomando como referencia la cantidad de activos, por su parte, México se basa únicamente en el número de empleados (Álvarez y Durán, 2009).

Los países de Suramérica manejan diferentes criterios de clasificación respecto a las mipymes, utilizan como variables el número de trabajadores, ventas brutas mensuales y el activo, no obstante, el factor común es el número de empleados y las ventas brutas mensuales, solo Colombia y Uruguay hacen la clasificación, usando como variable adicional la cantidad de activos. (Saavedra y Hernández, 2008)

Es importante destacar el criterio de clasificación de Ecuador, en donde refiere a la Comunidad Andina (CAN), que coincide con la mayoría de los países de América del sur, es decir, el número de empleados y las ventas brutas anuales, (Instituto Nacional de Estadísticas y Censos [INEC], 2018) (CAN, 2018, Decisión 742, Art. 3).

Ecuador es un país ubicado en América del Sur, limita al norte con Colombia, sur y este con Perú y al oeste con el océano pacífico, posee gran variedad de flora y fauna, adicional, cuenta con las Islas Galápagos. Ecuador es atravesado por la línea ecuatorial, tiene grandes extensiones de agua dulce y muchos recursos naturales, especialmente en la parte amazónica. Existen 16.681.018 habitantes (Instituto Nacional de Estadísticas y Censos [INEC], 2018) Sus principales fuentes de ingresos son la exportación de petróleo y el turismo.

Está dividido políticamente en, costa, sierra, oriente, región insular o galápagos, con un total de 4 regiones, tiene además 24 provincias, entre las que se encuentra la Provincia de Esmeraldas, perteneciente a la región costa. La provincia de Esmeraldas tiene 7 cantones como,

San Lorenzo, Eloy Alfaro, Esmeraldas, Atacames, Rioverde, Quinindé y Muisne, (Prefectura de Esmeraldas GADPE, 2018).

Es importantes indicar que dentro de la provincia de Esmeraldas existe diversidad de mipymes, siendo necesario abordar estudios pertinentes respecto a la existencia de planificación estratégica en este tipo de empresas.

Diversas investigaciones señalan que las mipymes deben aplicar planificación estratégica en cada una de sus actividades cotidianas, los resultados de estudios sugieren que la planificación estratégica promueve el pensamiento futuro para evaluar alternativas que optimizan el desempeño, por lo tanto, debe ser tomada en consideración como una herramienta importante, especialmente en la mipymes, donde la planificación estratégica debe aplicarse usando procesos menos formales, es decir, sin estar por escrito. Sin embargo, es importante indicar que la planificación estratégica no es la única variable que impacta en el desempeño empresarial de este segmento de empresas, sino, que es parte de un conjunto de variables necesarias para alcanzar los objetivos (López, 2005).

Complementariamente a lo anterior, otro estudio, concluye que la presencia de planificación estratégica en el estado de Navojoa México, es media, sin embargo, sugiere que aplicando la planificación estratégica se puede tomar decisiones con menor nivel de riesgo, para esto, es indispensable poner mayor atención en el departamento administrativo, capacitando al personal en lo relacionado a planificación estratégica, (Hernández, n.d., p. 146).

Es evidente, que la planificación estratégica, conforme a lo anterior, es informal, otro autor, en un estudio aplicado a las mipymes en México concluye que, “la planeación estratégica para las Mipymes en México tiene características altamente informales, donde dicha planeación es flexible y susceptible a abandonarse (Canul, Maldonado, Cortes, y Acosta, 2014).

Pero la planificación estratégica tiene una relación directa con el desempeño de las mipymes, un estudio realizado, señala que “existe una relación directa y significativa entre la planificación estratégica y las dimensiones de la competitividad de las mipymes del sector comercio en Bogotá(.), la mejora en los procesos de planificación puede ayudar su desempeño”(Mora, et al., 2015).

Las mipymes al igual que las grandes empresas, necesitan tomar decisiones, esto implica, usar herramientas gerenciales que permitan gestionar sus actividades cotidianas, entre estas, la planificación financiera, permitiendo aprovechar su capacidad instalada, generando modelos de gestión que potencien sus capacidades (Jiménez et al., 2014).

Una investigación realizado en la mipymes comerciales del sector comercio Bogotá establece, que las mipymes tienen debilidades en la aplicación del proceso administrativo (planificación, organización, dirección y control), sin embargo, han podido permanecer en el mercado, gracias a las decisiones de los administradores basadas en la experiencia, llevando a las empresas a realizar un buen trabajo, no obstante, tienen dificultades en la generación de estrategias para competir en mercados altamente dinámico que pueden amenazar su existencia (Unigarro y Moncayo, 2016).

Otros estudios que refieren respecto a la competitividad de las mipymes, hacen mención a diversas áreas, como a la gestión financiera, mercado, innovación y conocimiento, cultura organizacional y gestión estratégica, este último, representa la columna vertebral en la gestión empresarial. Existiendo factores internos como, costos, contabilidad, presupuesto, ingresos y gastos mensuales el estado de flujo de efectivo y la planificación estratégica formal, estos

factores, deben ser herramientas comunes en el sistema empresarial de todas las empresas cualquiera que sea su tamaño (Rascón, Bonilla, Mendoza, y González, 2012)

Con lo anterior, coincide el estudio realizado en las mipymes agroindustriales en el departamento Boyacá-Colombia, en sus resultados señala, que la planificación estratégica es aplicada en un 61 % por los gerentes, sin embargo, no le dan importancia a su significado, adicional, la planificación es realizada por tareas o actividades breves a corto plazo (Melo y Fonseca, 2014).

Para cubrir los objetivos tácticos y estratégicos los gerentes o propietarios de las mipymes requieren información confiable, un estudio realizada en Tungurahua-Ecuador, determinó que, el tamaño de la empresa y el nivel de educación del directivo, son variables importantes a la hora de requerir información formal, determinó además, que los directivos le dan mayor importancia a los acontecimientos diarios, dejando en segundo plano aspectos gerenciales (Molina, Jalón, y Córdova, 2015). Adicional a lo anterior, otro estudio sugiere, que a mayor edad de la empresa mayor innovación, siendo necesario la adecuada gestión estratégica (García, Zuluaga, y Guizarro, 2013).

Otro factor importante de mencionar, es el plazo usado en la planificación estratégica, un estudio afirma que los gerentes de la mipymes colombianas, cno coinciden en la determinación del corto, mediano y largo plazo, definiendo sus operaciones en el corto plazo, “54% de los gerentes entrevistados realizan planeación a corto plazo, el 29% a mediano plazo y el 17% a largo Plazo (...), no existe una planeación estructurada (...) no hay tiempo para planear. Impera el cortoplacismo” (Uribe, 2013, p. 13).

Al hacer la revisión del estado del arte se ha podido determinar que la planificación estratégica se compone de visión, misión, objetivos, estrategias y control.

3. METODOLOGÍA

La investigación para el presente estudio es de tipo cuantitativa y de alcance descriptiva, para hacer un acercamiento a las empresas y conocer de manera general sobre la existencia de planificación estratégica en las mipymes comerciales y de servicios de la provincia de Esmeraldas.

Adicional, el método utilizado en esta investigación es deductivo, pues, se analiza cada uno de los cantones, con la finalidad de realizar conclusiones generales respecto a la existencia de planificación estratégica en la provincia de Esmeraldas.

La técnica para recolectar los datos sobre en el presente estudio es la encuesta, el instrumento utilizado es el cuestionario, estructurado de 11 preguntas, dos preguntas de contextualización o de datos generales fueron abiertas, cuatro preguntas de connotación dicotómicas con validaciones de razones, las restantes preguntas de selección múltiple, con factores relativos a la existencia de planificación estratégica en las mipymes. El instrumento utilizado para recolectar información fue adaptado de (Mora, et al., 2015) y (Canul et al., 2014) complementado con (Hernández, n.d.).

Para analizar la existencia de planificación estratégica en las mipymes comerciales y de servicios, inicialmente se realizó una revisión documental, que permitió analizar las variables inherentes a la planificación, antes de aplicar el instrumento, se realizó una validación por cuatro expertos, para posteriormente hacer una prueba piloto, obteniendo óptimos resultados, luego, para la recolección de los datos, se dispuso de 8 personas y con una duración de 6 meses, el procedimiento de la muestra es de la siguiente forma:

La muestra para la presente investigación es probabilística estratificada, ya que existe una selección de datos entre las mipymes comerciales y de servicios (Hernández, 2010, p. 180), para la obtención de la muestra se usa la siguiente fórmula.

$$n = \frac{z^2 (N) (p) (q)}{e^2 (N-1) + z^2 (p) (q)}$$

Para establecer la población se utiliza la base de datos de (INEC, 2018), cabe mencionar, que la variable para determinar el tamaño de las empresas, es el número de trabajadores, es decir, de 1-9 micro, 10- 19 pequeña, y, 20 - 99 media

Población= N

Tabla 1. Distribución de la población

Tamaño de empresa	Comercio	Servicios	Total	%
Microempresa	5305	3108	8413	93%
Pequeña empresa	420	122	542	6%
Mediana empresa A	59	8	67	1%
Total	5818	3238	9056	100%

Fuente: (INEC, 2018)

Para las mipymes comerciales de una población N=5818, nivel de confianza de Z= 99% (2.575), probabilidad de ocurrencia p=0.5, probabilidad de no ocurrencia q=0.5 y con un error de muestreo e = 2.96 (0.0296) se obtiene una muestra n1=1433

De igual forma, para mipymes de servicios, se aplica los mismos criterios anteriormente descritos, con una población N=3238 y un error de muestreo e = 3.3 (0.033), se tiene una muestra n2=1039.

La muestra global está dada por $n = \sum n_1 + n_2$, por lo tanto, $n = 2472$, sin embargo, se ha validado un total de 2477 mipymes, es decir, 1435 comerciales y 1042 de servicios.

La estratificación se la realiza de forma proporcional al número existente de mipymes en la provincia, conforme a lo siguiente:

Tabla 1.1. Distribución de la muestra por sector económico

Tamaño de empresa	Comercio	Servicios	Total	% proporcional	Muestra
Microempresa	5305	3108	8413	93%	2304
Pequeña empresa	420	122	542	6%	149
Mediana empresa A	59	8	67	1%	25
Total	5818	3238	9056	100%	2477

Fuente: (INEC, 2018)

La distribución en los cantones se la realiza de forma directa haciendo una relación 1477/7, con un resultado de 14.29% a cada cantón, sin embargo, en la aplicación se valida lo siguiente:

Tabla 1.2. Distribución total de la muestra por cantones

Cantones	% proporcional	Muestra
Atacames	27%	681
Esmeraldas	15%	377
Eloy Alfaro	5%	134
Muisne	3%	66
Quinindé	10%	260
Rioverde	22%	546
San Lorenzo	17%	413
Total	100%	2477

La estratificación de los cantones para las micro, pequeñas y medianas A, se establece de forma proporcional a la relación existente en la provincia, cabe mencionar, que la muestra del cantón Muisne, responde a los efectos provocados por el terremoto del 16 abril del 2016.

4. RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN

Los resultados de la investigación aplicada a las mipymes comerciales y de servicios en los 7 cantones de la Provincia de Esmeraldas se han presentado resultados interesantes. Primeramente, hay que empezar analizando la distribución de las mipymes estudiadas, en donde el 58% son comerciales y 42% de servicios, conforme a lo establecido en la tabla 2.

Tabla 2. Distribución de las mipymes por Cantones

Cantones	Comerciales	Servicios	Total
Atacames	343	338	681
Esmeraldas	256	121	377
Eloy Alfaro	79	55	134
Muisne	64	2	66
Quinindé	235	25	260
Rioverde	248	298	546
San Lorenzo	210	203	413
Total	1435	1042	2477
Total %	58%	42%	100%

Fuente: Encuestas

Otro factor importante de estudiar, es el tiempo de operación que tienen las mipymes comerciales y de servicios en el mercado, los datos muestran que el 66% de estas empresas llevan de 6-20 años, existiendo un importante 34% que permanece entre 11 –15 años, adicional, existe un 34% de nuevos entrantes que van hasta 5 años, de acuerdo a la información presentada en la tabla 3.

Tabla 3. Permanencia en el mercado de las mipymes

AÑOS	Tipo			
	Comerciales	Servicios	Total general	%
1-5 años	453	381	834	34%
6 -10 años	313	243	556	22%
11-15 años	478	367	845	34%
16 -20 años en adelante	191	51	242	10%
Total general	1435	1042	2477	100%

Fuente: Encuestas

La tabla anterior detallaba claramente la permanencia de las mipymes en el mercado, sin embargo, es importante adentrarse en lo relacionado a la planificación estratégica. Unos de los factores necesarios para la implementación de la herramienta es, iniciar con la visión y misión. Respecto a esto, se ha consultado a las mipymes para conocer su percepción, por lo tanto, el 90% de las comerciales y de servicios, no consideran los factores señalados en la gestión. Cabe mencionar, que las mipymes de los cantones Atacames, Eloy Alfaro y Rioverde, el 100% no tienen misión y visión, esto es un dato bastante representativo, considerando que el 66% tienen entre 11-20 años de permanencia en el mercado.

Tabla 4. Existencia de visión y misión mipymes comerciales y de servicios por cantones

Cantones	No			Sí			Total
	Comerciales	Servicios	Total no	Comerciales	Servicios	Total sí	
Atacames	343	338	681				681
Esmeraldas	135	74	209	121	47	168	377
Eloy Alfaro	79	55	134				134
Muisne	38	2	40	26		26	66
Quinindé	224	25	249	11		11	260
Rioverde	248	298	546				546
San Lorenzo	190	192	382	20	11	31	413
Total	1257	984	2241	178	58	236	2477
Total porcentajes	90%			10%			100%
Correlación	0,816916792						

Fuente: Encuestas

La tabla 4, detalla adicionalmente, el coeficiente de correlación de Pearson, la que en todos los cantones, tiene un coeficiente superior a 0.8, es decir, no existe diferencia entre las comerciales y de servicios, respecto a la visión y misión.

Conforme a los datos anteriores, es imperante conocer las principales razones por las que el 90% de las mipymes no tienen visión y misión, como resultado se obtiene que, el 58% es por desconocimiento, 26% no lo considera necesario para desarrollar sus actividades. Basados en la información detallada en la tabla 5, mostrando además, una correlación = 1, positiva perfecta entre las mipymes comerciales y de servicios.

Tabla 5. Razones de la inexistencia de misión y visión en las mipymes

Razones	Comerciales	Servicios	Total general	%	Corr.p
Le es indiferente	266	94	360	16%	1
No lo considera necesario	355	222	577	26%	1
Por desconocimiento	636	668	1304	58%	1
Total general	1257	984	2241	100%	Si r

Fuente: Encuestas

Complementariamente a lo anterior, existen 236 mipymes que tienen misión y visión, sin embargo, el 98% no puede medir su cumplimiento, apenas, 2 % utilizan la visión y misión como punto de para gestionar la empresa.

Otra interrogante planteada es la existencia de planificación estratégica en las mipymes de ambas categorías, la tabla 6, señala que en el 93% de las empresas estudiadas no existe planificación estratégica para gestionar sus operaciones, no obstante, el cantón que posee mayor presencia de planificación, son en las mipymes del cantón Esmeraldas representadas por un 6%.

Tabla 6. Existencia de planificación estratégica en las mipymes comerciales y de servicios

Cantones	No			Sí			Total
	Comerciales	Servicios	Total no	Comerciales	Servicios	Total si	
Atacames	340	338	678	3	0	3	681
Esmeraldas	149	76	225	107	45	152	377
Eloy Alfaro	79	55	134	0	0	0	134
Muisne	49	2	51	15	0	15	66
Quinindé	232	25	257	3	0	3	260
Rioverde	246	298	544	2	0	2	546
San Lorenzo	208	201	409	2	2	4	413
Total general	1303	995	2298	132	47	179	2477
Total en porcentaje	93%			7%			100%
Correlación	0,801912009						

Fuente: Encuestas

Al analizar el la correlación de ambas categorías, se puede observar que existe un valor de 0.8, es por lo tanto, una correlación positiva significativa, es decir, existe una relación

entre las respuestas, por otro lado, se puede observar en la tabla 7, que la principal causa de la inexistencia de la planificación estratégica en las mipymes, se debe a que el 65% desconoce los procedimientos para aplicar la herramienta, sumado a esto, el 8% considera que es por falta de capacitación de instituciones.

Tabla 7. Factores de la inexistencia de planificación estratégica en la mi pymes comerciales y de servicios

Factores	Comerciales	Servicios	Total general	%
Falta de capacitación	104	77	181	8%
No lo considera importante	158	67	225	10%
Por desconocimiento	782	723	1505	65%
Por el costo	144	22	166	7%
Procesos complicados	115	106	221	10%
Total general	1303	995	2298	100%

Fuente: Encuestas

Sin embargo, aquellas mipymes que han aplicado planificación, sostienen que los beneficios son importantes, es así, que 54% señala que usando esta herramienta mejora el rendimiento de la empresa, por lo que, el 12% dice mejoran las utilidades, adicional, el 91% de las mipymes han incrementado su utilidad 26% en promedio, conforme a lo expresado en la tabla 8.

Tabla 8. Beneficios de utilización de planificación en las mipymes

Beneficios	Comerciales	Servicios	Total general	%
Disminuye la incertidumbre	16	6	22	12%
Mejora rendimiento de la empresa	71	26	97	54%
Mejora utilidades	29	8	37	21%
Permite conocer escenario	16	7	23	13%
Total general	132	47	179	100%

Fuente: Encuestas

Resulta necesario analizar también factores adicionales que pueden afectar el funcionamiento de las mipymes, detallados en la tabla 9. Según, las empresas consultadas, el 36% da mayor significación a la competencia local, así como también, el 35% ve en el financiamiento una problemática considerable. Resulta pertinente señalar que la mipymes de la provincia, no consideran a la planificación estratégica como un elemento que pueda afectar su gestión cotidiana.

Tabla 9. Factores que repercuten en el crecimiento de la mipymes

Factores	Comerciales	Servicios	Total general	%
Baja administración	38	31	69	3%
Calidad	121	52	173	7%
Competencia extranjera	38	21	59	2%
Competencia local	579	308	887	36%
Falta de conocimiento del mercado	99	108	207	8%
Falta de innovación	86	47	133	5%
Falta de planificación estratégica	22	15	37	1%
Financiamiento	423	448	871	35%
Poca variedad de mercadería	29	12	41	2%
Total general	1435	1042	2477	100%

Fuente: Encuestas

Se ha visto en la tabla anterior, que la planificación estratégica para las mipymes consultadas, no es un factor que impida el crecimiento empresarial, por lo tanto, resulta necesario abordar qué tipos de estrategias utilizan para permanecer en el mercado, cabe mencionar, que aunque no exista planificación estratégica formal documentada, puede presentarse planificación informal, es decir, se hace mentalmente.

El 22% considera que realizar capacitación al personal, permite sostenerse en el tiempo, el 12% señala que innovar, el 4% considera que proveer la imagen corporativa ayuda a sostenimiento en el mercado, sin embargo, existe un 52% que no realizan ninguna estrategia. Gestionan sus actividades cada día, sin tener una proyección de futuro, en concordancia con la tabla 10.

Tabla 10. Estrategias utilizadas por la mipymes comerciales y de servicios

Estrategias	Comerciales	Servicios	Total	%
Capacitación del personal	204	351	555	22%
Innovaciones	233	73	306	12%
Ninguna	798	484	1282	52%
Planteamiento de metas	106	96	202	8%
Promover imagen corporativa	81	30	111	4%
Realizar evaluaciones periódicas del estado financiero	13	8	21	1%
Total	1435	1042	2477	100%

Fuente: Encuestas

Otro componente pertinente, es conocer de qué forma las mipymes gestionan las actividades, por lo tanto, la tabla 11, muestra que 12% no tiene ninguna herramienta de gestión, el 43% lo realiza mentalmente, por lo tanto, el 55% de la mipymes comerciales y de servicios de la provincia de Esmeraldas no utilizan ninguna herramienta que permita controlar los resultados de sus operaciones, además, la parte contable se la realiza únicamente con fines tributarios.

Tabla 11. Herramientas de control de Gestión de la mipymes

Herramientas de gestión	Comerciales	Servicios	Total	%
Análisis de satisfacción al cliente	195	147	342	14%
Herramientas tecnológicas	128	272	400	16%
Mentalmente	710	364	1074	43%
Ninguna	177	123	300	12%
Sistema contable	225	136	361	15%
Total	1435	1042	2477	100%

Fuente: Encuestas

Los resultados de esta investigación muestran que la mipymes de la provincia de Esmeraldas no cumple las dimensiones de la planificación estratégica, es decir, visión, misión, objetivos, estrategias y control. El 90% de la mipymes comerciales y de servicios no cuentan con misión y visión, la causa principal es el desconocimiento de la importancia de estos componentes.

Respecto a la planificación y estrategia, los resultados confirman que no existe planificación estratégica en las mipymes comerciales y de servicios en un 93% estos resultados, coinciden con los encontrados por Canul, Maldonado, Cortes, y Acosta, (2014), donde deja claro que la planificación estratégica en la mipymes Mexicanas es informal, sin embargo, existe un 7% que si aplica planificación estratégica, de los cuales el 66% afirma que con la aplicación de la herramienta mejora el rendimiento de la empresa y disminuye la incertidumbre, datos que tienen relación con los establecidos por Mora, et al., (2015), en su estudio aplicado a mipymes colombianas determina, la existencia de una relación directa entre la planificación estratégica y los niveles de competitividad de este tipo de empresas, es decir, si se mejora el proceso de planificación mejora desempeño.

De igual forma, los principales factores que afectan al crecimiento de las mipymes es la competencia local y el financiamiento el 36% y 35% respectivamente, teniendo relación con lo señalado por Unigarro y Moncayo, (2016) que encontró que la mipymes tienen debilidades en la aplicación del proceso administrativo, sin embargo, han podido permanecer en el mercado gracias a la experiencia de los propietarios

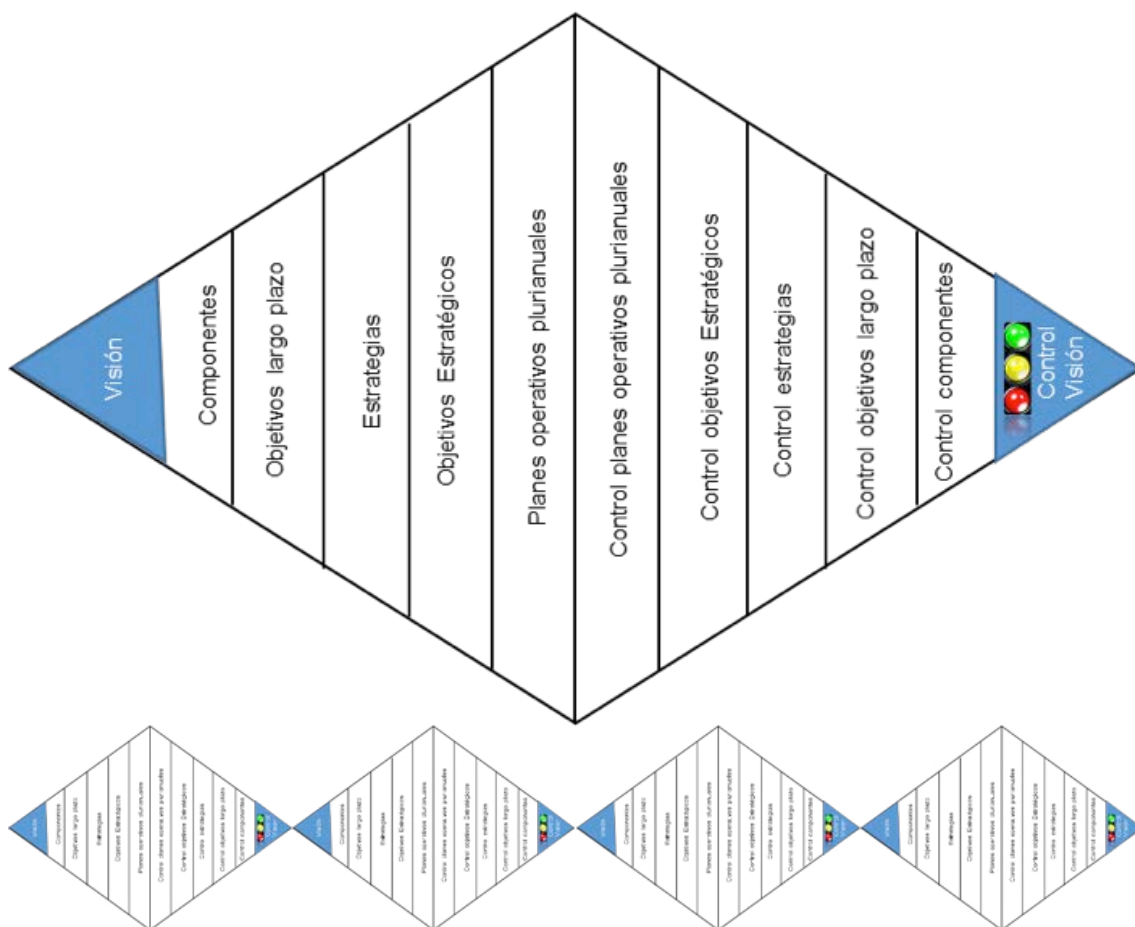
Los resultados de la investigación señalan que el 52% de las mipymes comerciales y de servicios no aplican ninguna estrategia, esto se contrapone a los establecido por Rascón, Bonilla, Mendoza, y González, (2012), en sus resultados mencionan que el proceso de planificación estratégica debe ser formal sin importar el tamaño de la empresa, complementado con Garcia , Zuluaga, y Guijarro, (2013) que en su estudio encontró, que a mayor tiempo de la empresa en el mercado, es necesario un adecuada gestión estratégica, sin embargo, los resultados de esta investigación expresan que el 44% de las mipymes estudiadas han estado en el mercado entre 11-20 años sin planificación estratégica formal.

Uribe, (2013), menciona que el 54% de los gerentes de las mipymes realizan planificación en el corto plazo, sin existir una planificación estructurada, esa realidad tiene relación con las mipymes de la provincia de Esmeraldas ya que el 43% no utiliza ninguna herramienta de control para gestionar sus operaciones, en lugar de aplicar los parámetros estratégicos lo hacen mentalmente.

Los resultados permiten establecer un esquema que facilite la ejecución estratégica de las mipymes comerciales y de servicios, que puede ser aplicado en cualquier contexto y tipología de mipymes.

El esquema toma como base la visión, estableciendo unos componentes, a partir de esto, se elaboran los objetivos a largo plazo (OLB), estrategias, finalizando con el control de cada uno de las dimensiones, conforme a lo establecido en la figura 1.

Figura 1. Esquema de planificación estratégica para mipymes ADN



Elaborado por: los autores

El esquema anterior señala que en el caso de las mipymes la planificación estratégica inicia y termina continuamente con una nueva visión, cabe mencionar, que el modelo de planificación puede ser aplicado en cualquier contexto, sin discriminar el tipo de empresa. Cabe mencionar, que el nombre ADN, responde al parecido con los patrones del ácido desoxirribonucleico (ADN) humano.

La aplicación del presente modelo será analizado en posteriores investigaciones.

5. CONCLUSIONES

La revisión del estado del arte ha demostrado que todos los estudios analizados coinciden en que las mipymes no utilizan planificación estratégica formal, estudios en diferentes contextos

hacen referencia a que la planificación estratégica es necesaria e imperante, puesto que el rendimiento de las empresas mejora cuando existe una planificación estratégica que vincula la visión, objetivos y estrategias, adicional, demuestra que los empresarios de esos segmentos, planifican en el corto plazo y de manera informal. La forma de clasificar las mipymes dependen del contexto en el que se desempeñan, no existe un criterio uniforme, sin embargo, las variables más utilizado tiene relación con el número de empleados, ventas brutas.

El 90% de las mipymes comerciales y de servicios de la provincia de Esmeraldas no tienen visión y misión, siendo que el 58% es por desconocimiento, seguido del 26% que no lo considera necesario, de igual forma, en el 93% de las empresas estudiadas es inexistente la planificación estratégica, ya que 76% desconoce los procedimientos para aplicar la herramienta, no obstante, el 91%, que utilizan planificación, dicen que han incrementado su utilidad en 26%, por otro lado, las principales problemáticas de la mipymes son la competencia local y financiamiento en un 36% y 35% respectivamente, además, las estrategias utilizadas de manera informal es la capacitación al personal en un 22%, Complementariamente, el 55% no utilizan ninguna herramienta para controlar sus actividades. Finalmente, hay similitudes entre las mipymes comerciales y de servicios, por existir una correlación positiva, superior a 0.8, en las respuestas.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- CAN. (10 de Febrero de 2018). *Comunidad Andina*. Obtenido de Comunidad Andina : <http://www.comunidadandina.org/Seccion.aspx?id=79&tipo=TE&title=mipymes>
- Chiavenato, I. (2001). *Administración teoría proceso y práctica*. Bogotá: Mc Graw Hill.
- Chiavenato, I., & Sapiro, A. (2010). *Planeación Estratégica fundamentos y aplicaciones*. México: Mc Graw Hill.
- Hernández, R. (2010). *Metodología de la investigación*. México: Mc Graw Hill.
- Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (INEC). (10 de Febrero de 2018). *INEC*. Obtenido de Ecuador en cifras: http://www.ecuadorencifras.gob.ec/documentos/web-inec/Estadisticas_Economicas/DirectorioEmpresas/Empresas_2014/Principales_Resultados_DIEE_2014.pdf
- López, C., & Soteras, A. (2013). *Estrategias empresariales*. Bogotá: ECOE Ediciones
- Prefectura de Esmeraldas GADPE. (11 de Enero de 2018). *Prefectura de Esmeraldas*. Obtenido de Prefectura de Esmeraldas: http://app.sni.gob.ec/sni-link/sni/PORTAL_SNI/data_sigad_plus/sigadplusdocumentofinal/0860000160001_PDOT%20ACTUALIZACI%C3%93N%202015_18-08-2015_12-32-18.pdf
- Prieto, J. (2013). *Gestión estratégica organizacional*. Bogotá: Ecoe Ediciones.
- Real Academia Española. (31 de Enero de 2018). *Diccionario de Real Academia Española*. Obtenido de Diccionario de Real Academia Español: <http://dle.rae.es/?id=UkRCZQL>
- Roljas, M., & Medina, J. (2011). *Planeación estratégica fundamentos y casos*. Bogotá: Ediciones de la U.
- Álvarez, M., & Durán Lima, J. E. (2009). *Manual de la Micro, Pequeña y Mediana Empresa. Una contribución a la mejora de los sistemas de información y el desarrollo de las políticas públicas*.

- Canul, C. A. P., Maldonado, J. A. S., Cortes, R. M. P., & Acosta, N. K. M. (2014). Planeación estratégica de la MiPyMES en Campeche, evasión a la incertidumbre. *Revista Iberoamericana de Producción Académica Y Gestión Educativa*.
- Lema, D. G. P., Zuluaga, B. B., & Guijarro, A. M. (2013). Financiación de la innovación en las mipyme Iberoamericanas. *Estudios Gerenciales*, 29(126), 12–16.
- Hernández, A. M. F. (n.d.). Presencia de planificación estratégica en las Mipymes del Municipio de Navojoa, Sonora. Área Temática: Gestión Financiera Juliana Corral Aguilar, (-julianna_aguilar@hotmail.com), Alberto Galván Corral. *Cómo Citar Un Artículo de Las Memorias (Se Muestra Ejemplo de Artículo I)*, 146.
- Jiménez, J. I. S., Rojas, F. S. R., & Galvis, H. J. O. (2014). La planeación financiera: un modelo de gestión en las mipymes. *FACE: Revista de La Facultad de Ciencias Económicas Y Empresariales*, 13(1), 137–150.
- López Salazar, A. (2005). La planeación estratégica en la pequeña y mediana empresa: una revisión bibliográfica. *EconoQuantum*, 2(1).
- Melo, L. I., & Fonseca, D. E. (2014). Descripción y análisis de la gerencia en Mipymes agroindustriales del departamento de Boyacá, Colombia. *Acta Agronómica*, 63(4), 297–310.
- Molina, E. M. C., Jalón, M. L. D., & Córdova, J. F. D. (2015). Factores que influyen en la obtención de información gerencial en los directivos de las Pymes en Tungurahua-Ecuador. *PAAKAT: Revista de Tecnología Y Sociedad*, 5(9).
- Mora-Riapira, E. H., Vera-Colina, M. A., & Melgarejo-Molina, Z. A. (2015). Planificación estratégica y niveles de competitividad de las Mipymes del sector comercio en Bogotá. *Estudios Gerenciales*, 31(134), 79–87.
- Rascón, O. C. A., Bonilla, J. B., Mendoza, M. L. L., & González, E. S. (2012). Cadena de abastecimiento, factores que afectan la competitividad en las mipymes. *Revista Del Centro de Investigación de La Universidad La Salle*, 10(38), 207–219.
- Saavedra, G. M. L., & Hernández, Y. (2008). Caracterización e importancia de las MIPY-MES en Latinoamérica: Un estudio comparativo. *Actualidad Contable Faces*, 11(17), 122–134.
- Unigarro, S. A. D., & Moncayo, C. R. T. (2016). Análisis organizacional de las Pymes sector comercio de calzado zona centro, pastó. *I+ D Revista de Investigaciones*, 7(1).
- Uribe, R. I. P. (2013). Componentes Empresariales en las Mipymes Colombianas. *Revista EAN*, (52), 92–117.

DIRECCIÓN ESTRATÉGICA EN MICRO Y PEQUEÑAS EMPRESAS PANIFICADORAS DEL AZUAY; UNA PERSPECTIVA ACTUAL

Jorge Arturo Campoverde Campoverde

Universidad de Cuenca

jorge.campoverde@ucuenca.edu.ec

Gustavo Geovanni Flores Sánchez

Universidad de Cuenca

gustavo.flores@ucuenca.edu.ec

Carlos Armando Romero

Universidad de Cuenca

armando.romerog@ucuenca.edu.ec

Katherine Tatiana Coronel Pangol

Universidad de Cuenca

katherine.coronelp95@ucuenca.edu.ec

Resumen

La Dirección Estratégica (DE) representa un eje fundamental en la gestión administrativa de las mipymes, debido a los aportes y beneficios que genera en cada una de las actividades y departamentos que estas posean, contribuyendo al cumplimiento de metas y objetivos empresariales. El trabajo presenta un análisis de la situación actual de las micro y pequeñas empresas panificadoras de la provincia del Azuay (Ecuador) registradas en el Ministerio de Industrias y Productividad en el año 2016. Inicialmente se clasifican las empresas entre quienes aplican y quienes no, luego se determinan las variables que inciden en la gestión estratégica. Finalmente se concluye determinando que existen diferencias en el nivel de facturación semanal entre empresas que aplican DE y quienes no, teniendo las primeras un promedio de ventas cuatro veces superior a las segundas. Esta investigación permite tener una visión clara de las debilidades y fortalezas del sector, vinculando a la academia y organismos de control para el fortalecimiento del mismo.

Palabras Clave: mipymes, dirección estratégica, microempresas panificadoras, regresión logística.

Abstract

The Strategic Management (SM) represents a fundamental axis in the management of the MSMEs, due to the contributions and benefits that it generates in each one of the activities and departments that they have, contributing to the fulfillment of business goals and objectives. This paper presents an analysis of the current situation of micro and small breadmaking companies in the province of Azuay (Ecuador) registered in the MIPRO in 2016. First of all, companies were classified between those who apply SM and those who do not, then, the variables that affect SM are determined. Finally, we can conclude that there are differences in the level of weekly billing between companies that apply SM and those that do not. The first ones, having an average of sales four times higher than the latter. This research allows to have a clear vision of the weaknesses and strengths of the sector, linking the academy and control bodies to strengthen it.

Keywords: MSMEs, Strategic Management, Small Breadmaking Companies, Logistic regression

1. INTRODUCCIÓN

(Jácome & King, 2013; Schwab, 2012; Utepi, 2007) mencionan que el nivel competitivo de las empresas, independientemente del tamaño y del sector económico al que pertenecen, se torna cada vez más difícil de mantener, debido a la evolución de los mercados, al desarrollo e innovación de las mismas y su forma de adaptarse al medio en el que se desenvuelven. Adaptación y competitividad que están estrechamente relacionadas a la adopción e implementación de la Dirección Estratégica (DE) adecuada; la cual debe ajustarse a los objetivos establecidos por la organización y estar orientados a su cumplimiento en el largo plazo. Esta realidad también incluye a las micro, pequeñas y medianas empresas del sector panificador, quienes para alcanzar sus metas u objetivos planteados tienen la necesidad de implementar una planificación a largo plazo que incluya todos los procesos e involucre a los individuos presentes en la organización; que deben estar relacionados con la adaptación e implementación de un plan estratégico integral.

En este contexto es primordial el rol de los propietarios y administradores de cada empresa para saber cómo afrontar los niveles de competitividad y mantener su sobrevivencia en el mercado. (Cercado Vásquez, 2014; Paz, 1997; Saavedra Garcia, 2012) mencionan que a la dirección estratégica se la considera como un proceso, es decir; como una actividad compuesta por diferentes etapas; en donde la gerencia debe establecer una metodología que englobe un conjunto de conceptos, técnicas y herramientas que le permitan la elaboración de una acción consciente y viable. Para (Llisterra & Angelelli, 2002) la globalización está revolucionando los sistemas de producción y las estructuras industriales en los nuevos esquemas empresariales, la calidad, el diseño, la atención a clientes y subcontratantes, la rapidez de los plazos de entrega y, sobre todo, la capacidad de innovación de las empresas, son los factores más importantes para crecer y consolidar la participación en los mercados internos y externos; factores que deben ser correctamente administrados para la sobrevivencia de la organización.

En el Ecuador, según datos del Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (INEC), las micro y pequeñas empresas representan el 98,03% del total del sector empresarial, lo que refleja la importancia de las mismas en la generación de empleo y aporte económico a nivel nacional; dentro de estas, el sector dedicado a la elaboración de productos de panadería en el país representa el 1,85 % del total de micro y pequeñas empresas; mientras que, en la provincia del Azuay este sector representa el 1,30% del total de mipymes. (INEC, 2016)

El objetivo de este trabajo es realizar un análisis de la Dirección Estratégica (DE) de 137 micro y pequeñas empresas panificadoras de la provincia del Azuay, de manera que podamos tener una visión actual y clara de las empresas del sector y las variables que intervienen en la aplicación de DE. Además, se plantean los siguientes objetivos específicos: i) diagnosticar el grado de aplicación de DE en las microempresas panificadoras en el Azuay, ii) identificar las variables que son importantes en la implementación de la DE, iii) comprender los beneficios derivados de una adecuada DE.

Para el estudio se consideraron las empresas registradas en la base de datos del Ministerio de Industrias y Productividad MIPRO al año 2016; la información levantada corresponde a un cuestionario aplicado en cada empresa que reúne un conjunto de aproximadamente 30 variables.

El trabajo se encuentra estructurado de la siguiente manera, la primera parte contiene una breve introducción del tema a tratar y los objetivos planteados; la segunda parte contiene la revisión de literatura previa y un análisis del sector de estudio, posterior a ello, se presentan los resultados obtenidos y finalmente las conclusiones derivadas del estudio realizado, finalmente se incluye el listado de referencias bibliográficas utilizadas.

2. REVISIÓN DE LA LITERATURA

(Avalos Rocca, 2009; Guerras, Navas, & Rimbau, 2009) mencionan, que la dirección actual de las empresas u organizaciones se encuentran en un entorno cada vez más cambiante, complejo y hostil, por ello, es necesario que la organización sepa qué estrategia abordar para sobrevivir o incrementar su eficiencia y eficacia, la empresa debe dar respuesta a sus principales necesidades y adaptarse al entorno dando solución a estas, mediante la implementación y ejecución de estrategias empresariales que surgen de un conjunto de actividades denominadas *proceso de dirección estratégica*.

La dirección estratégica comprende un proceso continuo dentro de la empresa, que debe apoyar los objetivos trazados y que involucra la ejecución de un plan estratégico que sea reconocido, comprendido y aceptado por el personal encargado de ejecutarlo, (Aguilera & Riascos, 2009; Diálogo Regional de Política, 2007). Una adecuada implementación de la dirección estratégica, es un elemento clave para el éxito de las empresas, garantizando su permanencia en el mercado y alcanzando una rentabilidad estable, (Bermeo, 2015; Comisión Económica para América Latina y el Caribe, 2001).

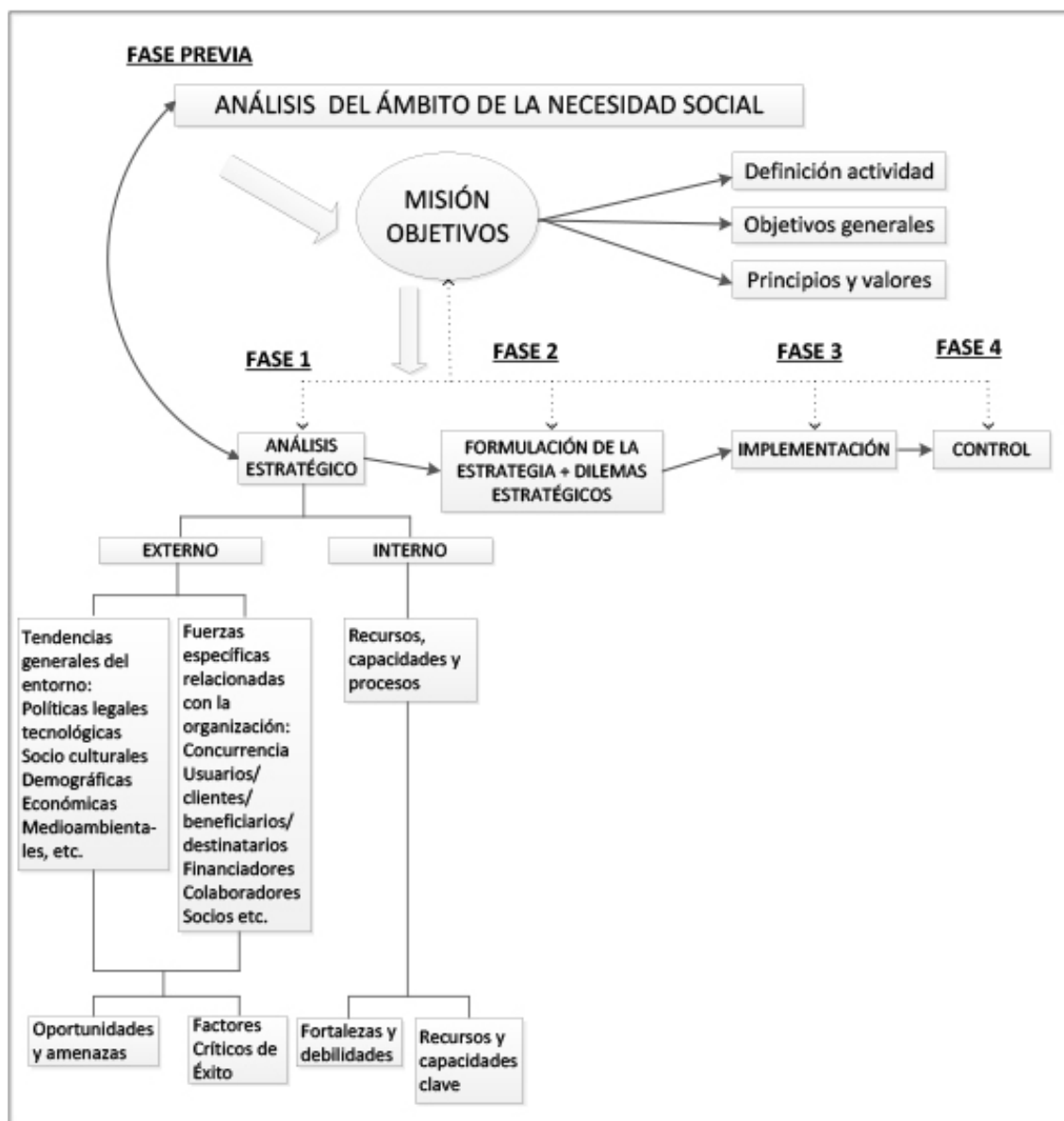
(Aguilera & Riascos, 2009) manifiestan que uno de los principios de la orientación estratégica dentro de la empresa, es lograr una relación entre el presente y futuro de las mismas, lo cual es respaldado por (Ansoff, 1997; Foro Mundial de Competitividad, 2011) quienes establecen que un resultado final de la DE es el potencial que adquiere la empresa para el logro futuro de los objetivos.

Dentro del concepto de dirección estratégica (Navas & Guerras, 2002; Salazar, 2015), manifiestan que al hablar de esta, es claro distinguir dos grandes corrientes establecidas por las escuelas del pensamiento en DE, las cuales pueden ser identificadas mediante los términos “racional” y “organizativa”. La primera tiene sus raíces en la economía y el problema central que aborda es la búsqueda de estrategias adecuadas según las condiciones del entorno, la situación interna de la empresa y los objetivos económicos; es decir, centra su atención en la formulación de estrategias óptimas. La escuela organizativa, por su parte, enfoca su estudio en los procesos de toma de decisiones estratégicas de la empresa, las relaciones que influyen en estos o como afectan las decisiones tomadas a las personas y grupos con los cuales la empresas se relacionan; por lo tanto este planteamiento centra más su atención en los problemas que se pueden derivar de la divergencia de objetivos de las personas involucradas en la implantación de estrategias en las organizaciones, (Mintzberg & Lampel, 1999; Salazar, 2015).

Diversos trabajos plantean el proceso y las fases que la dirección estratégica debe tener o seguir, además manifiestan los aspectos a considerar dentro de cada etapa o apartado. (Bustos Lambert & Hidalgo, 2015), plantean que las cambiantes exigencias del entorno de las organizaciones implican la necesidad de desarrollar mecanismos de acción que permitan mantener el posicionamiento y adaptación al mismo, ante eso surge la necesidad de utilizar

la estrategia como un instrumento de anticipación y respuesta que sirva a la organización en el largo plazo. En la figura 1, se da a conocer las fases y factores planteados por estos autores dentro del proceso de DE.

Figura 1. Misión de la organización y proceso de establecimiento de la estrategia



Elaboración: Propia

Fuente: (Bustos Lambert & Hidalgo, 2015)

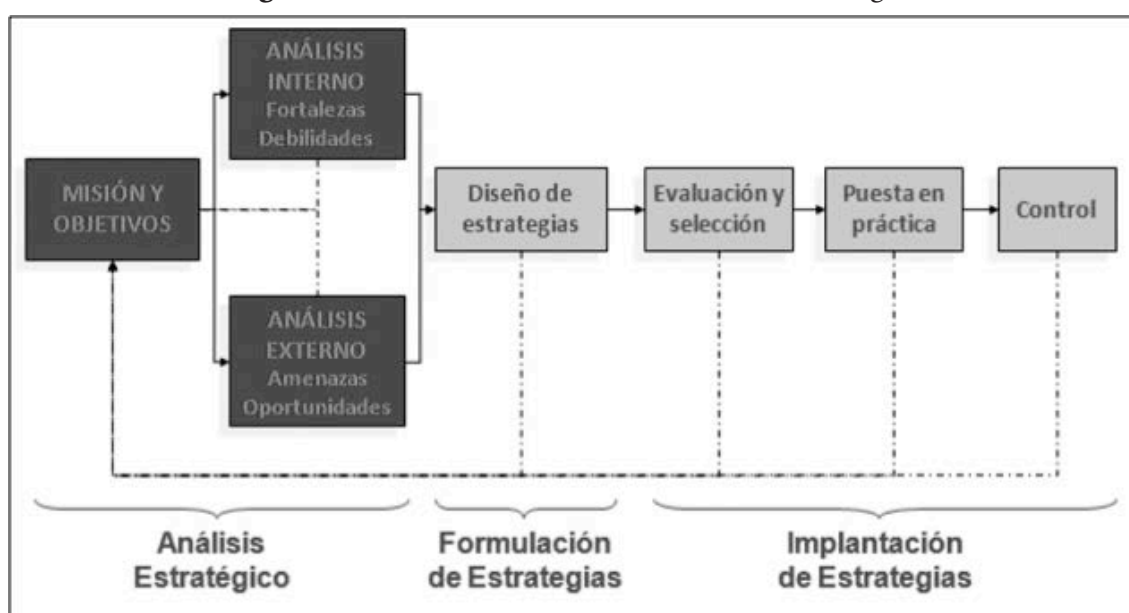
Adicionalmente (Bustos Lambert & Hidalgo, 2015), mencionan que es importante tener presente el tipo de organización previo al diseño de la DE, ya que los objetivos entre entidades son diferentes, y que el seguir cada fase de una manera adecuada permitirá a la empresa obtener mejores resultados y posicionarse en el mercado.

(Lledó Balaguer, 2013), define siete apartados que deben ser plasmados en un documento escrito y correctamente estructurado para la realización de un plan estratégico en la empresa:

1. Propósitos de la empresa: Misión, Visión y Valores.
2. Historia y situación actual.
3. Estrategia y Dirección Estratégica a aplicar.
4. Análisis externo, conocer oportunidades y amenazas.
5. Análisis interno, detectar nuestras fortalezas y debilidades.
6. Formular y evaluar la implantación de estrategias.
7. Reflejar conclusiones finales.

A su vez, presentan el diseño de un proceso en el cual también dan a conocer las siguientes fases de la dirección estratégica.

Figura 2. Elementos o Fases de la Dirección Estratégica



Fuente: (Lledó Balaguer, 2013)

La comparación resultante entre las figuras 1 y 2, permite observar la similitud de estas en cuanto a su contenido en cada una de las fases: análisis estratégico, formulación, implementación y control, además del análisis interno y externo que engloban, e indicar que ambas nacen de la misión y objetivos de la organización. (Guerras et al., 2009; Guerras Martín, 2004), estudian procesos de DE similares, en sus trabajos respaldan los procesos antes observados.

3. METODOLOGÍA

El diseño metodológico en el cual se basa la investigación, comprende una serie de aspectos de carácter cuantitativo y cualitativo; los cuales nos permiten analizar la información existente y recopilada, desde diferentes ópticas, mismas que aportan de manera sustancial al análisis de resultados y la interpretación de los mismos. Este diseño se fundamenta en un método de investigación inductivo ya que permite orientar los resultados obtenidos desde los casos de estudio específicos a una inferencia general del sector de análisis.

El proceso metodológico se desarrolló mediante cuatro fases que comprendieron las siguientes actividades:

- Fase I.- Diseño de la investigación. - En esta fase se realizaron actividades relacionadas a la formación del equipo de investigadores; mediante reuniones con profesionales conocedores del tema a ser estudiado, revisión de marco teórico base, determinación del sector a ser analizado, elaboración de cronogramas y asignación de actividades.
- Fase II. Direccionamiento y análisis metodológico. - Fase en la cual se realizó la búsqueda de información necesaria y suficiente para la estructuración metodológica del estudio, además se determinaron las principales variables a ser estudiadas y el tipo de análisis a realizar.
- Fase III. Diseño e implementación de herramientas para investigación. - Una vez identificado los principales aspectos conceptuales y los procesos a seguir, se elaboraron los cuestionarios a ser aplicados en los diferentes casos de estudio, también diseñamos las herramientas necesarias para la sistematización y análisis de la información recopilada. El formato de la encuesta aplicada, consta como Anexo 1.
- Fase IV. Generación e interpretación de resultados. - Con la información digitalizada se presentan los resultados mediante la generación de estadísticos descriptivos e inferenciales, y redacción de conclusiones.

La población estudiada comprende las panaderías registradas en la base de datos del Ministerio de Industrias y Productividad (MIPRO) dentro de la provincia del Azuay, siendo estas un total de 137 al año 2016. La aplicación de los instrumentos para el levantamiento de información fue realizada de manera censal, cabe mencionar que en determinados casos no se pudo acceder a la información debido al rechazo por parte de algunos propietarios o administradores de las empresas; logrando finalmente encuestar a un total de 113 panaderías que representan el 82,48% de la población estudiada, permitiéndonos con ello realizar una estimación del margen de error muestral que representa un $\pm 3,87$, según se indica en la tabla 1, valor aceptable para la investigación, garantizando de esta manera la representatividad de la muestra para inferencias en la población.

Tabla 3. Parámetros estadísticos muestrales

Descripción	Valor
Nivel de confianza	95%
Población	137
Margen de error muestral	± 3.87
Muestra	113

Fuente y elaboración: Autores

Para corroborar uno de los objetivos específicos, verificamos por medio de la prueba de Mann-Whitney, que existen diferencias significativas en el promedio de ventas semanales de las empresas que aplican dirección estratégica, frente a quienes no lo hacen, según se aprecia en la tabla 2.

Tabla 4. Estadísticos de contraste

	Facturación semanal promedio
U de Mann-Whitney	151,500
W de Wilcoxon	2.816,500
Z	-1,892
Sig. asintót. (bilateral)	,008

Fuente: Resultados encuestas

Elaboración: Autores

Por otra parte, pretendemos identificar las variables que explican la DE, para lo que aplicaremos un modelo de regresión logística, que considera:

- u = Edad, número de años de la empresa.
- v = Tecnología, respuesta a la pregunta sobre disposición de programas informáticos en el negocio, los resultados se han codificado como 1 para las respuestas positivas (SI), y 2 para las respuestas negativas (NO).
- w = Mercado, respuesta a la pregunta sobre el conocimiento de la empresa, en gustos y preferencias del consumidor, se ha codificado las respuestas, 1 para SI y 2 para NO.
- x = Planificación estratégica, respuesta a la pregunta si se han implementado procesos de este tipo, codificación de 1 para SI y 2 para NO.
- y = Mejora continua, respuesta acerca de la aplicación de procesos de mejora continua en la organización, codificación de 1 para SI y 2 para NO.

Las variables están relacionadas con las fases de la DE presentadas por (Bustos Lambert & Hidalgo, 2015), en donde la fase de análisis engloba a la variable de mercado; la fase de formulación se relaciona con la de planificación, la etapa de implantación está relacionada con la tecnología, y finalmente la de control, con la de mejora continua.

El modelo se plantea utilizando la siguiente ecuación:

$$E(DE) = \frac{e^{\beta_0} + e^{\beta_1 u} + e^{\beta_2 v} + e^{\beta_3 w} + e^{\beta_4 x} + e^{\beta_5 y}}{1 + e^{\beta_0} + e^{\beta_1 u} + e^{\beta_2 v} + e^{\beta_3 w} + e^{\beta_4 x} + e^{\beta_5 y}}$$

Se realizará la prueba de Hosmer y Lemeshow para la comprobación de bondad de ajuste del modelo.

Para determinar que empresas aplican dirección estratégica y quienes no, se han seleccionado variables, de acuerdo a las fases de la DE: análisis estratégico, formulación de estrategias, implementación y control de estrategias, según (Bustos Lambert & Hidalgo, 2015; Lledó Balaguer, 2013)

Por otra parte, se analizaron las variables presentadas en la tabla 3, para determinar cuáles tienen incidencia en la DE de las empresas.

Tabla 5. Variables de estudio

Misión
Visión
Organigrama
Políticas
Segmentación de mercado
Análisis de la competencia
Investigación de mercado
Análisis de los proveedores
Gustos de los consumidores
Hábitos de compra de los clientes
Planeación del presupuesto de producción
Planeación del presupuesto de compras
Planeación del presupuesto de ventas
Elaboración del Flujo de caja
Planificación Estratégica formal
Capacitación a empleados
Implementación de maquinaria
Implementación de programas informáticos
Contabilidad de costos
Contabilidad general
Mejoramiento en procesos
Disponibilidad de sistemas de Gestión
Disponibilidad de sistemas de gestión específicos para procesos de producción
Mejoramiento en el diseño de productos
Mejoramiento de los sistemas de administración
Mejoramiento en los sistemas de mantenimiento
Mejoramiento de herramientas de control de calidad
Control de Calidad
Mantenimiento
Administración de inventarios

Elaboración: Autor

4.RESULTADOS

La dirección estratégica mantiene un proceso claramente diferenciado en varias etapas o fases, las mismas que relacionan los diferentes actores y procesos de la empresa, ya sean estos de carácter interno o externo. En el estudio realizado pudimos determinar el grado de aplicación de la DE en cada una de las organizaciones analizadas y en el sector en general, además, hemos determinado las variables las variables que se relacionan con la dirección estratégica.

Hemos analizado 113 casos de estudio, de los cuales 105, es decir el 93%, no aplica DE, mientras que el 7% si lo hace, según se resume en la tabla 4.

Tabla 6. Aplicación DE

Dirección estratégica		
	Frecuencia	Porcentaje
NO	105	92,9%
SI	8	7,1%
Total	113	100%

Fuente: Resultados encuestas

Elaboración: Autores

La tabla 5, presenta un descriptivo de algunas características de las empresas del sector panadero, en donde se puede apreciar que las empresas que manejan DE, mantienen un mayor número de empleados, de la misma manera, la mayoría de ellas trabajan con sistemas de gestión, planes de mantenimiento, control y administración de inventarios y procesos de innovación, entre otros.

El control de calidad, es tal vez la única variable o proceso que manejan en forma común tanto las empresas que aplican DE, como las que no lo hacen.

Tabla 7. Descriptivos del sector

Características	Aplican Dirección Estratégica	
	SI	NO
Empleados promedio	5	2
Capacitación	63%	58%
Segmentación de mercado	88%	75%
Controles de calidad	100%	92%
Sistemas de gestión	88%	3%
Plan de mantenimiento	88%	68%
Administración de inventarios	88%	70%
Investigaciones de mercado	88%	21%
Lleva contabilidad	88%	16%
Innovación	88%	62%

Fuente: Resultados encuestas

Elaboración: Autores

Inicialmente se han analizado 30 variables que maneja la organización, las mismas que pueden estar relacionadas con la dirección estratégica. Luego de varias ejecuciones del modelo, hemos determinado aquellas variables que pueden predecir si una empresa cuenta o no con dirección estratégica, las mismas que se presentan en la tabla 6.

Se ha aplicado un modelo de regresión logística con las cinco variables descritas anteriormente, el método de cálculo ha sido *Adelante: Condicional*, ejecutado en el software SPSS, en donde el programa incorpora las variables individualmente de acuerdo al nivel de significancia de cada una de estas; de esta manera se ha establecido 5 pasos, en donde se han ido incorporando las diferentes variables.

Tabla 8. Resultados de la regresión logística

	Variables en la ecuación					
	B	E.T.	Wald	gl	Sig.	Exp(B)
v (tecnología)	18,015	3,022	2,952	1	,022**	0,198
w (mercado)	7,307	1,437	1,402	1	,020**	,003
x (planificación estratégica)	6,090	1,691	0,965	1	,040**	0,238
y (mejora continua)	3,691	2,068	3,185	1	,074*	,025
u (edad)	-0,897	0,509	0,102	1	,008***	,101
Constante	-5,552	3,277	2,870	1	,009***	0,257

*p<=0,1

**p<=0,05

***p<=0,01

Fuente: Resultados encuestas

Elaboración: Autores

La tabla 6, muestra los resultados de la regresión logística, en donde se puede apreciar los coeficientes con sus errores y el nivel de significancia, demostrando de esta manera, que todas las variables son significativas para explicar el modelo. Previamente, se obtuvieron los resultados de los contrastes de ómnibus, para evaluar la verosimilitud del modelo actual, frente al modelo nulo, los mismos que permiten concluir que el modelo actual funciona mejor que el modelo nulo.

Se puede apreciar en la tabla 6, una relación negativa entre la variable de edad con la aplicación de dirección estratégica, es decir, las empresas con menor edad son las que presentan un mayor grado de aplicación de DE, mientras que aquellas con varios años en el mercado, no lo hacen. Por otra parte, existe una relación positiva con las demás variables, al ser todas estas categóricas (limitan sus respuestas a SI o NO), para que exista DE, deben ser positivas. Por lo que las empresas con DE, tendrían fortaleza en tecnología, conocimiento del mercado, procesos de planeación y mejora continua.

Para validar la bondad de ajuste del modelo, se aplicó la prueba de Hosmer y Lemeshow, que permite evaluar la distancia entre un observado y un esperado, a partir del análisis del contraste de chi cuadrado; cuyos resultados han permitido evidenciar un 97.3% de predictibilidad del modelo; con un nivel de corte de 0,5.

Se buscó además determinar si existe diferencia entre los promedios de ventas de los locales que tienen dirección estratégica, y quienes no. La tabla 7 presenta las medias de ventas de las empresas panificadoras, clasificándolas según apliquen o no DE, en donde se puede apreciar que existe una diferencia marcada, estableciendo un promedio de \$347,05 para quienes no manejan procesos de DE, y de \$1.502,50, para quienes si lo hacen.

Tabla 9. Promedio de ventas semanales

Dirección estratégica	Facturación semanal promedio
NO	\$ 347,05
SI	\$ 1502,50
Sector panificador analizado	\$ 428,85

Fuente: Resultados encuestas

Elaboración: Autores

Para validar que los resultados que se presentan en la tabla 7 son estadísticamente significativos, hemos aplicado la prueba de Mann Whitney, cuyos resultados se indicaron en la tabla 2, en donde se puede apreciar que existe significancia estadística que demuestra que las poblaciones son distintas (empresas con y sin DE).

5. CONCLUSIONES Y DISCUSIÓN

La gestión administrativa de las Mipymes ha estado en constante evolución, inicialmente el tamaño y simplicidad estructural de las organizaciones han sido factores determinantes para que estas no apliquen adecuadamente los procesos de DE formal, lo cual ha conllevado a la carencia de un plan de apoyo para la gestión y dirección.

Las propuestas teóricas de diferentes autores consultados han permitido tener una visión más amplia de la importancia que implica la implementación de la Dirección Estratégica para

cada organización, ya que a medida que evolucionan los mercados, esta permite la adaptación de cada empresa para conseguir ventajas competitivas mediante el desarrollo de una administración estratégica formal que ayude al cumplimiento de los objetivos a corto y largo plazo; además que beneficia de manera directa e indirecta al entorno interno y externo de la empresa.

Conocer de manera exacta el proceso a seguir en el diseño e implementación de la Dirección Estratégica nos permite tener una orientación clara en el logro y cumplimiento de metas y objetivos empresariales, alcanzando así el crecimiento sostenible de la organización.

El sector panificador en la provincia del Azuay cuenta con un nivel organizacional débil, relacionado directamente con el tamaño de los negocios, ya que en su mayoría pertenecen a la micro y pequeña empresa, factor que es considerado como limitante para la correcta implementación de DE. Durante la realización del trabajo de campo se pudo tener un acercamiento con los propietarios y administradores de las panaderías con lo cual pudimos observar que los mismos no ven necesaria la implementación de una planificación formal ya que no la consideran necesaria, pues en su mayoría administran sus negocios de manera empírica. Esto se ratifica con los resultados del estudio que indican que apenas el 7% de la población de estudio realiza procesos de DE, mientras que el 93% de microempresas, no lo realiza.

La tabla 7, nos permite evidenciar las diferencias que existen en el nivel de ventas semanales de las empresas, según la aplicación o no de DE, por lo que se puede concluir, que aquellas empresas que apliquen dirección estratégica, presentarán a la par ingresos superiores.

De esta manera, se cumplen los objetivos de la investigación, indicar el grado de aplicación de procesos de dirección estratégica, identificar las variables que afectan a esta, y finalmente establecer los beneficios de la misma. Se ha obtenido una perspectiva actual y global de la situación actual sobre dirección estratégica en el sector panificador de la provincia del Azuay; esta investigación representa un aporte sustancial al estudio del sector Mipymes a nivel local y nacional, pues constituye un punto de partida para generar investigación en diferentes áreas y sectores que aparentemente no generan un aporte económico importante, sin embargo, son fuentes de dinamización de la economía local y nacional.

Una de las acciones de mejora, se puede cristalizar a través de la relación universidad – sociedad, específicamente de proyectos de vinculación con la colectividad, en donde, se lleve los conocimientos e investigaciones de la academia a la realidad empresarial. Otro plan de mejora, consiste en la capacitación de las mipymes en aspectos claves, que le ayuden a generar valor agregado y ventaja competitiva. La adopción de sistemas informáticos, la aplicación de investigaciones de mercado, la implementación de planes estratégicos y procesos de mejora continua, son algunas acciones que se pueden realizar para fortalecer la dirección estratégica de mipymes de este sector.


REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Aguilera, A., & Riascos, S. (2009). Direccionamiento estratégico apoyado en las tic, 25(111), 127–143.
- Ansoff, I. (1997). *La dirección estratégica en la práctica empresarial*. (Pearson, Ed.). México.
- Avalos Rocca, F. (2009). *Factores determinantes de la competitividad empresarial*.
- Bermeo, J. C. (2015). La dirección estratégica: una ventaja competitiva de las empresas, 1–14.

- Bustos Lambert, C., & Hidalgo, A. (2015). Posicionamiento en el entorno : la dirección estratégica en i-as entidades no lucrativas.
- Cercado Vásquez, E. R. (2014). Red Empresarial Horizontal como Estrategia de Competitividad para los microempresarios de carpinteriade madera en el Distritode la Victoria – Chiclayo, 10.
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe. (2001). Elementos de Competitividad Sistemica de las PYMEs del Istmo Centroamericano. *Naciones Unidas - CEPAL, LC/MEX(L.499)*, 1–54.
- Diálogo Regional de Política. (2007). Como repensar el desarrollo productivo, 1–7.
- Foro Mundial de Competitividad. (2011). Competitividad: ¿seguirá siendo una prioridad?
- Guerras, L., Navas, J., & Rimbau, E. (2009). La naturaleza de la dirección estrrtégica.
- Guerras Martín, L. Á. (2004). Problemas organizativos en el proceso de la dirección estratégica. *Universia Business Review*, (1), 116–126.
- INEC. (2016). Sistema Integrado de Consultas REDATAM.
- Jácome, H., & King, K. (2013). *Estudios industriales de la micro, pequeña y mediana empresa. FLACSO, Sede Ecuador*. Retrieved from http://www.industrias.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2013/08/ESTUDIOS_INDUSTRIALES_MIPYMES.pdf
- Lledó Balaguer, S. (2013). Importancia De La Dirección Estratégica En La Empresa. *3 Ciencias*, 1–16.
- Llisterri, J. J., & Angelelli, P. (2002). Guía operativa para programas de competitividad para la pequeña y mediana empresa. *Banco Interamericano de Desarrollo*, 1–27. Retrieved from http://www.redmicrofinanzas.cl/index_files/33321guiaopyme.pdf
- Mintzberg, H., & Lampel, J. (1999). Reflecting on the Strategy Process. *Sloan Management Review*, 40(3), 21–30.
- Navas, J., & Guerras, L. (2002). *La Dirección Estratégica de la Empresa. Teoría y Aplicaciones* (Tercera Ed). Madrid: Civitas.
- Paz, J. I. (1997). Planeación y la dirección estratégica: futuro de la empresa Colombiana. *Revista Universidad EAFIT*, 33(105), 53–74.
- Saavedra Garcia, M. L. (2012). Hacia la competitividad de la pyme latinoamericana. *Asociación Latinoamericana de Facultades Y Escuelas de Administración ALAFEC*, 19–32.
- Salazar, C. A. (2015). *La Productividad y Competitividad en las PYMES*. Quito – Ecuador.
- Schwab, K. (2012). *The Global Competitiveness Report*.
- Utepi. (2007). *Competitividad Industrial del Ecuador*.

Anexos

ANEXO 1. Formato encuestas utilizadas

Dirección estratégica en panificadoras del Azuay - Ecuador																																																																									
<p>Estimado propietario, la presente encuesta tiene como objeto obtener la información necesaria para realizar el levantamiento de la línea base de Pymes panificadoras en la provincia del Azuay Anticipamos nuestro agradecimiento por la colaboración e información vertida en el siguiente cuestionario.</p>																																																																									
 <small>UNIVERSIDAD DE CUENCA desde 1807</small>																																																																									
<p>Empresa: _____</p> <p>Informante: _____</p> <p>Dirección: _____</p> <p style="margin-left: 20px;">Cantón: _____</p> <p>E-Mail: _____</p> <p>Teléfono: _____</p> <p>Fecha: _____</p>																																																																									
CARACTERISITICAS GENERALES																																																																									
<p>1.- Según el tipo de unidad legal, el negocio tiene:</p> <p>Régimen impositivo simplificado (RISE) <input type="checkbox"/></p> <p>Personas naturales obligadas a llevar contabilidad <input type="checkbox"/></p> <p>Personas naturales no obligadas a llevar contabilidad <input type="checkbox"/></p> <p>Persona Jurídica <input type="checkbox"/></p> <p>Ninguno <input type="checkbox"/></p>	<p>12. Han recibido capacitación / asistencia técnica</p> <p>si <input type="checkbox"/></p> <p>no <input type="checkbox"/></p> <p>En que tema</p> <p>_____</p> <p>_____</p> <p>Por parte de quién:</p>																																																																								
<p>2.- ¿Cuántos años lleva realizando actividades en este sector?</p> <p style="margin-left: 20px;"><input type="text"/></p>	<p>13. ¿Cuál cree que es la principal limitante para el crecimiento del negocio ?</p> <p>Falta de financiamiento <input type="checkbox"/></p> <p>Falta de experiencia en la industria <input type="checkbox"/></p> <p>Permisos/Regulaciones <input type="checkbox"/></p> <p>Impuestos <input type="checkbox"/></p> <p>Nivel de competencia del Sector <input type="checkbox"/></p> <p>Otros: ¿cuáles? _____ <input type="checkbox"/></p>																																																																								
<p>3.- Número de personas que laboran en el negocio:</p> <p style="margin-left: 20px;"><input type="text"/></p>	<p>14. Indique el número de personas, según su nivel académico</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse; margin-top: 10px;"> <tr><td>Profesionales</td><td><input type="text"/></td></tr> <tr><td>Bachilleres</td><td><input type="text"/></td></tr> <tr><td>Primaria</td><td><input type="text"/></td></tr> <tr><td>Ninguna</td><td><input type="text"/></td></tr> </table>	Profesionales	<input type="text"/>	Bachilleres	<input type="text"/>	Primaria	<input type="text"/>	Ninguna	<input type="text"/>																																																																
Profesionales	<input type="text"/>																																																																								
Bachilleres	<input type="text"/>																																																																								
Primaria	<input type="text"/>																																																																								
Ninguna	<input type="text"/>																																																																								
<p>4.- ¿Cuál es el mercado de destino de las ventas ?</p> <p>Ciudad <input type="checkbox"/></p> <p>Cantón <input type="checkbox"/></p> <p>Provincia <input type="checkbox"/></p> <p>Provincias cercanas <input type="checkbox"/></p>	<th style="background-color: #cccccc;">TECNOLOGÍA/MAQUINARIA</th>	TECNOLOGÍA/MAQUINARIA																																																																							
<p>5.- Realiza entregas a domicilio</p> <p>si <input type="checkbox"/></p> <p>no <input type="checkbox"/></p>	<p>15 El negocio dispone de programas o aplicaciones informáticas</p> <p>si <input type="checkbox"/></p> <p>no <input type="checkbox"/> Pase preg 16</p> <p>Si la respuesta es afirmativa, cuál utiliza</p> <p>Hojas de calculo <input type="checkbox"/></p> <p>Software de contabilidad <input type="checkbox"/></p> <p>Software de gestión de inventarios <input type="checkbox"/></p> <p>Software de gestión de clientes <input type="checkbox"/></p> <p>Software para planificación y programación de pedidos <input type="checkbox"/></p> <p>Otro: _____ <input type="checkbox"/></p>																																																																								
<p>6.- Cuál es su facturación promedio semanal</p> <p style="margin-left: 20px;"><input type="text"/></p>	<th style="background-color: #cccccc;">RELACIÓN CON LOS PRODUCTOS Y PROCESOS</th>	RELACIÓN CON LOS PRODUCTOS Y PROCESOS																																																																							
<p>7. ¿Cuales son los principales clientes?</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse; margin-top: 5px;"> <tr> <th style="width: 30%;">Privado (una opción)</th> <th style="width: 10%;">Esporádica</th> <th style="width: 10%;">Permanente</th> <th style="width: 10%;"></th> <th style="width: 10%;"></th> <th style="width: 10%;"></th> <th style="width: 10%;"></th> <th style="width: 10%;"></th> </tr> <tr> <td>Consumidor directo</td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> </tr> <tr> <td>Distribuidor o intermediario</td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> </tr> <tr> <td>Otras industrias</td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> </tr> <tr> <th style="width: 30%;">Sector público (una opción)</th> <th style="width: 10%;">Esporádica</th> <th style="width: 10%;">Permanente</th> <th style="width: 10%;"></th> <th style="width: 10%;"></th> <th style="width: 10%;"></th> <th style="width: 10%;"></th> <th style="width: 10%;"></th> </tr> <tr> <td>Instituciones públicas</td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> </tr> <tr> <td>Empresas públicas</td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> </tr> <tr> <td>Municipios y Consejo Provincial</td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> </tr> <tr> <td>Otros</td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> <td><input type="checkbox"/></td> </tr> </table>	Privado (una opción)	Esporádica	Permanente						Consumidor directo	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Distribuidor o intermediario	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Otras industrias	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Sector público (una opción)	Esporádica	Permanente						Instituciones públicas	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Empresas públicas	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Municipios y Consejo Provincial	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	Otros	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<p>16 ¿Cuál es la capacidad productiva (almacenamiento) utilizada del negocio?</p> <p>30 - 35% <input type="checkbox"/> 51-60% <input type="checkbox"/> Mas de 80% <input type="checkbox"/></p> <p>36 - 40% <input type="checkbox"/> 61-70% <input type="checkbox"/></p> <p>41 - 50% <input type="checkbox"/> 71-80% <input type="checkbox"/></p>
Privado (una opción)	Esporádica	Permanente																																																																							
Consumidor directo	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>																																																																		
Distribuidor o intermediario	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>																																																																		
Otras industrias	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>																																																																		
Sector público (una opción)	Esporádica	Permanente																																																																							
Instituciones públicas	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>																																																																		
Empresas públicas	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>																																																																		
Municipios y Consejo Provincial	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>																																																																		
Otros	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>																																																																		
<p>8. ¿Ha requerido financiamiento adicional durante el tiempo que lleva generando actividades?</p> <p>si <input type="checkbox"/> <i>Continua</i></p> <p>no <input type="checkbox"/> <i>Pasa pregunta 12</i></p>	<th style="background-color: #cccccc;">SISTEMA DE CALIDAD</th>	SISTEMA DE CALIDAD																																																																							
<p>9. Indique el monto aproximado del financiamiento</p> <p style="margin-left: 20px;">\$ <input type="text"/></p>	<p>17 ¿Capacidad productiva (actividad comercial)?</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse; margin-top: 5px;"> <tr> <td style="width: 50%;">Número de empleados para ventas</td> <td><input type="text"/></td> </tr> <tr> <td>Número de unidades vendidas por día</td> <td><input type="text"/></td> </tr> </table>	Número de empleados para ventas	<input type="text"/>	Número de unidades vendidas por día	<input type="text"/>																																																																				
Número de empleados para ventas	<input type="text"/>																																																																								
Número de unidades vendidas por día	<input type="text"/>																																																																								
<p>10. Indique las fuentes de financiamiento</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse; margin-top: 5px;"> <tr> <th style="width: 50%;">Fuente</th> <th style="width: 50%;">Porcentaje</th> </tr> <tr> <td>Propio</td> <td><input type="text"/></td> </tr> <tr> <td>Ajeno (Préstamos)</td> <td><input type="text"/></td> </tr> </table>	Fuente	Porcentaje	Propio	<input type="text"/>	Ajeno (Préstamos)	<input type="text"/>	<p>18 Realiza Controles de Calidad?</p> <p>si <input type="checkbox"/> (continúe)</p> <p>no <input type="checkbox"/> (pase preg. 22)</p>																																																																		
Fuente	Porcentaje																																																																								
Propio	<input type="text"/>																																																																								
Ajeno (Préstamos)	<input type="text"/>																																																																								
<p>11. ¿Indique el motivo por el cuál necesitó financiamiento adicional?</p> <p>Ampliación física del negocio <input type="checkbox"/></p> <p>Compra de maquinaria para el negocio <input type="checkbox"/></p> <p>Cubrir pagos pendientes <input type="checkbox"/></p> <p>Otro: _____ <input type="checkbox"/></p>																																																																									

19 ¿Cuáles son los métodos de control de calidad?
 Inspección visual por simple observación
 Inspección visual final con guía de defectos
 Control estadístico

20 El negocio realiza:

	Si	No
Control en productos recibidos	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Control total en todos los procesos (Almacenamiento,	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

21 ¿Existen Registros y/o documentos de los controles?
 si
 no

22 ¿Posee Plan de Mantenimiento?
 si (continúe)
 no **Pase preg 23**

¿Qué tipo de mantenimiento dispone?
 Correctivo
 Preventivo

23 ¿Administra sus inventarios?
 si
 no **Pase preg 24**

Por experiencia
 Por kárdex manual
 Por sistema computarizado

MERCADEO

24 ¿El abastecimiento recibido es? (Una opción)
 Oportuno
 Pocas demoras
 Atrasos frecuentes

25 Formas de pago a los proveedores
 < 15 días Contado
 entre 15 - 30 días
 > 30 días

ORGANIZACIÓN Y GESTIÓN EMPRESARIAL

26 ¿Tiene su Gestión Estratégica documentada?

	Si	No
Definido su misión	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Definido su visión	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Definido su organigrama	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Definido sus políticas del negocio	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

CONTABILIDAD

27 ¿Lleva contabilidad de costos?
 si Continua
 no **Pase preg 28**

¿Cuál es la forma de llevar su contabilidad?
 Cuenta propia
 Tercerizada

¿Qué sistema utiliza para la contabilidad de costos?
 Manual
 Computarizado

28 ¿El negocio lleva Contabilidad general?
 SI
 NO **Pase preg 29**

Cuál es la periodicidad de elaborar los balances?
 Anual
 Semestral
 Trimestral
 Mensual
 Nunca

29 ¿El negocio realiza planeación financiera?
 si ----->
 no **Pase preg 31**

Presupuesto ventas
 Presupuesto compras
 Presupuesto producción
 Flujo de caja

30 ¿Cuál es la periodicidad de la planeación financiera?
 Anual Trimestral Nunca
 Semestral Mensual

INNOVACIÓN & DESARROLLO

31 Indique el nivel de importancia considerado a la aplicación de innovación dentro del negocio

5 Muy Importante	<input type="checkbox"/>
4 Importante	<input type="checkbox"/>
3 Regularmente Importante	<input type="checkbox"/>
2 Poco importante	<input type="checkbox"/>
1 Nada importante	<input type="checkbox"/>

32 ¿Ha realizado algún cambio o mejora en sus sistemas de gestión en los últimos 2 años?
 si Continua
 no **Pase a la Preg 33**

¿Cuán importante es para ud los siguientes cambios? (1= nada importante, 5= muy importante)

Dirección y gestión	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Compras y aprovisionamiento	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Comercial/ventas	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

33 Indique el grado de implementación de las siguientes técnicas en su negocio (1= nada desarrollada, 5= Muy desarrollada)

Sistemas de contabilidad de costos	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Presupuesto de ingresos y gastos anuales	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Estado de flujo de efectivo	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Análisis de la situación económica-financiera	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Planeación estratégica formal (Misión, visión)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

34 ¿Indique cuál ha sido la evolución de los siguientes aspectos en su negocio en los 2 últimos años ?

	Muy desfavorable	Desfavorable	Indiferente	Favorable	Muy Favorable
Mejora en el control de inventarios	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Mejora en la coordinación de procesos internos	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Incremento en la cuota del mercado	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Incremento en la rentabilidad	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

35 De los siguientes temas: Indique en cuáles ha realizado innovación.

	Si	No
Mejoramiento de los procesos	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Adquisición de tecnología incorporada a maquinaria y equipos	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Mejoramiento de los sistemas de administración	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Mejoramiento de los sistemas de comercialización	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Implementación de sistemas de contabilidad	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

36 ¿El negocio utiliza la subcontratación?
 si En qué áreas? _____
 no

37 ¿Cuál es la frecuencia con la que subcontrata?
 Permanente
 Esporádica

Indique si aplica o no aplica los siguientes factores.	SI	NO
Aplicación de la Planificación Estratégica - misión, visión y objetivos		
Aplicación de la Planificación Estratégica – Políticas empresariales		
Aplicación de la Planificación Estratégica - Análisis FODA		
Aplicación de la Planificación táctica - manual de funciones		
Aplicación de la Planificación operativa - Plan operativo Anual (POA)		
La aplicación de los Sistemas de Control de Gestión (SCG) para su empresa-planeación estratégica formal		
Está definido el mercado destino		
Identificación de clientes		
Análisis de proveedores		
Análisis de la competencia		
Incremento en la cuota del mercado		
Sistemas de contabilidad de costos		
Sistema de contabilidad general		
Presupuesto de ingresos y gastos anuales		
Estado de flujo de efectivo		
Estados financieros – Balance general, pérdidas y ganancias		
Análisis de la situación económica-financiera		
Incremento en la rentabilidad		
Cambio o mejora en los sistemas de aprovisionamiento		
Cambio o mejora en los sistemas de control de inventarios		
Cambio o mejora en los sistemas de producción i/o comercialización		
Cambio o mejora en los sistemas de control de procesos		
Implementación de Normas de calidad		
Mejoramiento de los sistemas administrativos		
Reclutamiento por competencias		
Capacitación a personal		
Evaluación de desempeño del personal		
Implementación de software o aplicaciones informáticas – Gestión de procesos administrativos		
Implementación de software o aplicaciones informáticas – Gestión de procesos productivos o comercialización		
Implementación de software o aplicaciones informáticas – Hojas de Cálculo		
Implementación de software o aplicaciones informáticas – Gestión Financiera		
Implementación de software o aplicaciones informáticas – Gestión de inventarios		
Implementación de software o aplicaciones informáticas – Procesadores de texto		
Implementación de software o aplicaciones informáticas – Gestión de proveedores		
Implementación de software o aplicaciones informáticas – Gestión de clientes		
Financiamiento adicional para el crecimiento de su negocio		

PROCESOS EN LA PEQUEÑAS Y MEDIANAS EMPRESAS EN EL DISTRITO METROPOLITANO DE QUITO

Cadena Echeverría Jaime

Escuela Politécnica Nacional

jaime.cadena@epn.edu.ec

Gordillo IpiALES Katherine Alexandra

Escuela Politécnica Nacional

katherine.gordillo@epn.edu.ec

Sánchez Yánez Adriana

PwC Asesores Empresariales Cia. Ltda.

adriana.sanchez@ec.pwc.com

Resumen

El objetivo de este artículo es determinar si las PyMES del Distrito Metropolitano de Quito (DMQ) realizan y tienen documentado los procesos gobernantes. El estudio realizado fue exploratorio, cualitativo y descriptivo. De la bibliografía revisada se determinó la importancia del enfoque a procesos y la clasificación más utilizada. El levantamiento de información permitió conocer el tipo de procesos existentes, en las empresas objeto de estudio, de lo cual se encontró que aproximadamente un 52% habían definido procesos gobernantes, pero ninguna de las empresas tenía documentado los procesos gobernantes, productivos ni de apoyo.

Con los resultados y análisis obtenidos, se determinaron estrategias y recomendaciones, encaminadas a que las PyMES identifiquen y documenten sus procesos, para luego establecer sistemas de seguimiento y medición de los mismos; con lo cual podrán mejorar sus niveles de rendimiento y productividad.

Palabras claves: PyMES, competitividad, procesos gobernantes, Quito

Abstract

The objective of this article is to determine if SMEs of the Metropolitan District of Quito (DMQ) carry out and document the governing processes. This was an exploratory, qualitative and descriptive study. The reviewed bibliography resolute the importance of the approach in processes and the most used classification. Gathering of information allowed to know the type of the existing processes in the companies under study. These ones developed governing processes in 52%, but no one had documented governing, productive and support processes.

The results and analyses allowed to develop strategies and recommendations, focused on identifying and documenting processes. Then, systems to monitor and measure were established, which ones allows you to improve your levels of performance and productivity.

Keywords: SMEs, competitiveness, governing processes, Quito

1. INTRODUCCIÓN

Las PyMES tienen un papel importante dentro de un país, especialmente para los países en vías de desarrollo, por ello es fundamental conocer los procesos que mayoritariamente realizan. Las PyMES se caracterizan por una gestión empírica, en especial las más pequeñas, y esto conlleva a varios problemas como, por ejemplo, baja productividad y competitividad, y el estancamiento en la mejora continua. En las empresas estudiadas se pudo encontrar que manejan procesos que no están definidos ni estandarizados, en las primeras entrevistas realizadas encontramos que no tenían documentación de los procesos que manejaban lo que genera problemas a las empresas. La gestión en base a procesos, además de contribuir a la solución de esos problemas, permiten dar un orden a la organización, asignación de actividades al personal y el establecimiento de sistemas de seguimiento y medición.

Las PyMES pueden funcionar sin procesos definidos, especialmente sin los gobernantes; muchas de ellas no solo funcionan si no también tienen ganado un espacio en el mercado, esto se debe a que muchas veces el proceso está presente sin que nadie lo note, y al no estar documentados su existencia se desconoce. Uno de los problemas que enfrentan las PyMES es no enfocarse en una mejora continua, esto ocurre por no tener procesos definidos, y peor aún documentados.

De la revisión bibliográfica realizada por Sánchez, M. y Blanco, B. (2014) han detectado el cambio en las motivaciones que han estimulado a las empresas a implantar la gestión por procesos. Inicialmente, parecía detectarse una relación entre la implantación de sistemas ISO 9000 y la implantación de sistemas de gestión por procesos. Es decir, parecía que la gestión por procesos se implantaba únicamente para cumplir con los requerimientos de la norma, sin embargo, con el paso del tiempo y especialmente en la actualidad, las empresas han comprendido que la gestión por procesos es una herramienta, un sistema de gestión que ayuda a la consecución de ventajas competitivas sostenibles. También realizan un resumen de la tipología de los procesos y a su clasificación según el objetivo en: procesos estratégicos, procesos claves u operativos y de apoyo, pero en esta investigación no se realiza un análisis de los procesos que desarrollan las PyMES.

Rico, Fernández y Sánchez (2001) analizan las relaciones entre estructura organizacional y procesos estratégicos como elementos interdependientes que deben complementarse para conseguir un alto rendimiento empresarial, en sus resultados afirman que el ajuste procesos estratégicos-estructura organizacional contribuyen claramente a un mayor rendimiento de las empresas, por lo tanto es importante conocer si las PyMES tienen definidos y realizan procesos estratégicos, porque permiten definir tácticas para aumentar el nivel de competitividad y el rendimiento de estas.

Por lo manifestado anteriormente, el presente artículo busca responder a la pregunta: ¿existe procesos gobernantes en las PyMES? Para dar respuesta, se analizó la información de los manuales de procesos de PyMES localizadas en el Distrito Metropolitano de Quito (DMQ); estas empresas pertenecen a la Cámara de Pequeños Industriales de Pichincha (CAPEIPI). Los manuales fueron elaborados como parte del convenio de cooperación de la CAPEIPI con la Academia. Los resultados permiten responder la interrogante planteada, y a su vez, dan la información necesaria a los empresarios, académicos y entidades de gobierno, para establecer estrategias y mecanismos de actuación que generen una mejora en la productividad, y un

ascenso en la competitividad de las empresas del DMQ. La investigación utilizó el método exploratorio, cualitativo y descriptivo.

El presente artículo contiene: (1) Fundamento teórico de la investigación, (2) Metodología que incluye: método de investigación, fuentes de información, población, muestra, recopilación de información y tabulación de la información, (3) Análisis y resultados de la investigación y (4) Discusiones y conclusiones.

2. MARCO TEÓRICO

Antes de profundizar en el análisis propuesto se ha definido algunos conceptos que se consideren necesarios para realizar este estudio, a continuación, su descripción:

2.1 PyMES

Previo al análisis de las Pequeñas y Medianas Empresas (PyMES) es importante conocer su definición, el Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (INEC) menciona a la empresa como “una unidad organizativa que realiza actividades económicas en uno o varios lugares, con autonomía en decisiones de mercados, financiamiento e inversión” (INEC, 2016). La PyME es un tipo de entidad, que comprende a todas las empresas de carácter formal que están legalmente constituidas y/o registradas ante las autoridades de control y regulación correspondientes, además deben llevar un registro contable y/o a su vez aporten a la seguridad social, para poderla definir con exactitud se debe tomar en cuenta dos factores, el número de trabajadores que la integran y el volumen bruto de ventas anuales que mantienen, si consideramos que ambos criterios definen a la PyME el número de trabajadores es el indicador más usado y preciso en el Ecuador (Comunidad Andina de Naciones, 2008), en la tabla 1 se muestra el número de empleados y el volumen bruto de ventas anuales para clasificar a las empresas:

Tabla 1. Clasificación de Empresas

VARIABLES	Micro-empresas	Pequeña empresa	Mediana empresa	Grandes empresas
Personal ocupado	1-9	10-49	50-99	>200
Valor bruto de ventas anuales (\$)	≤ 100.000	100.001 – 1.000.000	1.000.001 – 5.000.000	>5.000.001

Elaboración: Gordillo, K. (2017).

Fuente: Comunidad Andina de Naciones. (2008).

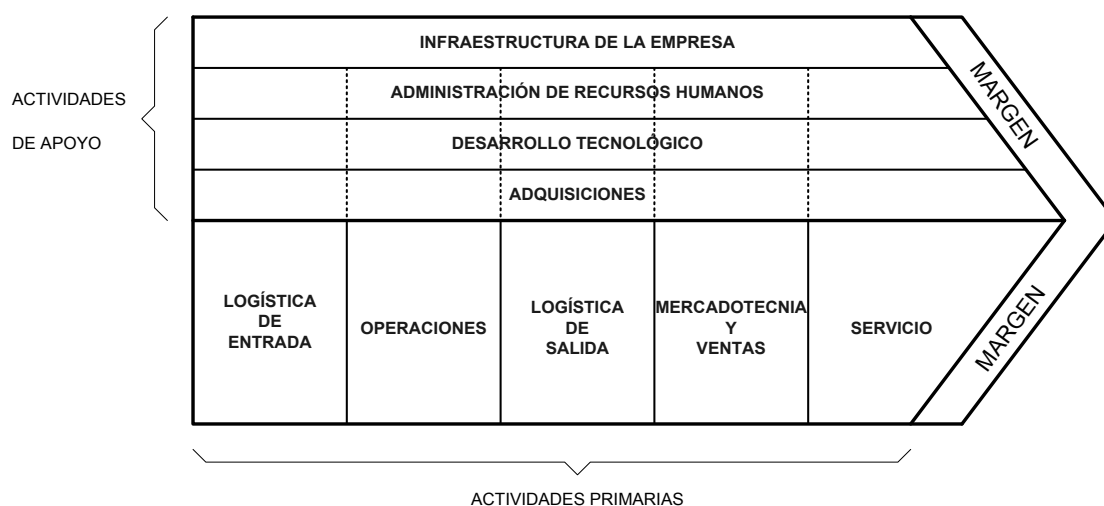
Para el 2016, en el Ecuador existen 843.745 empresas de las cuales el 90,51% son microempresas, 7,51% son pequeñas empresas, 1,52% son medianas empresas y 0,46% son grandes empresas. Todas estas en conjunto aportan al desarrollo económico del país (INEC, 2016).

2.2 Cadena de valor

Porter (2002) manifiesta que el objetivo de realizar un análisis a la cadena de valor es encontrar la ventaja competitiva de la organización, además identifica la posición de la empresa respecto a los competidores. La idea se concentra en generar un valor que vaya más allá de los costos iniciales, que se ve reflejado en el conjunto de actividades de producción con valor agregado, desde el punto de vista del cliente (Quintero & Sánchez, 2006).

La cadena de valor representa un conjunto de actividades que van desde la adquisición o recepción de materia prima hasta el envío o servicio postventa que se le da al cliente, el tipo de actividad dependerá del tipo de empresa y no todas las empresas manejan las mismas actividades, a continuación, en la figura 1 se describe los elementos básicos que tiene la cadena de valor genérica.

Figura 1. Cadena de valor genérica



Fuente: Porter, M. (2002).

Los elementos de la cadena de valor genérica son:

- Actividades primarias: son las relacionadas con el producto, su desarrollo, producción, logística, comercialización y servicio postventa.
- Actividades de apoyo: son las que brindan soporte a las actividades primarias, como son: las finanzas de la empresa, la administración de recursos humanos, el desarrollo tecnológico y las adquisiciones.
- Margen: Es la diferencia entre el valor y los costos totales, incurridos por la empresa para desempeñar las actividades generadoras de valor (Quintero & Sánchez, 2006).

2.3 Gestión de Procesos

Sánchez y Blanco (2014) recogen diferentes definiciones y describen la gestión por procesos como un sistema integral, cuyo centro es el proceso. Sin embargo, manifiestan que en la literatura hay evidencias de otra tendencia que (von Brocke y Sinnl, 2011) definen la gestión por procesos focalizándose en su aspecto más tecnológico, también ponen el ejemplo de la definición de Reijers, que entiende a la gestión por procesos como un software que apoya y facilita el desarrollo de actividades tales como el modelizado, análisis y representación de los procesos. En el estudio concluyen que se entenderá a la gestión por procesos desde un enfoque holístico que abarque a toda la empresa y con el proceso como elemento básico.

Ventajas de la gestión por procesos

Núñez, L., M. Vélez, M., Carmen R. Y Berdugo, C. (2004) manifiestan que el enfoque de Gestión por Procesos rompe con el esquema de actividades centradas en funciones, para dar

paso a los procesos internacionales, lo que le permite a la empresa caminar como un todo en la búsqueda de la excelencia, dando un enfoque total al cliente externo; desplegando al interior de la compañía sus necesidades y sus expectativas y de esta forma generando el valor agregado.

Mallar (2010) hace referencia que existen beneficios de la Gestión por Procesos al establecer un riguroso diseño de cada proceso, el rendimiento aumenta porque no se malgastan recursos ni tiempo en esfuerzos inútiles. La gestión por procesos también aporta beneficios mediante la alineación para alcanzar un objetivo común orientado al cliente, brindando un marco para el rediseño del trabajo

Moliner y Coll (2015) mencionan que puede beneficiarse de la gestión por procesos todo tipo de organizaciones y entre las principales ventajas que se obtienen son:

- Aporta una nítida visión global de la organización y de sus relaciones internas.
- Una organización gestionada por procesos tiene más flexibilidad que una basada en jerarquías.
- Dado que los procesos son transversales y afectan a las diferentes unidades organizativas, se favorecen las interrelaciones entre las personas.
- Se establecen responsables de cada proceso. Todas las personas de la organización conocen su rol en cada uno de los procesos y saben cómo contribuyen a alcanzar los objetivos de la organización.
- Permite que no se trabaje de manera aislada, buscando solo el beneficio de una parte de la organización, sino buscando el beneficio común.
- Permite una optimización del uso de los recursos y, en consecuencia, una reducción y optimización de los costes operativos y de gestión.
- Los procesos se miden; se establecen objetivos e indicadores para cada uno de ellos.
- La organización se orienta a satisfacer las necesidades de los clientes.
- Se promueve la mejora continua de los procesos. Se detectan ineficiencias, debilidades organizativas, cuellos de botella y errores de manera rápida y metódica, reduciendo los riesgos.

2.4 Procesos

Para entender la definición de procesos se ha recopilado opiniones y criterios de varios autores que a continuación se detallan:

- El proceso se lo puede definir como un conjunto o ciclo de actividades que tiene un inicio y un fin que busca satisfacer al cliente o a quien use el producto y/o servicio (Carrasco, 2011).
- Los procesos son un conjunto de actividades que al usar diversos recursos pueden transformar entradas o elementos entrantes en salidas o elementos salientes. A su vez, el proceso es el que agrega valor en un producto y/o servicio para el cliente (Mallar, 2010).
- Los procesos son actividades interrelacionadas que manejan una concepción integradora que tiene una interrelación con el medio ambiente, sistema, que lo contiene (Pires, 2011).
- Un proceso busca un resultado mediante un análisis de actividades que generan valor al producto y/o servicio tanto para un cliente externo o cliente interno (Torres C. , 2014).

Considerando las definiciones anteriores podríamos definir al proceso como un conjunto de actividades que, empleando entradas, realizan una transformación agregando valor para entregar un producto y/o servicio al cliente.

Cabe reconocer que un proceso debe cumplir con varios requisitos para que sea reconocido como tal, las actividades de un proceso siempre deben tener una misión para su correcta ejecución, además deben manejar entradas y salidas para cumplir con su definición teórica esencial, siempre que existen un proceso este va a tener a sus clientes, proveedores, responsables y producto final identificados (Mallar, 2010).

Se considera que en una organización siempre están presentes los procesos, a pesar que no han sido definidos ni estandarizados, existen actividades que pueden ser agrupadas y de esta agrupación se puede generar un proceso. No puede existir un producto o servicio sin que esté presente un proceso y cada proceso debe generar valor para los clientes, si no genera valor, no hay razón de su existencia dentro de la organización.

2.4.1 Elementos de un proceso

Agudelo y Escobar (2007) manifiestan que, si se hace referencia a un enfoque sistémico, se puede inferir que, un proceso, es un sistema y como tal su comportamiento está determinado por las mismas leyes del enfoque de sistemas; esto quiere decir que, tendrá elementos de entrada, tendrá actividades de transformación cuyo resultado es un producto y tendrá retroalimentación que le permita determinar si el proceso está encaminado correctamente y está logrando su propósito.

Por lo tanto, es importante reconocer los elementos que un proceso, debe contener para entender su naturaleza y funcionamiento, los elementos son:

- **Inputs o entradas:** Es lo que alimenta al proceso, es la materia prima, la persona, la información que va a ser transformada;
- **Mecanismos o recursos:** Estos ayudan a que las entradas se transformen, pueden ser recursos de apoyo como la infraestructura, maquinaria o recurso humano, que, con su fuerza física o intelectual aportan a la transformación mencionada;
- **Outputs o salidas:** Es el resultado del proceso, en esta etapa se puede encontrar a los productos y/o servicios generados para el cliente interno o externo;
- **Control:** Es todo aquello que regula el funcionamiento del proceso y
- **Límites:** Es el alcance del proceso, donde se identifica su inicio y su fin, es muy importante reconocer los límites ya que la salida de un proceso puede convertirse en la entrada de otro.

2.4.2 Clasificación de procesos

Harrington (1994) manifiesta que las organizaciones líderes están pensando en forma diferente acerca de sus procesos, no los ven sólo como simples procesos de producción, comprende que existen más procesos que emplean materiales, equipos y personal para ofrecer diferentes productos y/o servicios a clientes internos y externos. Estos se los denomina procesos de la empresa y, en la actualidad, son aún más importantes para la competitividad, que los mismos procesos de producción. Entonces las empresas les prestan atención a los procesos de producción (productivos) y a los de apoyo (procesos de la empresa), estos se definen a continuación.

- Procesos de producción: Cualquier proceso que entre en contacto físico con el hardware o software que se entregará a un cliente externo hasta aquel punto en el cual el producto se empaca (por ejemplo, fabricación de computadores, preparación de alimentos para consumo masivo, refinación de petróleo, transformación de hierro, etc.).
- Procesos de la empresa: Todos los procesos de servicios y los que respaldan a los de producción (por ejemplo, de pedidos, de ingeniería, de nómina, diseño del proceso de manufactura, etc.). Un proceso de la empresa consiste en un grupo de tareas lógicamente relacionadas que emplean los recursos para dar resultados definidos en apoyo de los objetivos de la organización.

Como en la actualidad las organizaciones se ven inmersas en la globalización, competitividad y demás fuerzas del entorno, nace la necesidad de tener una nueva clasificación de procesos llamada procesos gobernantes. A continuación, se realizará una revisión bibliográfica de la clasificación de los procesos.

Según Mallar (2010) los procesos se clasifican por su objetivo principal, dando como resultado los siguientes:

- Procesos gobernantes o estratégicos: Son procesos gestionados por la alta dirección que se enfocan en el giro del negocio con los cuales se puede desarrollar estrategias y definir objetivos, todo está sujeto a la visión organizacional;
- Procesos operativos: Los directores funcionales conjuntamente con el personal correspondiente se encargan de realizar las actividades por la que la organización fue creada, es decir, actividades que cumplen la misión organizacional y que se ven reflejadas en la cadena de valor como actividades primarias y
- Procesos de apoyo: Son actividades que apoyan y dan soporte a los dos procesos anteriores.

Mallar tiene una segunda clasificación en el cual separa a los procesos por su ubicación, dividiendo a los procesos organizacionales en administrativos o industriales.

Para Torres (2014) los procesos se clasifican por su jerarquía, buscando así un desglose del proceso más complejo a la actividad más simple, dando como resultado la siguiente clasificación:

- Macro procesos;
- Procesos;
- Subprocesos y
- Actividades.

Según Pérez (2004) todo proceso tiene una misión, la clasificación que da el autor es la siguiente:

- Procesos operativos: Son aquellos que tiene la misión de cambiar la materia prima en el producto o servicio final dándole un valor agregado.

- Procesos de apoyo: Son aquellos que dan soporte a los operativos para que puedan cumplir su objetivo, por ello son conocidos como transversales ya que están presentes en diferentes etapas del proceso.
- Procesos de gestión: Son aquellos que buscan controlar, evaluar, dar seguimiento y medir a los demás procesos para cerciorarse de su correcto funcionamiento, además de que recoge datos para transformarlos en información que ayude a la alta dirección en la toma de decisiones.
- Procesos de dirección: También son conocidos como procesos transversales y están relacionados con la comunicación, seguimiento y revisión de los demás procesos.

Echeverría (2010) considera una clasificación muy parecida a Mallar, pero los llama de la siguiente manera:

- Procesos claves: Son aquellos esenciales del negocio que tiene un impacto alto en el cliente por su generación de valor.
- Procesos auxiliares: Son los procesos directrices que analizan a la sociedad para asegurarse de satisfacer sus necesidades a través de un conjunto de estrategias.
- Procesos de apoyo: Son los procesos que proveen de materia prima, materiales y recurso humano para la transformación.

2.4.3 ¿Procesos o procedimientos?

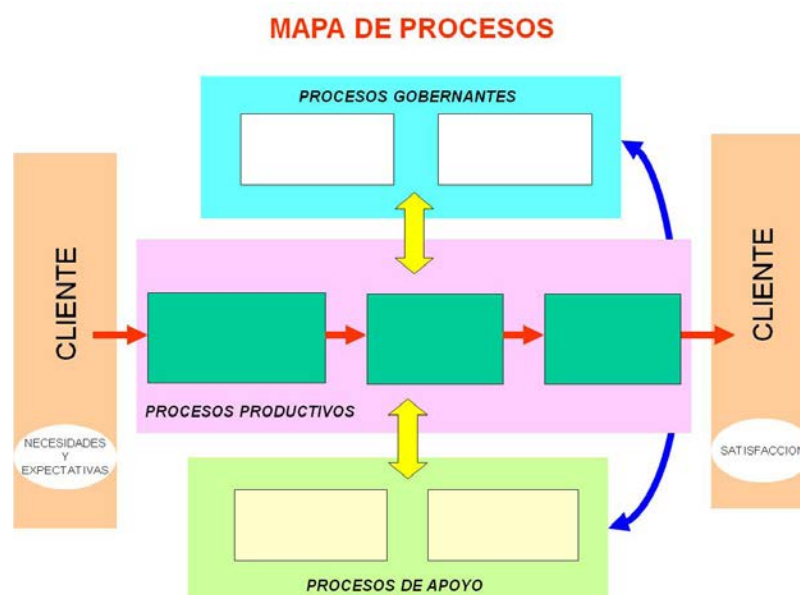
Con frecuencia se utilizan los términos proceso y procedimientos en forma análoga, pero son diferentes, en el punto 2.3 se realizó una recopilación de diferentes definiciones de procesos hasta concluir en un concepto y, a continuación, revisaremos la conceptualización de un procedimiento.

Según Mejía (2000) procedimiento es un acto, método o manera de proceder en algunos procesos, o en cierto curso particular de acción (actividad). El procedimiento es el detalle de una actividad u operación, conocidos también como guías para la ejecución permanente de una misma actividad que por sus características especiales, necesita de otras explicaciones más específicas.

En conclusión, el procedimiento regula o controla al proceso.

2.4.4 Mapa de procesos

Es una representación gráfica la cual indica la arquitectura de procesos y su interrelación ordenada para de esta forma comprenderlos y mejorarlos (Beltrán, Carmona, Carrasco, Rivas, & Tejedor, 2009). En la figura 2 se muestra la estructura del mapa de procesos:

Figura 2. Mapa de procesos

Elaboración: Cadena, J.

2.4.5 Documentación de procesos

La documentación es importante porque conserva el conocimiento de la organización y asegura que no se cambie o se pierda. Muchas organizaciones han desarrollado conocimiento propio, a través de personas que se han desempeñado con mucha eficiencia y creatividad, pero el día que ellas parten se llevan todo el conocimiento, y se debe empezar de nuevo. Recuerde la frase: “Quién no conoce la historia, está expuesto a repetir los mismos errores”, esto es una forma de recordar la importancia de conocer todos los hechos pasados buenos y malos y apoyarse en ellos para la toma de decisiones, allí es donde radica la importancia de documentar lo que se hace. (Agudelo y Escobar, 2007).

Se encuentra en la literatura muchas formas de realizar la documentación de procesos, esta puede incluir: mapa de procesos, inventario de procesos, diagrama de flujo, caracterización del proceso o ficha de procesos, ficha de indicadores, manuales de procedimientos, etc.

3. MÉTODO

La presente investigación fue de carácter exploratorio, cualitativo y descriptivo. Exploratorio ya que, el análisis representa los primeros acercamientos a la identificación de los procesos que realizan las PyMES en el DMQ. Se considera una investigación descriptiva debido a que se busca describir los procesos que se realizan en las empresas para entender su naturaleza y clasificación. Se describen conceptos acerca de las PyMES, la cadena de valor, los procesos, procedimientos, el mapa de procesos y se recalca la importancia de la documentación de una manera objetiva y desde varias perspectivas. Adicionalmente, la investigación es de carácter cualitativo porque comprende y analiza los aportes de diferentes autores y datos obtenidos sin usar ningún método estadístico (Hernandez , Fernandez , & Baptista , 1998).

3.1 Fuentes de información, muestra y recolección de datos

3.1.1 Fuentes de Información

La fuente primaria de información fue la entrevista, esta se realizó a los empleados de cada una de las empresas seleccionadas, estas entrevistas fueron realizadas bajo la coordinación y autorización de los representantes de cada empresa.

Como fuente secundaria se ha utilizado datos del Instituto Nacional de Estadísticas y Censos (INEC), la Comunidad Andina (CAN), y bibliografía disponible en diversas bases de datos.

3.1.2 Muestra

Según el INEC en el 2016 existen 763.636 microempresas, 63.400 pequeñas empresas, 12.846 medianas empresas y 3.863 grandes empresas, dando un total de 843.745 empresas ecuatorianas que aportan al desarrollo económico del país, según esta información la población de PyMES es 76.246 empresas.

Debido a la dificultad de realizar un estudio a toda la población, se realizó el cálculo de un tamaño de muestra que representa a la población total con la cual se obtuvo información relevante con cierto error de estimación (Poppe, 2004).

El tipo de muestreo realizado fue aleatorio simple, debido a que todas las empresas del sector tienen la misma posibilidad de ser seleccionadas por ser parte de la población objetivo. El tamaño de la muestra para una encuesta relativa a la población está determinado en gran medida por tres factores: prevalencia estimada de la variable considerada, nivel deseado de confianza, y margen de error aceptable.

Considerando la población se procede a calcular el tamaño de la muestra mediante la utilización de la fórmula:

$$n = \frac{Z^2 * N * p * q}{e^2(N - 1) + Z^2 * p * q}$$

Los datos utilizados y el resultado del tamaño de la muestra se resumen en la tabla 2.

Tabla 2. Detalle del cálculo de la muestra

DATOS	SIMBOLO	VALOR
Tamaño poblacional	N	76.246
Nivel de confianza	Z	95% = 1,96
Probabilidad de evento favorable	p	0,5
Probabilidad de evento no favorable	q	0,5
Error de la muestra	e	10% = 0,1
Muestra	n	96

Fuente: INEC. (2015).

Elaborado por: Cadena, J. Gordillo, K. (2017).

Esto quiere decir que el tamaño de la muestra para el análisis es de 96 pero se pudo acceder a 103 empresas.

3.1.3 Recopilación de información y representación de la información

Se realizaron las entrevistas con estudiantes de la Escuela Politécnica Nacional (EPN) y de la Universidad de las Fuerzas Armadas (ESPE). La recopilación de información tuvo diferentes fases las cuales son detalladas a continuación:

- Para iniciar, se reúne toda la información disponible en la empresa como el plan estratégico, organigrama, manual de puestos orgánico funcional, manuales de calidad, procedimientos, etc. No todas las empresas contaban con la misma información, por este motivo había que apoyarse en las entrevistas para obtener información real y actualizada del estado de cada una de las empresas;
- Con el análisis de la información, resultado de la primera visita a la empresa y la misión, se hace una propuesta a la cadena de valor, la cual es revisada y aprobada por los representantes de la empresa;
- Con la participación de los directivos de la empresa se diseña el mapa de procesos, en el cual se detallan los procesos gobernantes, productivos y de apoyo;
- Definido el mapa y con la información de la empresa, se realizó una propuesta de inventario de procesos;
- Con la participación de los integrantes de cada una de las áreas y/o departamentos se procede a validar el inventario que contiene procesos y subprocesos.
- Se realizó varias visitas en las que se utilizó un formulario para levantar información de cada uno de los procesos y/o subprocesos, en el que se detalla: lugar donde se realizan las actividades, tiempo, frecuencia y el responsable de cada actividad de los procesos y/o subprocesos detallados en un inventario de procesos.
- Para finalizar, aunque no fue parte del estudio, pero necesario para el análisis, se elaboró el manual de procesos para cada empresa que incluye información como: mapa de procesos, inventario de procesos y para cada uno de los procesos y/o subprocesos la ficha de procesos, diagrama de flujo en notación BPMN, descripción de actividades y tablas de indicadores.

4. ANÁLISIS Y RESULTADOS

Con el resultado de las entrevistas, se realizó la tabulación de los datos para encontrar el porcentaje del número de las empresas que realizan procesos gobernantes, productivos y de apoyo. Los resultados se presentan a continuación en la tabla 3:

Tabla 3. Procesos según la clasificación

Tipo de proceso	# de empresas	%
Procesos Gobernantes	54	52,43%
Procesos Productivos	103	100 %
Procesos de Apoyo	103	100%

Fuente: Investigación realizada

Elaborado por: Cadena, J. Gordillo, K. (2017).

Como muestra la tabla 3, de las 103 empresas, 54 manejan procesos gobernantes, 103 manejan procesos productivos y de apoyo. Con estos resultados se puede responder afirmativamente a la interrogante planteada anteriormente, ¿en las PyMES existen procesos gobernantes?, pero también se infiere que este tipo de procesos no son indispensables para el funcionamiento de las PyMES, pero si para mejorar su rendimiento.

En la tabla 4 se presenta el porcentaje de cada uno de los procesos gobernantes usados frecuentemente en las cincuenta y cuatro empresas que manejan este tipo de procesos:

Tabla 4. Procesos gobernantes más comunes

Procesos Gobernantes	
Gestión Institucional	40,7%
Gestión de Calidad	35,2%
Gestión Estratégica	31,5%
Gestión de Seguridad y Salud Ocupacional	20,4%

Fuente: Investigación realizada

Elaboración: Gordillo, K. (2017).

Independiente de los procesos relacionados al giro del negocio en la tabla 5 se detalla los procesos productivos más comunes que se realizan en las empresas objeto de estudio.

Tabla 5. Procesos productivos más comunes

Procesos Productivos	
Recepción de Requerimientos y Materia Prima	85,4%
Comercialización	80,6%
Elaboración del Producto o Prestación de Servicio	78,6%
Distribución	54,4%
Almacenamiento	42,7%
Servicio Postventa	30,1%
Marketing y ventas	25,2%

Fuente: Investigación realizada

Elaboración: Gordillo, K. (2017).

Los procesos de apoyo más comunes que sustentan el accionar de la empresa se presenta en la tabla 6.

Tabla 6. Procesos de apoyo más comunes

Procesos de apoyo	
Gestión Administrativa y Financiera	100%
Gestión del T.H.	74,5%
Adquisiciones	62,7%
Gestión tecnológica	33,3%
Mantenimiento y renovación de equipos y herramientas	32,4%

Fuente: Investigación realizada

Elaboración: Gordillo, K. (2017).

Los procesos de apoyo menos comunes que se desarrollan en las PyMES se presentan en la tabla 7.

Tabla 7. Procesos de apoyo menos comunes

Procesos de apoyo menos frecuentes	
Gestión de Asesoría Jurídica	2%
Gestión de Auditoría Interna	2,90%
Importaciones	4,90%
Exportaciones	1%

Fuente: Investigación realizada

Elaboración: Gordillo, K. (2017).

No existe uniformidad sobre la clasificación de procesos, pero Sánchez y Blanco (2014) hacen una revisión a diferentes artículos y de las diferentes clasificaciones de procesos los clasifican en: estratégicos, claves u operativos y de apoyo. Pero existe otras formas de nombrar a los procesos es así que a los estratégicos se los llama: gobernantes, de dirección, visionales. A los procesos productivos se los denomina también de realización, institucionales, operativos, de producción, misionales, agregadores de valor y la Secretaria de la Administración Pública (SNAP) en el Ecuador los denomina sustantivos. Finalmente, a los procesos de apoyo se los conoce como de soporte, staff, habilitantes y la SNAP los denomina adjetivos.

Harrington, J. (1996) considera que en la empresa existen los procesos relacionados a la producción y los de la empresa (administrativo, financiero, adquisiciones, etc.), con el venir de los años las organizaciones experimentan la necesidad de transformación debido a exigencias de clientes, competencia y el cambio. La clasificación que realiza este autor se la puede considerar inicial cuando se empezaba a trabajar en el tema de procesos, pero en la actualidad para cumplir nuevos requerimientos de las organizaciones como es el caso de la gestión estratégica, gestión de la calidad, etc. existió la necesidad de crear un nuevo grupo de procesos que se los llama gobernantes.

Del análisis a las PyMES seleccionadas, el 52,4% cuenta con procesos gobernantes, evidenciando el poco interés que existe en este tipo de empresas de incluir procesos que ayuden a proyectarse al futuro y alcanzar mejores niveles de rendimiento, calidad, productividad y competitividad.

Los procesos gobernantes que mayoritariamente manejan las PyMES son gestión institucional con un 40,7%, gestión de la calidad con un 35,2%, gestión estratégica con el 31,5% y gestión de seguridad y salud ocupacional con un 20,4%, estos valores podrían considerarse bajos, se evidencia que las empresas no han desarrollado nuevas herramientas de gestión, lo que no permite ser más competitivas y acceder a mercados internacionales

Dentro de los procesos productivos más usados, independiente del giro del negocio, los de menor porcentaje son Marketing y Ventas con 25,2% y servicio posventa con 30,1% evidenciando que las PyMES ecuatorianas no han desarrollado aún el concepto de enfoque en el cliente.

Los procesos de apoyo más comunes que se encuentran en las PyMES son: gestión administrativa y financiera, gestión de talento humano con un 74,5%, adquisiciones con el 62,7%, gestión tecnológica con un 33,3%, y mantenimiento y renovación de equipos con

un 32,4%. Se puede evidenciar que procesos relacionadas a tecnología y mantenimiento, no los desarrollan o se podrían estar optando por la subcontratación de estos servicios.

Los procesos menos comunes que se realizan en las PyMES son gestión de asesoría jurídica con un 2%, gestión de auditoría interna con el 2,9%, importaciones con un 4,9% y Exportaciones con 1%. Resultados que indican que las PyMES ecuatorianas no realizan un control adecuado respecto a su funcionamiento y no tienen una visión exportadora, lo que a largo plazo implica un estancamiento si la empresa desea crecer internacionalmente.

Como estrategias de mejoramiento y para la implementación de procesos podríamos sugerir:

- Promover la cultura de enfoque en el cliente
- Integrar todos los procesos de la empresa.
- Realizar un análisis de factibilidad para la creación del área o departamento de procesos y/o aseguramiento de la calidad
- Definir planes de capacitación al personal en temas de procesos y calidad.
- Fomentar el compañerismo y trabajo en equipo.
- Establecer el monitoreo y control de los procesos
- Introducir al mejoramiento como cultura organizacional.
- El enfoque basado en procesos no utilizar para el cumplimiento de una norma o ley.

5. DISCUSIONES Y CONCLUSIONES

Torres (2014) hace una revisión de la literatura y señala diversos beneficios de la aplicación del enfoque de procesos, sin embargo, éstos serán logrados en la medida que los procesos estén alineados con los objetivos organizacionales, y contribuya en el proceso de toma de decisiones, que no sea solo una conceptualización teórica que inhiba materializar los beneficios que se le reconocen. Sánchez et al. (2014) manifiesta que es importante que las empresas implanten la gestión por procesos convencidas de sus beneficios y con la intención de que se mantenga en el tiempo.

De lo contrario, si la gestión por procesos se implementa con el único fin de cumplir con determinada norma o legislación, la iniciativa puede fracasar o, en el mejor de los casos, carecer de utilidad. Solo el hecho de iniciar con la implementación de este nuevo modelo de gestión involucraría la asignación de recursos humanos, materiales, equipos, maquinaria, tiempo etc. Si no se ven resultados en este proceso de implementación, se generaría descontento en los miembros de la organización y desconfianza en los modelos de gestión basados en procesos. Se puede concluir que la gestión basada en procesos, ayuda a quienes dirigen una empresa a identificar, diseñar, estandarizar, controlar, mejorar y hacer más productivos los procesos y de esta manera lograr mayor productividad y mantener o ampliar la confianza del cliente.

Sánchez et al. (2014) manifiestan que implantar la gestión por procesos no es una iniciativa sencilla y, por eso, a lo largo de su investigación analizan varios artículos en los que los autores definen metodologías de implantación de la gestión por procesos y la utilización del ciclo PDCA.

De las definiciones de: Carrasco (2011), Mallar (2010), Pires (2011) y Torres (2014) se puede concluir que proceso es un conjunto de actividades que, empleando entradas, realizan una transformación, le agregan valor para entregar productos y/o servicios. Sin embargo, Pires adiciona que es un concepto integrador y se interrelaciona con el medio ambiente.

Los procesos gobernantes más comunes son la gestión institucional y la gestión de calidad, por otro lado, los procesos de recepción de requerimiento y materia prima, comercialización y ventas, elaboración del producto o prestación del servicio tienen como procesos productivos todas las PyMES, los cuales son apoyados por procesos de gestión administrativa y financiera, y gestión de talento humano.

Los nombres de los procesos no tienen una nomenclatura normalizada por lo cual en las PyMES del estudio se encontró el mismo proceso con diferentes nombres, por ello es necesario estandarizar los nombres y la forma de trabajo. En las PyMES analizadas se encontró que sus procesos no estaban estandarizados y no contaban con manuales de procesos.

La interrogante antes de iniciar esta investigación era conocer si las PyMES tienen definidos procesos gobernantes y eran parte de su accionar, luego del análisis realizado se concluye que alrededor del 50% de empresa tienen definido este tipo de procesos, por lo tanto, debe existir una preocupación por los grupos de interés en apoyar a las PyMES para definir e implementar procesos gobernantes que les permitan generar ventaja competitiva, alcanzar nuevas posiciones en el mercado, hacer proyecciones a futuro y en especial aumentar su rendimiento.

Las PyMES han desarrollado acciones en un bajo porcentaje para la implementación de sistemas de gestión de seguridad y salud ocupacional, calidad y ambiente. Se evidencia un bajo porcentaje de procesos relacionados a exportación, esto hace presumir que la producción solo es para consumo local.

Los resultados obtenidos en esta investigación permitirán al gobierno, sector productivo y a la academia generar políticas y estrategias para ayudar a este sector a definir e implementar procesos gobernantes. Podría extenderse este tipo de estudio a las grandes empresas con el objetivo de establecer una comparación de los procesos que desarrollan las grandes y pequeñas empresas y de esta manera determinar las ventajas competitivas.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Agudelo, T. F. y Escobar, B. J. (2007). *Gestión por Procesos*. Medellín, Colombia: Panamericana.
- Aguirre, S., & Córdoba, N. (2008). Diagnóstico de la madurez de los procesos en empresas medianas colombianas. *Ingeniería Universitaria*, 12(2), 245-67.
- Beltrán, J., Carmona, M., Carrasco, R., Rivas, M., & Tejedor, F. (2009). *Guía para una gestión basada en procesos*. Instituto Andaluz de Tecnología. Recuperado el 21 de Mayo de 2017, de <https://www.oviedo.es/documents/12103/f8e7f4c1-a7ba-4fb5-87d7-c95335c79b22>.
- Carrasco, J. B. (2005). *Gestión de Procesos*. Evolución S.A., 11. Recuperado el 02 de Junio de 2017, de <https://es.scribd.com/doc/208177897/Gestion-de-Procesos-Juan-Bravo-Carrasco-pdf>
- Comunidad Andina de Naciones. (2010). *Clasificación de las PYMES*, de acuerdo a la Normativa implantada por la Comunidad Andina en su Resolución 1260 y la legislación interna vigente. Recuperado el 26 de Mayo de 2017, de <https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=2&cad=rja&uact=8&ved=0ahUKewi1fgyYfVAhXJjiYKHWrGCawQFggsMAE&url=http%3A%2F%2Fwww.russellbedford.com.ec%2Fimages%2FBoletines%25202010%2F12.%2520Resolucion%2520SUPER%2520CIAS%2520PYMES%2520-%25>.

- Echeverría, J. (06 de abril-junio de 2016). Guía para el diseño y documentación de procesos. (Latindex, Ed.) Yura: Relaciones Internacionales, 57 - 83. Recuperado el 03 de Junio de 2017, de <https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=2&cad=rja&uact=8&ved=0ahUKEwi4vcG5wIfVAhUKSyYKHa27A44QFggqMAE&url=http%3A%2F%2Fwww.tecnologicoitca.edu.ec%2Fweb%2Fimages%2Fcomplexivomayo2017%2FADE%2FArticulo-6.4-Gua-de-Diseo-de-Procesos.pdf&us>
- Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, P. (1998). Metodología de la Investigación. México. INEC. (2016). Directorio de empresas y establecimientos. Recuperado el 15 de Mayo de 2017, de http://www.ecuadorencifras.gob.ec/documentos/web-inec/Estadisticas_Economicas/DirectorioEmpresas/Directorio_Empresas_2016/Principales_Resultados_DIEE_2016.pdf.
- Harrington, J. (1994) Mejoramiento de Procesos de la Empresa. Santafé de Bogotá, Colombia: McGraw-Hill-Interamericana, S.A.
- Mallar, M. Á. (2010). La Gestión por Procesos: Un enfoque de gestión eficiente. Visión del futuro, XIII (1), 127-145. Recuperado el 05 de Mayo de 2017, de http://revistacientifica.fce.unam.edu.ar/index.php?option=com_content&view=article&id=207:la-gestion-por-procesos-un-enfoque-de-gestion-eficiente&catid=83:articulos&Itemid=52.
- Mejía, B. (2000). Gerencia de Procesos. Santa Fe de Bogotá, Colombia: Ecoe Ediciones.
- Moliner, A. & Coll, M. (2015). Ventajas de la Gestión por Procesos. Recuperado el 20 de mayo 2018, de <https://nae.es/ventajas-de-la-gestion-por-procesos/>.
- Núñez, L., M. Vélez, M., Carmen R. Y Berdugo, C. (2004). Aplicación de una Metodología de Mejora de Procesos basada en el Enfoque de Gestión por Procesos, en los Modelos de Excelencia y el QFD en una empresa del sector de confecciones de Barranquilla (Colombia). Revista Científica Ingeniería y Desarrollo. 16(2004). 45-58.
- Pérez, J. (2004). Gestión por Procesos: Cómo utilizar ISO 9001:2000 para Mejorar la Gestión de la Organización. Madrid, España: ESIC Editorial. Recuperado el 19 de Junio de 2017, de <https://www.google.com/url?sa=t&rct=j&q=&esrc=s&source=web&cd=1&cad=rja&uact=8&ved=0ahUKEwivv6v7yYfVAhVI8CYKHbLdCh-8QFggqMAA&url=https%3A%2F%2Fgestiondecalidadmpn.files.wordpress.com%2F2012%2F02%2F01-pc3a9rez-gestic3b3n-por-procesos-cc3b3mo-utilizar-iso-90>.
- Pires, M. (2011). Gestión por Procesos en el Diseño de las Organizaciones. Revista de Información Tecnológica, 17(1), 35-44. Recuperado el 15 de Mayo de 2017, de <https://www.scielo.sld.cu/pdf/rri/v35n3/rri02314.pdf>.
- Pope J. (2004). Manual de Estudios de Mercado. Bogotá, Colombia: Casa Campos Editorial
- Porter, M. (2002). Ventaja Competitiva (Alay Ediciones ed.). Grupo Patria Cultural. Recuperado el 11 de mayo de 2017, de ISBN: 9789702402039
- Quintero, J., & Sánchez, J. (2006). La cadena de valor: Una herramienta del pensamiento estratégico. Revista de Estudios Interdisciplinarios en Ciencias Sociales, VIII. Recuperado el 10 de Junio de 2017, de <http://publicaciones.urbe.edu/index.php/telos/article/view/3319/4242> o de Veracruz. Contaduría y administración (216).
- Rico, R., Fernández, M. & Sánchez, J. (2001). Procesos estratégicos y estructura organizacional: implicaciones para el rendimiento. Psicothema, 13, (1), 29-39.
- Sánchez, L. y Blanco, B., (2014). La gestión por procesos. Un campo por explorar. Dirección y Organización. (54), Fecha de consulta 23 de mayo de 2018. Disponible en: <http://www.revistadyo.com/index.php/dyo/article/view/460>.

- Scheaffer, R., Mendenhall, W., & Lyman Ott, R. (2007). Elementos de muestreo (Sexta ed.). Madrid, España: Paraninfo. Recuperado el 23 de Junio de 2017, de [https://books.google.com.ec/books?id=o50wlT7hceoC&printsec=frontcover&dq=Scheaffer,+R.,+Mendenhall,+W.,+et+Lyman+Ott,+R.++\(2007\).+Elementos+de+muestreo.+Madrid:+Paraninfo.&chl=es&sa=X&redir_esc=y#v=onepage&q&f=false](https://books.google.com.ec/books?id=o50wlT7hceoC&printsec=frontcover&dq=Scheaffer,+R.,+Mendenhall,+W.,+et+Lyman+Ott,+R.++(2007).+Elementos+de+muestreo.+Madrid:+Paraninfo.&chl=es&sa=X&redir_esc=y#v=onepage&q&f=false).
- Serrano, L., & Ortiz, N. (2012). Una revisión de los modelos de mejoramiento de procesos con enfoque en el rediseño. *Estudios Gerenciales*, (28), 13-22.
- Torres, C. (2014). Orientación para implementar una gestión basada en procesos. *Ingeniería Industrial*, XXXV (2), 159-171. Recuperado mayo 21 de 2017, de <http://www.redalyc.org:9081/articulo.oa?id=360433597005>.

ESTUDIO SOBRE ARREGLOS PRODUCTIVOS LOCALES EN PARROQUIAS RURALES DE LA PROVINCIA ESMERALDAS, ECUADOR

Yulien Herrera Díaz

Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Esmeraldas
yulienherreradiaz@gmail.com

María Isabel Chila Godoy

Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Esmeraldas.
maria.chila@pucese.edu.ec

Mario Armas Arias

Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Esmeraldas
mario.armas@pucese.edu.ec

Javier Burbano Salazar

Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Esmeraldas.
javier.burbano@pucese.edu.ec

Resumen

La Pontificia Universidad Católica del Ecuador Sede Esmeraldas, tomando como referencia la teoría de los Arreglos Productivos Locales, ha realizado estudios en parroquias urbanas de esta provincia. Resultados parciales demuestran la existencia de estas estructuras conformadas por pequeños negocios y emprendimientos dedicados a diferentes actividades económicas. Para ampliar dichos resultados y dar continuidad a las investigaciones, se decidió trabajar en las parroquias rurales del cantón Esmeraldas. Es una investigación mixta, que parte de una problemática amplia: las condiciones de pobreza de la provincia. Es también descriptiva, pues realizó estudios a profundidad de las unidades de análisis seleccionadas de forma intencional. La información primaria se recolectó a través de una encuesta y la observación sin intervención alguna de los investigadores. El estudio mostró que, a pesar de existir proximidad territorial entre productores, proveedores, clientes e instituciones públicas y privadas alrededor de la actividad agrícola, las relaciones entre ellos son inestables, informales, insuficientemente desarrolladas, donde subsiste un clima de desconfianza. Se evidenció la existencia de un círculo vicioso generado por bajos niveles educacionales, inexistencia de empleo y de procesos tecnificados, las barreras al crédito y a los mercados; que no permite que estas actividades superen el límite de la subsistencia.

Palabras clave: Emprendimiento, desarrollo territorial, capital social

Abstract

The Pontifical Catholic University of Ecuador, headquartered in Esmeraldas, taking as reference the theory of the Local Productive Arrangements, has conducted studies in urban parishes of this province. Partial results show the existence of these structures formed by small businesses and ventures dedicated to different economic activities. To extend these results and give continuity to the research, it was decided to work in the rural parishes of the Esmeraldas canton. It is a mixed investigation, which starts from a broad problematic: the poverty conditions of the province. It is also descriptive, as it conducted in-depth studies of the units of analysis selected intentionally. The primary information was collected through a survey and observation without any intervention by the researchers. The study showed that, despite there being territorial proximity between producers, suppliers, customers and public and private institutions around agricultural activity, relations between them are unstable, informal, insufficiently developed, where a climate of distrust persists. It also showed the existence of a vicious circle generated by low educational levels, inexistence of employment and technified processes, barriers to credit and markets; that does not allow these activities to exceed the limit of subsistence.

Keywords: Entrepreneurship, territorial development, social capital

1. INTRODUCCIÓN

El desarrollo territorial se gestiona a través de formas específicas de organización de la producción (Albuquerque, 2014), redes mediante las cuales interactúan todos los actores pertinentes en función del progreso local. En el capitalismo desarrollado, estas formas organizativas de la producción son catalogadas como Sistemas Productivos Locales (SPL), según lo afirman autores como Garófoli (1991), Bellandi (1996), Albuquerque (2004) o Iglesias (2005). Los SPL son el resultado de un proceso lógico e histórico de desarrollo articulado de las fuerzas productivas, dinámica que ha influido sobre todas las estructuras de la sociedad incluyendo la espacial, de esta forma, el desarrollo se ha apoyado en la dimensión local a través de la reestructuración de la base productiva.

En América Latina, a finales del siglo pasado e inicios del actual, se ha estudiado e intentado contextualizar la teoría de los SPL. Mediante estudios de casos realizados en países como México y Brasil, se encontraron importantes vacíos entre los actores locales (empresas, asociaciones, cámaras, universidades, gobierno, centros de capacitación, etc.) que impiden que tenga lugar un proceso económico más integrado (Herrera, 2013); ello se debe a que la conformación de los supuestos “sistemas” tuvo lugar durante la implementación de las políticas neoliberales en el continente, respondiendo más a las demandas del capital transnacional que a las estrategias de desarrollo nacional.

En este sentido, un aporte importante lo realizan autores brasileños (Lastres y Cassiolato, 2003) al clasificar como “arreglos”, a las formas de organización de la producción local características de las regiones pobres de su país, debido a que los encadenamientos entre los agentes territoriales no son lo suficientemente sólidos como para ser clasificados como “sistemas”. De esta forma, en este trabajo se sostiene que la teoría de los Arreglos Productivos Locales (APL), constituye un ajuste adecuado a las circunstancias de los países latinoamericanos en general, en tanto su conceptualización refleja lo que verdaderamente ocurre en condiciones de insuficiente desarrollo de las fuerzas productivas y de las relaciones sociales de producción (Herrera, 2012), en un contexto caracterizado por la internacionalización del capital y la globalización de las relaciones capitalistas de producción.

Con estos antecedentes, un grupo de investigadores de la Pontificia Universidad Católica del Ecuador Sede Esmeraldas (PUCESE) ha realizado estudios sobre la existencia y características de APL en esta provincia, que es una de las más pobres del país medido por Necesidades Básicas Insatisfechas (NBI). En el año 2014, la Pobreza por Consumo en Esmeraldas se encontraba en el intervalo 35,1-46,7 %, mientras que el Coeficiente de Gini se hallaba en el rango 0.3- 0.39 (Molina et al, 2016).

Algunos resultados parciales de dichas investigaciones, realizadas en zonas urbanas de la provincia, han arrojado que efectivamente existen APL conformados por pequeños negocios y emprendimientos en diferentes actividades económicas. El tejido productivo que estos constituyen es débil e inestable, funcionando muchas veces de forma informal y aislada y sin posibilidades de crecimiento debido a su condición de subsistencia para las familias, más no como microempresas con posibilidades de desarrollo que forman parte de un tejido económico mayor con impacto directo sobre el desarrollo territorial (Herrera, Guerrero y Bautista, 2017).

Es por ello que, para ampliar esta investigación, realizar futuros estudios comparativos y propuestas de desarrollo, se ha decidido trabajar en las parroquias rurales del cantón

Esmeraldas. El problema a resolver se ha planteado con la interrogante siguiente: ¿Cuáles son las características de los APL en las parroquias rurales del cantón Esmeraldas? Siendo el objetivo general: caracterizar los APL en las parroquias rurales del cantón Esmeraldas.

2. ESTADO DEL ARTE

Desde mediados de los años 70 del siglo pasado, se experimentó un fuerte cambio en la naturaleza de los procesos interactivos entre las economías globales, nacionales y locales. Creció la incertidumbre debido al impacto de las nuevas tecnologías y la dificultad de gestionarlas con la organización industrial fordista, lo que estimuló grandes modificaciones en los sistemas productivos en serie y propició que las empresas tuvieran que adaptarse a la nueva situación.

Sectores como la industria pesada, que en su momento constituyeron catalizadores de la revolución industrial, mostraban síntomas de rigidez que hacían imposible su adaptación a los nuevos escenarios. Este proceso trajo consigo una intensa relocalización industrial que llevó a la formación de nuevos SPL y a la transformación de los existentes, como fundamento del paradigma de desarrollo endógeno o local, mismo que constituyó una respuesta a las estrategias de desarrollo exógeno o hacia afuera características de la expansión capitalista posterior a las Segunda Guerra Mundial.

Los SPL constituyen los referentes territoriales en los que las empresas se funden con las economías externas locales, siendo lo más importante, la interacción de las diversas economías locales. Debe señalarse que, junto a las relaciones económicas y técnicas de producción, resultan esenciales para el desarrollo económico local, las relaciones sociales y la formación de redes entre actores, así como la construcción de lo que se denomina capital social; en definitiva, “las redes territoriales son fuente de capital social” (Bravo, Marín y Carrera, 2013, p.93).

Sobre el capital social, Szauer y Castillo (2003), refiriéndose a los trabajos de Bourdieu (1985) y Coleman (1990), afirman que este concepto lo constituyen “el tejido social y la capacidad de asociatividad en una comunidad que genera recursos y oportunidades para los individuos” (Szauer y Castillo, 2003, p. 31)

Según Sen y Kliksberg (2007), el capital social cuenta con por lo menos cuatro dimensiones. Estas son:

- El clima de confianza en las relaciones interpersonales, referido a la medida en que la gente confía unos en otros, siendo que, cuanto más confianza exista entre los miembros de la sociedad, deberá existir más fluidez en las relaciones económicas y serán posibles más transacciones.
- La capacidad de asociatividad o para construir diferentes formas de cooperación, lo que significa que las capacidades sinérgicas de una sociedad son sumamente relevantes para el desarrollo.
- La conciencia cívica de la gente frente al interés colectivo, lo que se refleja en la conciencia colectiva en una sociedad.
- Los valores éticos, que resultan decisivos en el destino de la sociedad.

En sociedades desiguales, como es el caso del continente latinoamericano, el capital social inevitablemente se deteriora. “Una sociedad puede potenciar o deteriorar su capital

social. La desigualdad es un factor estratégico al respecto. Está demostrado que, si hay alta desigualdad, eso deteriora seriamente dicho capital. Cuando se deteriora el coeficiente de Gini seriamente, la sociedad lo resiente profundamente en sus valores...” (Sen y Kliksberg, 2007, p. 266).

Retomando el concepto de SPL, las diferentes definiciones estudiadas tienen como factor común al territorio como variable económica, siendo que la naturaleza económica del territorio no es solo el contexto que favorece el vínculo de una específica organización y dinámica de la actividad industrial, sino que es la unidad básica mediante la cual se establece la interrelación entre las múltiples relaciones sociales, productivas e institucionales que tienen lugar en un concreto proceso de producción (Herrera, 2012).

Dentro del conjunto que conforma el SPL, sobresale el comportamiento propio de los diferentes agentes vinculados gracias a las actividades que realizan, al ser requeridas todas ellas para realizar un determinado proceso productivo. Dicho conjunto se configura como un sistema al tener una relativa capacidad de regulación mediante mecanismos de cooperación y competencia (Herrera, 2013).

Los SPL deben poseer capacidad de cambio y transformación, lo cual les permite mantener una ventaja competitiva específica a lo largo del tiempo. Estas aglomeraciones productivas pueden convertirse en mecanismos que promuevan actividades económicas y sociales, buscando potenciar una serie de recursos, capacidades propias para crear nuevos empleos y regenerar la estructura socioeconómica de las localidades y de las regiones (Herrera 2012). Sobre la importancia de los SPL se ha afirmado que: “El estudio de los eslabonamientos productivos y la localización territorial de empresas y actividades es fundamental para delinear una actuación inteligente en materia de desarrollo económico local” (Albuquerque, 2004, 166).

Según la clasificación de Mytelka y Farinelli (2000), los SPL pueden ser Informales, Organizados e Innovadores, siendo los Informales, según la perspectiva de la presente investigación, el antecedente directo de los APL, debido a que son agrupaciones de firmas micro y pequeñas, desarrolladas espontáneamente y con poca o nula planificación. Este tipo de sistemas se caracterizan por tener un crecimiento limitado dada la competencia mercantil exacerbada, la poca cooperación en el intercambio de información y la débil disponibilidad de infraestructura productiva y financiera.

Estas características han sido halladas en estudios realizados en países de América Latina como México (Robles, 2004) y Brasil (Minuzzi, Da Cruz, y Casarotto, 2009), mismos que han encontrado significativos vacíos entre los actores territoriales (empresas, asociaciones, cámaras, universidades, gobierno, centros de capacitación), que entorpecen la ocurrencia de un proceso económico más integrado.

Según Lastres y Cassiolato (2003):

Arreglos productivos locales son aglomeraciones territoriales de agentes económicos, políticos y sociales – con foco en un conjunto específico de actividades económicas – que presentan vínculos aun cuando incipientes. Generalmente involucran la participación y la interacción de empresas [...] y sus variadas formas de representación y asociación. Incluyen también diversas otras organizaciones públicas y privadas dirigidas para: formación y capacitación de recursos humanos, como escuelas técnicas y universidades; investigación, desarrollo e ingeniería; política, promoción y financiación (Lastres y Cassiolato, 2003, pp. 3-4)

Es esta una construcción teórica que busca adecuar la teoría de los SPL, a las condiciones de Brasil. La misma hace alusión a un conjunto de actividades económicas enfocadas para el análisis de interacciones, específicamente las relacionadas a la inclusión de nuevos productos y procesos (Lastres y Cassiolato, 2003). A pesar de haber nacido en el contexto brasileño, es una teoría perfectamente apropiada para regiones de escaso desarrollo en general, así lo corroboran Minuzzi, Da Cruz y Casarotto (2010):

“Ese tipo de organización es una oportunidad estratégica principalmente para pequeños productores en regiones poco desarrolladas y que presentan bajo nivel de empleo”. (Minuzzi, Da Cruz y Casarotto, 2010, p. 7)

Según autores mexicanos, es esta “una nueva propuesta que se va consolidando dentro de las investigaciones locales específicamente en América Latina. En el caso de México investigadores principalmente de la Universidad Autónoma Metropolitana han considerado el termino para investigaciones” (Olvera, 2015, p. 43). También la academia cubana utiliza el término (Herrera, 2013).

Para Amorim, Moreira e Ipiranga (2004), los APL son una forma incipiente de organización sistémica entre pequeñas empresas que pueden evolucionar hacia estructuras más complejas, como los SPL. Otra de las características estructurales de los APL, radica en que son concentraciones geográficas con elevado grado de especialización sectorial constituidas por un grupo de microempresas o negocios familiares, sin coordinación de una empresa-ancla.

En resumen, un APL propone un modelo que contiene elementos tradicionales de economías de aglomeración como la cooperación, e incluyen otros factores como procesos de aprendizaje, capacitación e innovación. Tales factores adicionales poseen como finalidad ofrecer una diferenciación y sustentación para la competitividad del APL. Sin embargo, la innovación en los países menos desarrollados transcurre de forma específica, carece de carácter sistémico y se produce de forma irregular (Herrera, 2012).

Al respecto se han referido científicos uruguayos, al afirmar que:

En el Sur no se puede dar por supuesto que la innovación tenga carácter sistémico. Se realiza, por cierto, a través de vínculos e interacciones entre actores diversos, pero unos y otras suelen ser frágiles, episódicos y escasos. Los Sistemas de Innovación son más potenciales que reales. Esto tiene importancia teórica, pero sobre todo práctica: las políticas para la innovación en el Subdesarrollo no pueden dar por sentado que los “sistemas” existen y funcionan como tales (Arocena y Sutz, 2006, p.2).

Así se confirma que el surgimiento y conceptualización de los APL, significa una manifestación de las particularidades de desarrollo de los territorios más atrasados, teniendo en cuenta que, la desarticulación y diferenciación sectorial y territorial, es una de las características del subdesarrollo que obstaculiza la constitución de redes fuertes y la cooperación organizada (Herrera, 2013).

Finalmente, el análisis de la teoría sobre los APL admite resaltar algunos aspectos que constituyen el referente del estudio que se realiza, ellos son:

- Existencia de proximidad territorial de agentes económicos, políticos y sociales que tienen como objetivo una determinada actividad económica
- Las relaciones entre los agentes no están lo suficientemente desarrolladas como para ser identificadas como un sistema; siendo una forma incipiente de organización sistémica entre empresas generalmente pequeñas
- Comprenden factores como procesos de aprendizaje, capacitación e innovación que ofrecen una diferenciación y sustentación para la competitividad del APL y puede conducirlos a formas más complejas de organización.

3. METODOLOGÍA

La investigación se llevó a cabo en las parroquias rurales del cantón Esmeraldas de la provincia del mismo nombre, con el propósito de dar continuidad a estudios preliminares realizados en la parte urbana del cantón. Las parroquias estudiadas son: Vuelta Larga, Chinca, Tabiazo, Táchina y Camarones. Es una investigación cuali-cuantitativa o mixta (Mertens, 2014), que parte de una problemática amplia que son las condiciones de pobreza de la provincia Esmeraldas en Ecuador, las que influyen significativamente en las formas asociativas de la producción en ese territorio, constituyendo APL.

Es también una investigación descriptiva (Bernal, 2016), que realiza estudios a profundidad de las unidades de análisis seleccionadas de forma intencional, dentro del universo poblacional constituido por todas las formas asociativas productivas presentes en Esmeraldas, con el objetivo de comprender y describir sus particularidades. Para seleccionar los casos a estudiar, se ha identificado una de las principales actividades económicas de la provincia: la agricultura; así como la relativa cercanía de las parroquias rurales del cantón a la PUCESE, lo cual facilita el trabajo de sus investigadores.

Los métodos utilizados son el inductivo-deductivo, que permite estudiar hechos particulares, en este caso, los APL en actividades agrícolas en parroquias rurales del cantón Esmeraldas; y el analítico-sintético, mediante el cual se descompone el concepto en una serie de dimensiones que han sido utilizadas para levantar la información necesaria, que una vez agrupada, ha permitido caracterizar el objeto de estudio.

La recolección de la información proviene tanto de fuentes primarias como secundarias, utilizándose técnicas propias del estudio de caso como la observación, donde no existe intervención alguna del investigador en el curso de los acontecimientos observados. También se ha manejado la entrevista para acceder a información primaria de los productores agrícolas.

Para lograr resultados veraces, se confeccionaron interrogantes sencillas y concretas, ya que se trata de personas de muy bajo nivel educativo, algunas de ellas con edad avanzada y dificultades físicas. Con este mismo fin, el cuestionario consta de 21 preguntas, divididas en dos grupos:

1. cerradas de tipo dicotómicas y politómicas para recabar datos cuantitativos
2. abiertas para profundizar en determinados aspectos de las anteriores

Se tuvieron en cuenta las dimensiones que caracterizan a los APL y que fueron identificadas con anterioridad en el marco teórico de este estudio, tales como:

- actividad económica realizada
- nivel educativo
- empleados
- años de funcionamiento
- tendencia en el tiempo de los ingresos y volúmenes de producción
- tecnología utilizada
- cercanía territorial de proveedores y clientes
- existencia y cumplimiento de contratos con proveedores
- contribución al fisco
- relación con otras empresas e instituciones

El instrumento fue elaborado mediante trabajo en equipo de los investigadores involucrados, para luego ser aplicado en prueba piloto a personas relacionadas con la investigación pero que no fueron parte de la misma, en este caso miembros de las respectivas juntas parroquiales. En visita exploratoria a las parroquias donde se tuvo un primer contacto con los productores, se detectó la imposibilidad de que estos respondieran por sí solos las interrogantes, razón por la cual se capacitó a un grupo de estudiantes para que apoyaran como facilitadores, explicando a los sujetos el contenido e intención de las preguntas. El Anexo A muestra el cuestionario aplicado.

La información cuantitativa recopilada se procesó mediante el programa Excel de Microsoft Office, el cual permitió a través de la estadística descriptiva, organizar los datos y revelar sus características fundamentales. En este caso se calcularon medias aritméticas, porcentajes y se realizó distribución de frecuencias. Por su parte, la información cualitativa, fue analizada mediante la codificación abierta o codificación guiada por los datos (Gibbs, 2012); de esta forma se identificaron tanto los Estados, que son en este caso las condiciones económicas en que se encuentran las actividades productivas; como las Estrategias, que son las prácticas o tácticas que utilizan los productores entrevistados para que sus negocios sobrevivan.

4. RESULTADOS

La encuesta fue aplicada a un total de 97 productores rurales de las 5 parroquias seleccionadas. De este total, 34 personas son mujeres y el resto hombres, siendo la edad promedio de los encuestados, 43 años. El predominio masculino se debe a los rigores que conlleva dedicarse a la agricultura, mientras que la edad promedio es consecuencia de que se trata de actividades familiares de subsistencia en las cuales apremia implicar a los más jóvenes. En cuanto a los niveles educativos del grupo, solo han culminado estudios 60 personas, estando el mayor por ciento en el nivel primario; esta es una característica de regiones empobrecidas donde se dificulta dedicar parte del presupuesto familiar a la educación.

Sobre el tipo de actividad que realizan, 83 producen cacao y los 14 restantes se dedican al cultivo de plátano, hortalizas o limón; 85 son exclusivamente agrícolas y 12 alternan con otras actividades como la ganadería o la pesca, un número menor fabrica artesanías en temporadas festivas para aprovechar la llegada de turistas al territorio.

En promedio, los productores se dedican a estos rubros desde hace 30 años, sin embargo, en general no ha habido desarrollo empresarial debido a que, según la opinión del 74% de

los encuestados, los ingresos obtenidos no cubren ni siquiera los costos; solo el 26% obtiene ganancias. Ello concuerda con que 56 personas aseveraron que sus volúmenes de producción no han crecido como tendencia, aspecto que se relaciona con que ninguno de los productores tiene procesos tecnificados, utilizando en su totalidad técnicas manuales tradicionales de baja productividad; tampoco emplean a otras personas de forma regular.

Otro aspecto importante es que el 88% de los productores comenzó su actividad con capitales propios, pues el acceso al crédito es una de las principales barreras que enfrentan, debido a que estos pequeños agricultores no cumplen en su mayoría, los requisitos para el otorgamiento de los créditos. Uno de los principales requerimientos que exigen las entidades financieras para conceder créditos, es el registro como contribuyentes en el Servicio de Rentas Internas (SRI), condición que aplica Ecuador a las personas naturales o jurídicas que realicen alguna actividad económica permanente u ocasional. En este caso, únicamente 7 productores tienen Registro Único de Contribuyentes (RUC) y 12 tienen código del Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano (RISE). Ello significa que solo 19 realizan su actividad económica como contribuyentes en el SRI y 78 lo hacen sin inscribirse aún, lo cual atenta contra su visibilidad y credibilidad frente a las instituciones en general, y en específico, ante las financieras.

Acercas de los proveedores de materias primas, fertilizantes y herramientas, 24 productores mantienen relaciones estables con ellos y el resto no, o sea, son ocasionales. En cuanto a la ubicación, todos los proveedores se encuentran dentro de la provincia, estando 22 de ellos en la propia ciudad. Así se confirma la existencia de aglomeraciones territoriales de agentes económicos, lo cual debería disminuir costos y hacer más intensas las relaciones entre ellos, sin embargo, llama la atención que ninguno de los productores tiene contratos firmados con proveedores, siendo totalmente informales las relaciones productor-proveedor.

También se indagó sobre los clientes, conociéndose que 6 se encuentran en el centro de la ciudad y 91 en otros lugares de la provincia algo más alejados, como Atacames y Viche, lo cual podría aumentar los costos de transporte, pero el 65% de los productores no se ocupa de la transportación de sus mercancías, pues entre los clientes tienen un peso importante los centros de acopio, que se encargan de este proceso; solo el 35% vende directamente en el mercado esmeraldeño.

Es este un tema que merece alguna reflexión pues los productores no cuentan con los recursos para ocuparse del proceso de comercialización, lo cual los obliga a vender sus productos a los centros de acopio a un precio mucho más bajo que el del mercado. En este sentido, no solo pierden dinero, sino que tampoco tienen otras opciones, si no les venden las mercancías a estos intermediarios, se les dañarían y perderían por completo su única fuente de ingresos.

Finalmente se indagó sobre la relación con la competencia, así como con instituciones tanto públicas como privadas; teniendo como resultado que, aunque 90 productores reconocen la presencia de competidores cercanos, solo 44 mantienen algún tipo de relación con ellos pues no encuentran incentivo para hacerlo, sintiendo más bien recelos. En cuanto a las instituciones, los contactos con estas se circunscriben a capacitaciones y asesorías; de esta forma han recibido asesoría y apoyo solo 29 productores: 7 han recibido asistencia técnica, 21 capacitaciones y solo 1 financiamiento. Las instituciones que han apoyado son en su mayoría públicas (Ministerio de Agricultura y Ganadería y Superintendencia de la Economía Popular y Solidaria), 4 del sector privado, 1 ONG y las 2 universidades del territorio (PUCESE y Luis Vargas Torres).

5. CONCLUSIONES

La intervención de la universidad en las parroquias rurales del cantón Esmeraldas, ha permitido poner el conocimiento científico en función de un sector vulnerable de la sociedad esmeraldeña: la población rural. Estudiar a los trabajadores rurales desde la perspectiva de los APL, ha confirmado la proximidad territorial de productores, proveedores, clientes e instituciones públicas y privadas alrededor de la actividad agrícola, sin embargo, las relaciones entre ellos pueden calificarse como inestables, informales e insuficientemente desarrolladas.

El estudio mostró que no existen síntomas de crecimiento y articulación empresarial en las parroquias rurales del cantón, así como que persiste un círculo vicioso generado por los bajos niveles educativos, inexistencia de empleo y de procesos tecnificados, barreras al crédito y a los mercados; que no permite que estas actividades superen el límite de ser la única forma de subsistencia de las familias de los productores durante mucho tiempo.

Adicionalmente se constató que la mayor parte de los productores realizan sus actividades sin registrarse como contribuyentes, lo cual incide directamente en la poca visibilidad que tienen frente a instituciones que pudieran apoyar su desarrollo. Asimismo, se genera un clima de desconfianza entre todos los agentes, que entorpece tanto las relaciones personales como las económicas.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Albuquerque, F. (2004). Desarrollo económico local y descentralización en América Latina. *Revista de la Comisión Económica para América Latina y el Caribe*, 82 (abril, 2004), pp. 157-171.
- Albuquerque, F. et al (2014). *Enfoque, estrategias e información para el desarrollo territorial: los aprendizajes desde ConectaDEL*. Buenos Aires: ConectaDEL.
- Amorim, M.; Moreira, M.; Ipiranga, A. (2004). A construção de uma metodologia de atuação nos arranjos produtivos locais (APLs) no Estado do Ceará: um enfoque na formação e fortalecimento do capital social e da governança. *Revista Internacional de Desenvolvimento Local*, 6, 9 (septiembre, 2004), pp. 25-34.
- Arocena, R. y Sutz, J. (2006) *El estudio de la Innovación desde el Sur y las perspectivas de un Nuevo Desarrollo*. Recuperado de <[http:// www.campus-oei.org/revistactsi/numero6/articulo00.htm](http://www.campus-oei.org/revistactsi/numero6/articulo00.htm)>
- Bellandi, M. (1996). Algunas consideraciones acerca de la creación de economías de escala y la dinámica técnico-organizativa de los sistemas productivos. *Revista de Economía*, 754, pp. 73-83.
- Bernal, C.A. (2016). *Metodología de la investigación*. Bogotá: Pearson.
- Bravo, O., Marín F., Carrera, M. (2013). Redes inter-organizacionales y desarrollo local. *Revista Opción*, 70, pp. 86-103.
- Garófoli, G. (1991). *Modelli locali di sviluppo*. Milán: Franco Angeli.
- Gibbs, G. (2012). *El análisis de datos cualitativos en Investigación Cualitativa*. Madrid: Morata.
- Herrera, Y. (2012). Los sistemas productivos locales ¿formas organizativas de la producción local adecuada para los países subdesarrollados? *Revista Caribeña de Ciencias Sociales*. Recuperado de <http://caribeña.eumed.net/los-sistemas-productivos-locales-formas-organizativas-de-la-produccion-local-adecuada-para-los-paises-subdesarrollados/>

- Herrera, Y. (2013). *Arreglos productivos Locales: una propuesta para Cuba*. Tesis doctoral. La Habana: Universidad de La Habana, 2013, 197pp.
- Herrera, Y., Guerrero, A. y Bautista, A. (2017). "Estudio sobre arreglos productivos locales en la ciudad de Esmeraldas, Ecuador". *Revista Economía*, 43 (junio 2017), pp. 85-111.
- Iglesias, D. (2005). "Los sistemas productivos como estrategia de desarrollo local ante la globalización". *Revista Aportes*, 10, 30 (septiembre-diciembre, 2005), pp. 33-50.
- Lastres, H. y Cassiolato J. (2003). *Arranjos produtivos locais: uma nova estratégia de ação para o sebrae. Glossário de Arranjos e Sistemas Produtivos e Inovativos Locais*. Consultado el 20/05/2016. Recuperado de http://portalapl.ibict.br/export/sites/apl/galerias/arquivos_noticias/glossario.pdf
- Mertens, D. M. (2014). *Research and evaluation in education and psychology: Integrating diversity with quantitative, qualitative, and mixed methods*. California: Sage Publications.
- Minuzzi, J; Da Cruz, P. y Casarotto N. (2010). *Arreglos productivos locales como medio de desarrollo socioeconómico*. Recuperado de <http://www.econ.uba.ar/seminario/Ponencias/Eje%206/Arreglos%20productivos%20locales%20como%20medio%20de%20desarrollo%20socioeconomico--Minuzzi%20et%20al%5B1%5D.pdf>
- Molina, A. et al (2016). Reporte de pobreza por consumo Ecuador 2006-2014. Recuperado de <http://www.ecuadorencifras.gob.ec/documentos/web-inec/Bibliotecas/Libros/reportepobreza.pdf>
- Mytelka, L. y Farinelli, F. (2000). *Local clusters, innovation systems and sustained competitiveness*. Maastricht, Netherlands: United Nations University.
- Olvera, J. (2015). *Cambio económico sectorial y nuevos arreglos productivos en Azcapotzalco*. Tesis de maestría. México D.F: Instituto Politécnico Nacional, 2015, 130 pp.
- Robles, J. (2004). Sistemas productivos locales incompletos: vacíos relacionales en el subsector alimentario de la delegación Azcapotzalco, *Revista Análisis Económico*, 040, pp. 245-268.
- Sen, A. y Kliksberg, B. (2007). *Primero la gente*. Bilbao: Ediciones Deusto.
- Szauer, M.T. y Castillo, M.S. (2003). Capital social: articulador del desarrollo sostenible. En Jaramillo, F. y Szauer, M.T. (eds). *Capital social: clave para una agenda integral de desarrollo* (pp. 25-44). Corporación Andina de Fomento.

Anexos

ANEXO A.

ENTREVISTA DIRIGIDA A PRODUCTORES AGRÍCOLAS DE PARROQUIAS RURALES DEL CANTÓN ESMERALDAS

Reciba un cordial saludo de los estudiantes y profesores de la Pontificia Universidad Católica del Ecuador (PUCE) Esmeraldas. La presente entrevista tiene como finalidad recolectar datos que ayuden al desarrollo de un trabajo de investigación sobre los emprendimientos y pequeñas empresas y su articulación en actividades económicas importantes de la provincia; ante la acogida favorable que se digne dar al presente cuestionario, le quedamos totalmente agradecidos. Los datos que usted coloque, serán tratados con profesionalismo, discreción y responsabilidad.

DATOS GENERALES

Edad:

Sexo:

Nivel educativo terminado:

Actividad a la que se dedica:

PREGUNTAS:

1. ¿Cuántos empleados tiene?
2. En caso de no tener ¿puede explicarnos por qué?
3. ¿Qué tiempo lleva realizando esta actividad?
4. ¿Se dedica a alguna otra actividad adicional? ¿Cual?
5. Responda sí o no. ¿Ha crecido en estos años el volumen de producción?
6. Responda sí o no. ¿Han crecido en estos años sus ingresos?
7. ¿Con que tipo de capital se ha desarrollado su actividad, propios o externos?
8. Responda sí o no. ¿Están sus procesos tecnificados?
9. ¿En qué zona geográfica se localizan sus proveedores?
10. Responda sí o no. ¿Tiene contratos con sus proveedores?
11. Responda sí o no. ¿Se cumplen dichos contratos?
12. ¿Cuáles son sus principales clientes, consumidores finales o intermediarios?
13. En caso de que sean intermediarios ¿por qué no le vende directamente al consumidor final?
14. ¿En qué zona geográfica se localizan sus clientes?
15. Responda sí o no. ¿Cuenta con RUC?
16. Responda sí o no. ¿Cuenta con RICE?
17. Responda sí o no. ¿Recibe algún tipo de asistencia por parte del gobierno o alguna otra organización?
18. Responda sí o no. ¿Existen otras empresas que se dedican a la misma actividad que usted dentro de la parroquia o zonas cercanas?
19. Responda sí o no. ¿Tiene alguna relación con estas empresas?
20. En caso afirmativo de la pregunta anterior ¿Cómo se relaciona con estas empresas?
21. A su juicio ¿cuál es la principal barrera que enfrenta su actividad para desarrollarse?

ASOCIACIONES AGROPECUARIAS: SITUACIÓN ACTUAL DESDE LA IMPLEMENTACIÓN DE LA LEY DE ECONOMÍA POPULAR Y SOLIDARIA EN EL CANTÓN ESMERALDAS

Wendy Tatiana Arias Carpio

Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Esmeraldas

wendy.ariasc@pucese.edu.ec

Hugo Paul Ocampo Erazo

Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Esmeraldas

hugo.ocampoe@pucese.edu.ec

Orlin Eladio Álava Chila

Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Esmeraldas

orlin.alava@pucese.edu.ec

Resumen

La información detallada en el presente artículo menciona aspectos socioeconómicos de las asociaciones de pequeños y medianos productores del sector agropecuario en el cantón Esmeraldas, teniendo como objetivo analizar su evolución desde el año 2012 como resultado de la implementación de la Ley de Economía Popular y Solidaria.

El estudio realizado es de tipo descriptivo debido al análisis que muestra la dinámica de la actividad económica desarrollada por los asociados, además, fue un estudio de campo por la ubicación geográfica, quienes a través de nueve asociaciones que se encuentran en las parroquias urbanas y rurales del cantón Esmeraldas, permitieron encuestar a 147 socios y entrevistar a sus presidentes.

Los resultados muestran como los agremiados han desarrollado su actividad por un período superior a seis años, teniendo un nivel de instrucción educativa básico y generando ingresos por la actividad económica inferior a un salario básico unificado, información que se contrasta analizando la actividad económica que han desarrollado y que desarrollan teniendo como variaciones el incremento en la afiliación a la seguridad social, además, ponen de manifiesto la poca o nada intervención por parte del estado en cuanto a temas que atañen su actividad.

Se concluye que, pese al cambio de políticas agrarias, el estado ha tenido una limitada intervención ante el agricultor y ganadero de este sector, siendo así, el Instituto de Economía Popular y Solidaria tuvo su injerencia en la organización y constitución de estos gremios dejando de lado el acompañamiento para su progreso.

Palabras Clave: Sector agropecuario; asociación; evolución; economía solidaria.

Abstract

The detailed information in this article mentions socioeconomic aspects of associations of small and medium producers of the agricultural sector in the canton Esmeraldas, with the objective of analysing its evolution since 2012 as a result of the implementation of the Popular and Solidarity Economy Law.

The study carried out is of a descriptive type due to the analysis that shows the dynamics of the economic activity developed by the associates, in addition, it was a field study by the geographical location, who through nine associations that are in the urban and rural parishes of the Esmeraldas canton, allowed to survey 147 members and interview their presidents.

The results show how the members have developed their activity for a period of more than six years, having a basic level of educational instruction and generating income from economic activity below a basic unified salary, information that is contrasted by analysing the economic activity they have developed and that develop having as variations the increase in the affiliation to the social security, in addition, they show the little or nothing intervention on the part of the state as far as subjects that concern their activity.

It is concluded that, in spite of the change of agrarian policies, the state has had a limited intervention before the farmer and cattle rancher of this sector, being this way, the Institute of Popular and Solidary Economy had its interference in the organization and constitution of these unions leaving of side the accompaniment for your progress.

Keywords: Agricultural sector; association; evolution; solidarity economy.

1. INTRODUCCIÓN

El propósito de esta investigación es mostrar la situación actual en la actividad agropecuaria de las asociaciones de pequeños y medianos productores, desde la implementación de la Ley de Economía Popular y Solidaria a partir del año 2012.

En este tema de estudio los lineamientos se encuentran enmarcados en aspectos socioeconómicos de la actividad que desarrollaron, desarrollan y el aporte hacia el sector agropecuario por parte de organismos gubernamentales, sin haber manipulado los resultados obtenidos en la presente investigación.

Por lo tanto, las actividades agrícolas y ganaderas (sector agropecuario) han venido enfrentando cambios en el mundo entero por diferentes aspectos, incremento en los precios de los alimentos, el uso de bienes agrícolas como biocombustibles, la creciente demanda de países como China e India; factores que generan divergencias para países donde la agricultura y ganadería son fuentes generadoras de ingresos, siendo Ecuador uno de estos (Chiriboga, Vasquez & Sotomayor, 2010).

Desarrollo o consideraciones teóricas

Las organizaciones de tipo social en Ecuador siempre han estado dirigidas por órganos rectores, en un inicio direccionado por el Ministerio de Bienestar Social (según Decreto Supremo N° 3815, publicado en el Registro oficial N° 208 de 12 de junio de 1980), con las atribuciones para, formular, dirigir y ejecutar la política estatal en materia de seguridad social, protección de menores, cooperativismo y la promoción popular y bienestar social.

En septiembre de 2003, este órgano fue denominado Ministerio de Desarrollo Humano (según Decreto Ejecutivo N° 828, publicado en el Registro Oficial N° 175); sin embargo, en octubre del mismo año retomó su nombre inicial a Ministerio de Bienestar Social (según Decreto Ejecutivo N° 1017 y Registro Oficial 199) constituyéndose como un ente moderno donde transite una política integrada que promueva el desarrollo social con inclusión económica y social, equidad y ciudadanía.

En agosto de 2007 según Decreto Ejecutivo N° 580 y Registro Oficial N° 158, se ordena cambiar el nombre a Ministerio de Inclusión Económica y Social (MIES) (Tribunal Constitucional, 2007).

El 7 de abril de 2009 mediante Decreto Ejecutivo N° 1668, se crea el Instituto Nacional de Economía Popular y Solidaria (IEPS) siendo un organismo adscrito al MIES, como una entidad de derecho público. Cuenta con jurisdicción nacional, personería jurídica, patrimonio propio e independencia técnica, administrativa y financiera.

Posterior a esto, el 10 de mayo de 2011 se publica en el Registro Oficial la Ley Orgánica de la Economía Popular y Solidaria y del Sector Financiero Popular y Solidario. Esta ley estipula que el IEPS es una entidad que ejecuta la política pública, coordina, organiza y aplica de manera desconcentrada los planes, programas y proyectos relacionados con los objetivos de dicha ley (Ministerio de Inclusión Económica y Social, 2018). Actualmente, acoge a todas las organizaciones que se dedican a actividades económicas sin fines de lucro, sustentadas en la parte social.

1. Sector agropecuario ecuatoriano: sus asociaciones y los aspectos socioeconómicos

El sector agropecuario ha tenido un protagonismo en el ámbito económico, social y productivo, con una aportación en el Producto Interno Bruto (PIB) Nacional del 8 al 9% debido a políticas que se iniciaron en el año 2011 en beneficio de la producción, tales como, soberanía alimentaria, sustitución de importaciones, cambio de la matriz productiva, implementación del seguro agrícola, subsidio a la úrea, transferencia de tecnología, acceso a crédito; alcanzando una tasa de crecimiento interanual del 4% (Montero & Salvador, 2015).

En función de aquello, el Ministerio de Agricultura, Ganadería Acuacultura y Pesca (MAGAP) ahora Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG) empezó un proceso de revisión de sus políticas para fortalecer la figura de los pequeños y medianos productores; teniendo como resultado la instauración de una política agropecuaria incluyente e innovadora, que busca el desarrollo territorial sostenible para la erradicación de la pobreza, seguridad alimentaria y dignificación del nivel de vida de los productores, mostrando mayor atención hacia este sector por parte del gobierno nacional según lo mencionado por esta cartera de estado (Ministerio de Agricultura, Ganadería, Acuacultura y Pesca, 2016).

La actividad agropecuaria es considerada como uno de los cuatro ejes que dinamizan la economía del cantón Esmeraldas, su población que asciende a 189.504 habitantes se encuentra distribuida en área urbana (154.035 h) y rural (35.469 h) de los cuales el 39% son una población económicamente activa (PEA) y el 8.84% se dedica al cultivo de palma africana, café, cacao, cultivos permanentes y ganadería bovina, es decir, sector primario (CEPESIU, 2016).

Recursos como el suelo y agua que son utilizados en la actividad agropecuaria cada día se vuelven escasos, obligando a la sociedad a analizar posibles perfeccionamientos de los procesos productivos, incorporación de tecnología, entre otros, que permitan mejorar la competitividad; es decir, consolidar una estrategia que optimice la productividad por medio de la asociatividad, estrategia factible desde la óptica del pequeño productor que no puede competir con economías de escala. Esta asociatividad no es más que un mecanismo de cooperación entre empresas para unir esfuerzos en la búsqueda de un objetivo común o a su vez deciden reunirse de forma regular para atender demandas comunes (Peixoto De Albuquerque, 2004; Pérez, 2005; Onofa & Burgos, 2013).

Las asociaciones agropecuarias tienen características muy marcadas en el sector debido al objetivo de su producción, es decir, son unidades de producción y consumo. El compromiso laboral con la mano de obra es marginal y los insumos son adquiridos básicamente con la jornada de trabajo, información analizada por la Comisión Económica para América Latina y El Caribe (CEPAL), en su artículo sobre la economía campesina y agricultura empresarial (citado por Parra Arteaga, 1998).

En función de las características mencionadas surgen las asociaciones de la economía solidaria, cuyo objetivo se relaciona con la satisfacción de necesidades, aspiraciones y deseos para mejorar las condiciones de vida de las personas, las familias o las comunidades donde desarrollan su actividad; sin embargo, la propiedad del capital tiende a ser colectivo, es decir, todos los trabajadores son propietarios del negocio y todos trabajan para producir (Monje Reyes, 2011; Mora Rendón, 2012).

Desde este ámbito a partir del año 2012, las asociaciones pasan a formar parte del modelo económico popular y solidario, algunos autores separan estos conceptos definiendo a la

economía popular como el conjunto de actividades económicas, sociales, desarrolladas por sectores populares haciendo uso de su fuerza de trabajo y recursos disponibles; por otra parte, la economía solidaria refiere a las organizaciones que estimulan la solidaridad de sus miembros en cuanto a la autogestión y se solidarizan con la población trabajadora menos favorecida (Sarria Icaza & Tiribia, 2004; Singer, 2004; Hernán Gómez, 2013).

Los principios de esta economía se oponen a la explotación laboral y como resultado de este, el estado reconoce, garantiza un sistema económico, social y solidario donde su sujeto y fin es el ser humano. Sin embargo, Jácome y Páez (2014) manifiestan que la tradición en economía popular, solidaria y cooperativismo tiene cientos de años de historia en Ecuador, no obstante, el funcionamiento o estructura no estaba totalmente definido. Dado aquello fue necesario asociar capacidades y recursos entre negocios rurales, productores que permitan incrementar el valor agregado de sus actividades buscando la mejora de sus procesos productivos y la apertura a nuevos mercados (Baldenegro Campa, Carvajal, Denogean Ballesteros, & Araiza Salazar, 2007).

La Superintendencia de Economía Popular y Solidaria (SEPS) integra el sector comunitario, asociativo, cooperativo y las unidades económicas populares, siendo su objetivo garantizar la sostenibilidad en el tiempo de los sectores mencionados se hace necesario un registro de las organizaciones, para lo cual levantaron un catastro integral del sector, dicho catastro permitió seleccionar las organizaciones objetas de estudio, para analizar la situación actual socioeconómica de las asociaciones agropecuarias en el cantón Esmeraldas y observar los cambios dados desde la implementación de la ley en nuestro país. La figura 1 muestra para mayor comprensión los sectores económicos populares y solidarios que desarrollan actividades en el país (Superintendencia de Economía Popular y Solidaria, 2014).

Figura 1. Sistemas económicos del sector popular y solidario en Ecuador



Fuente: Tomado de V Jornadas de la Economía Popular y Solidaria

2. METODOLOGÍA

La presente investigación fue de tipo descriptiva y de campo, teniendo como objeto analizar los aspectos socioeconómicos de las asociaciones del sector agropecuario, la dinámica de la actividad económica, los niveles de ingresos, gastos y aspectos relacionados con la economía popular y solidaria, llevando a cabo el proceso de recolección de datos en las parroquias urbanas y rurales del cantón Esmeraldas.

La población sujeta a estudio la conformaron 33 asociaciones que tienen domicilio legal en el cantón Esmeraldas según la base de datos que reposa en la SEPS. Dado el tamaño de la población, las características geográficas, fecha de creación y registro, se aplicó una muestra no probabilística o muestra dirigida, teniendo una representatividad de aproximadamente el 30%, es decir, nueve asociaciones para estudio.

La parroquia de mayor representatividad es Esmeraldas (3), seguido de Camarones (2), San Mateo (1), Bartolomé Ruiz (1), Tachina (1) y Chinca (1). Se aplicó un cuestionario estructurado de 48 ítems con preguntas abiertas y cerradas a 147 socios; sin embargo, fue necesario conocer el crecimiento de estos socios según la óptica de los presidentes de cada gremio mediante una entrevista de 32 ítems.

Para mayor confiabilidad de los resultados en la elaboración de los cuestionarios se tomó como referencia los instrumentos validados de los estudios, Mujeres en Empleo Informal, Globalizando y Organizando (WIEGO, por su sigla en inglés) y Medición del sector informal a partir de encuestas de hogares del Instituto Nacional de Estadística e Informática (INEI, Perú).

Para el análisis de la información se consideraron variables cuantitativas y cualitativas haciendo uso de una estadística descriptiva mediante el libro de códigos, y frecuencias.

3. RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN

Los resultados se encuentran enmarcados en los aspectos generales y socioeconómicos actuales de las asociaciones del sector agropecuario del cantón Esmeraldas desde la implementación de la Ley de Economía Popular y Solidaria.

Dentro de los aspectos generales de la muestra encuestada es notable que el 78,91% de sus socios son de sexo masculino, donde la instrucción educativa recae en la educación básica con un 62,58% y el promedio de integrantes por familia es de tres a cuatro miembros. La parroquia Esmeraldas cuenta con la mayor participación de género femenino, debido a la intervención de la asociación COPROAGRORES que se desarrolla como feria libre en el sector de Vuelta Larga. Además, esta parroquia muestra un grado de instrucción del 67% en bachillerato respecto al total, encontrándose por encima de las parroquias analizadas, según lo muestra la tabla 1.

Tabla 1. Aspectos generales de las Asociaciones, cooperativas y socios

ASOCIACIÓN/ COOPERATIVA	PARROQUIA	SEXO		TOTAL SOCIOS	GRADO DE INSTRUCCIÓN				INTEGRANTES POR FAMILIA		
		M	F		N	B	BCH	3ERN	2 A 3	3 A 4	MAS
CHONTADURO	ESMERALDAS	24	6	30	13	16	0	1	14	15	1
AEPA	ESMERALDAS	6	2	8	5	3	0	0	1	4	3
RIO CAMARONES	CAMARONES	12	3	15	3	9	3	0	4	6	5
ASOCADAPSE	TACHINA	9	3	12	5	7	0	0	5	0	7
AGROPECUARIOS DE VENECIA	CAMARONES	11	1	12	0	11	1	0	6	5	1
COOPROAGRORES	ESMERALDAS	18	12	30	3	12	12	3	7	16	7
TABUCHE	CHINCA	13	2	15	4	11	0	0	6	5	4
NUEVO TIMBRE	TIMBRE	8	2	10	0	8	2	0	1	8	1
21 DE FEBRERO	SAN MATEO	15	0	15	0	15	0	0	0	13	2
TOTALES		116	31	147	33	92	18	4	44	72	31

Fuente: Encuesta

A partir del año 2013 las asociaciones y cooperativas tienen vida jurídica ante la SEPS, por lo tanto, fue necesario indagar sobre la dinámica de la actividad económica anterior, destacando que la mayor actividad realizada por los socios era Jornalero con el 42,18%, seguido de la actividad de comerciante con el 34%.

El 54,42% de los encuestados manifestaron que las actividades descritas las realizaban todos los días con una dedicación laboral de más de 40 horas a la semana, actividades que vienen desarrollando por más de seis periodos consecutivos, información que fue contrastada con las entrevistas realizadas a los presidentes, los que manifestaron que a partir de los ocho años de edad se iniciaron en la actividad ya sea agrícola o de comercio.

Tabla 2. Aspectos generales actividad económica anterior

ASOCIACIÓN/ COOPERATIVA	ACTIVIDAD ECONOMICA QUE DESARROLLO				TIEMPO DE DEDICACIÓN			HORAS DE TRABAJO SEMANAL			AÑOS DE DEDICACIÓN
	COM	JOR	TRAB	EMP. PRIV.	L a V	S a D	T.D	40 H.	-40	(+)40	(+) 6 A
CHONTADURO	7	15	7	1	9	0	22	1	3	27	30
AEPA	2	4	2	0	3	0	5	0	0	8	8
RIO CAMARONES	4	8	3	0	3	0	12	0	0	15	15
ASOCADAPSE	4	4	4	0	5	0	7	0	1	11	12
AGROPECUARIOS DE VENECIA	4	5	3	0	4	1	7	0	1	11	12
COOPROAGRORES	17	8	5	0	0	30	0	0	30	0	30
TABUCHE	4	6	5	0	5	0	9	0	0	14	15
NUEVO TIMBRE	3	5	2	0	1	0	9	0	0	10	10
21 DE FEBRERO	5	7	3	0	6	0	9	0	0	15	15
TOTALES	50	62	34	1	36	31	80	1	35	111	147

Fuente: Encuesta

En cuanto a la actividad económica anterior el 62,59% no había formalizado su actividad, mientras que el 22,45% contaban con un Registro Único de Contribuyentes (RUC) que les permitía comercializar los productos dentro de sus propiedades, obteniendo ingresos promedios que se encontraban por debajo del Sueldo Básico Unificado según lo manifestaron el 99,32% de los encuestados.

Es importante destacar que el 70,75% de los socios contaba con la afiliación al seguro social, teniendo mayor peso el seguro social campesino, debido al trabajo desarrollado en el campo, no obstante, el 29,45% no posee ningún tipo de seguro a pesar de radicar en el campo, manifestando que perdieron el seguro campesino al no contar con la cuota mensual y en ciertos casos por descuido. Además, manifestaron que la despreocupación surgía por tener acceso a servicios de salud en los centros públicos, tal como lo muestra la tabla 3 descrita a continuación.

Tabla 3. Modalidad de la actividad económica anterior

ASOCIACIÓN/ COOPERATIVA	FOMALIDAD			LUGAR DE ACTIVIDAD	INGRESOS PROMEDIOS DE LA ACTIVIDAD		SEGURO SOCIAL		TIPO DE SEGURO		
	RUC	RISE	NIN	PROPIEDAD	(-) SBU	MAS	SI	NO	CAMP	OBLI	PRIV
CHONTADURO	7	1	22	30	29	1	17	13	16	1	0
AEPA	1	0	7	8	8	0	5	3	5	0	0
RIO CAMARONES	2	0	13	15	15	0	11	4	11	0	0
ASOCADAPSE	3	0	9	12	12	0	8	4	8	0	0
AGROPECUARIOS DE VENECIA	4	1	7	12	12	0	10	2	10	0	0
COOPROAGRORES	10	19	1	30	30	0	24	6	24	0	0
TABUCHE	1	0	14	15	15	0	11	4	11	0	0
NUEVO TIMBRE	3	0	7	10	10	0	6	4	6	0	0
21 DE FEBRERO	2	1	12	15	15	0	12	3	12	0	0
TOTALES	33	22	92	147	146	1	104	43	103	1	0

Fuente: Encuesta

Al analizar las actividades actuales, se pudo identificar que el 100% de ellos tiene más de 6 años asociados y que cuentan con propiedades entre 5 y 37 hectáreas, según datos arrojados por las entrevistas estas han sido adquiridas por herencia, recursos propios y en determinados casos por actas de posesión. El capital con el que cuentan para el desarrollo de sus actividades es propio en un 76,87% y la diferencia se financia con aportes de otro tipo cuyo origen no es el sistema financiero.

Comparando la dinámica económica anterior con la actual los resultados son relativamente iguales en razón al seguro social campesino y a las horas destinadas a la actividad laboral, observado un incremento en el seguro social voluntario de 47 socios que por sus actividades de comerciantes a través del RUC facilitaron el acceso a este, datos que se expresan en la tabla 4.

Tabla 4. Aspectos generales de la actividad económica actual

ASOCIACIÓN/ COOPERATIVA	AÑOS DE SOCIO	ORIGEN DEL CAPITAL		HORAS DE TRABAJO SEMANALES			SEGURO SOCIAL		TIPO DE SEGURO	
	5 A 6 AÑOS	APORTE PROPIO	OTROS	40 HORAS	MENOS	MAS	SI	NO	VOLUN- TARIO	CAMPE- SINO
CHONTADURO	30	23	7	0	1	29	23	7	3	27
AEPA	8	6	2	0	0	8	7	1	1	7
RIO CAMARONES	15	12	3	0	0	15	15	0	3	12
ASOCADAPSE	12	8	4	1	0	11	9	3	1	11
AGROPECUARIOS DE VENECIA	12	9	3	0	0	12	12	0	3	9
COOPROAGRORES	30	25	5	0	0	30	30	0	30	0
TABUCHE	15	10	5	0	0	15	15	0	2	13
NUEVO TIMBRE	10	8	2	0	0	10	8	2	1	9
21 DE FEBRERO	15	12	13	0	0	15	15	0	3	12
TOTALES	147	113	34	1	1	145	134	13	47	100

Fuente: Encuesta

Las asociaciones y cooperativas al iniciar el proceso actual de asociatividad consideraron que el IEPS les permitiría mejorar algunos aspectos, como su nivel de vida, mayores ingresos, realizarían convenios, sujetos de créditos ante las instituciones financieras, compartiendo el criterio de Mora Rendón (2012) sobre el objeto principal de este tipo de asociaciones.

Es por esto, que los asociados manifestaron que el apoyo no ha sido positivo, puesto que no han llegado a obtener beneficio alguno, reflejando que no están conforme por la falta de capacitaciones, seguimiento por parte de los entes reguladores, apoyo de organismos financieros, específicamente públicos, dificultando el acceso a créditos viéndose obligados a hacer uso de otros medios para la obtención de recursos.

El 100% de los asociados desarrollan actividades agrícolas, debido a que la disponibilidad de capital no implica mayor sacrificio para su obtención, sin embargo, Baldenegro Campa et al (2007) manifiestan que esta actividad es afectada con mayor significancia por los elevados costos de insumos y bajos precios de los productos. Contradictorio a esto se presentan los costos en el sector pecuario (65,31%), teniendo mayor incidencia en la complejidad de adquirir capital por el volumen de la inversión. En relación con esto, se pudo identificar que ninguno de los miembros de estas asociaciones y cooperativas lleva registros contables que ayuden a establecer, controlar los costos de producción, ingresos y ganancias, tal como se muestra en la tabla 5.

Tabla 5. Aspectos considerados para realizar la asociatividad

ASOCIACIÓN/ COOPERATIVA	BENEFICIOS POR AGREMIARSE			SUJETO DE CRÉDI- TO	ACTIVIDAD ECONÓMICA		SISTEMA DE ACTIVIDAD		REGISTRO CONTA- BLES
	NIVEL DE VIDA	MA- YORES INGRE- SOS	CONVE- NIOS		AGRI- COLA	PE- CUA- RIA	PRODUC.	COMERC.	NO
CHONTADURO	28	30	28	30	30	23	30	30	30
AEPA	8	8	8	8	8	7	8	8	8
RIO CAMARONES	15	15	15	15	15	13	15	15	15
ASOCADAPSE	11	12	11	12	12	10	12	12	12
AGROPECUARIOS DE VENECIA	12	12	12	12	12	11	11	12	12
COOPROAGRO- RES	30	30	30	30	30	0	18	30	30
TABUCHE	15	15	15	15	15	9	15	15	15
NUEVO TIMBRE	10	10	9	10	10	8	10	10	10
21 DE FEBRERO	15	15	15	15	15	15	15	15	15
TOTALES	144	147	143	147	147	96	134	147	147

Fuente: Encuesta

Para el desarrollo de sus actividades actuales el 96,60% de las asociaciones y cooperativas comercializan sus productos insitu, sin embargo, consideran que las mayores dificultades radican en la movilidad de sus productos debido a los accesos viales, costo, falta de transporte y las condiciones climáticas que asechan a la producción, todos estos factores perturban las actividades generando desestabilidad en las operaciones y ciclos de producción.

Es importante destacar que el 40% de estas asociaciones en combinación a su comercialización insitu, lo realiza en ferias libres debido a que uno de los gremios estudiados, se ubica en la Y de Vuelta Larga en el cantón Esmeraldas. Ninguno de los miembros, cuenta con trabajadores bajo relación de dependencia, ya que los ingresos generados por estas actividades no lo permiten, según lo muestra la tabla n° 6.

Tabla 6. Aspectos de la actividad económica actual con la asociatividad

ASOCIACIÓN/ COOPERATIVA	PUNTO DE VENTAS		DIFICULTADES DE MOVILIDAD DEL PRODUCTO				AFILIACIÓN AL IESS TRABAJADORES	SERVICIOS BÁSICOS (ÁREA DE TRABAJO)	
	FERIAS	IN-SITU	ACCESORIAL	COSTO DE TRANSPORTE	FALTA DE TRANSPORTE	CONDICIONES CLIMÁTICAS	NO	AGUA POTABLE	ENERGÍA
CHONTADURO	2	28	28	30	30	28	30	3	30
AEPA	1	7	7	8	8	7	8	1	8
RIO CAMARONES	0	15	15	15	15	15	15	3	15
ASOCADAPSE	1	11	11	12	12	11	12	1	12
AGROPECUARIOS DE VENECIA	0	12	12	12	12	12	12	3	12
COOPROAGRORES	30	0	30	30	30	30	30	30	30
TABUCHE	0	15	15	15	15	15	15	2	15
NUEVO TIMBRE	1	9	9	10	10	9	10	3	10
21 DE FEBRERO	0	15	15	15	15	15	15	4	15
TOTALES	35	112	142	147	147	142	147	50	147

Fuente: Encuesta

En cuanto a los ingresos y gastos, se encuentran por debajo del salario básico unificado considerando que cuando se hizo la investigación era de \$ 375,00; sin embargo, la muestra más representativa tiene un comportamiento diferente, siendo estos los comerciantes de ferias libres con mayor capacidad adquisitiva y económica, valores que se encuentran en la tabla n° 7.

Tabla 7. Aspectos de la actividad económica actual con la asociatividad

ASOCIACIÓN/COOPERATIVA	INGRESOS		GASTOS MENSUALES	
	MÁS DEL SBU	MENOS DEL SBU	MÁS DEL SBU	MENOS DEL SBU
CHONTADURO	6	24	4	26
AEPA	1	7	1	7
RIO CAMARONES	4	11	4	11
ASOCADAPSE	2	10	1	11
AGROPECUARIOS DE VENECIA	5	7	5	7
COOPROAGRORES	30	0	30	0
TABUCHE	2	13	2	13
NUEVO TIMBRE	2	8	1	9
21 DE FEBRERO	5	10	5	10
TOTALES	57	90	53	94

Fuente: Encuesta

De acuerdo con la información analizada todos los encuestados mencionaron que desde que se alinearon a lo que indica la LEPS, solo han recibido ayuda por parte del IEPS en aspectos como organización y constitución de las asociaciones y cooperativas.

Además, solo en determinadas ocasiones recibieron beneficios por parte de proyectos de incentivos del estado, tales como, campañas de vacunación contra la fiebre aftosa promulgada por el MAGAP – AGROCALIDAD y participación en proyectos de reforestación por parte de Gobiernos Autónomos Descentralizados. Es importante manifestar que estos, solicitan mayor intervención por parte del estado, respecto a incentivos financieros que ayuden a desarrollar de mejor manera sus actividades.

Tabla 8. Aspectos relacionados con la Economía Popular y solidaria

ASOCIACIÓN/COOPERATIVA	AYUDA DEL INSTITUTO DE ECONOMIA POPULAR Y SOLIDARIA	
	ORGANIZACIÓN Y CONSTITUCION	PROYECTOS
CHONTADURO	30	30
AEPA	8	8
RIO CAMARONES	15	15
ASOCADAPSE	12	12
AGROPECUARIOS DE VENECIA	12	12
COOPROAGRORES	30	30
TABUCHE	15	15
NUEVO TIMBRE	10	10
21 DE FEBRERO	15	15
TOTALES	147	147

Fuente: Encuesta

4. CONCLUSIONES

Para el desarrollo de esta investigación se realizó una revisión documental del sector agropecuario ecuatoriano, especialmente en el cantón Esmeraldas, donde se destacan cambios, aportes, políticas y organismos vinculados con esta actividad. Estos aspectos buscan mejorar la productividad del sector y fortalecer su economía con la participación de asociaciones, sean estas de producción y/o consumo amparadas en la LEPS, cuyo objetivo es satisfacer las necesidades de los colectivos y mejorar sus condiciones de vida.

Estas asociaciones agropecuarias registradas ante el IEPS en el cantón Esmeraldas, fueron parte del estudio con una muestra representativa del 30%, accediendo a 147 socios y 9 presidentes que dieron a conocer la situación actual de los gremios en aspectos organizacionales, económicos y de conformación haciendo énfasis a su actividad desde la implementación de la LEPS.

Los resultados obtenidos de seis parroquias del cantón muestran aspectos generales de las asociaciones y cooperativas donde el sexo masculino tiene mayor participación, a excepción de la asociación COPROAGRORES donde el 60% de sus socios son de género

femenino, además, el grado de instrucción educativa es básica con una integración familiar promedio de cuatro miembros.

Estos socios se consideran jornaleros o comerciantes desde los ocho años de edad dedicándose a esta actividad todos los días, es decir, más de 40 horas a la semana por un periodo superior a seis años. Por otra parte, la comercialización de sus productos generaba ingresos por debajo del sueldo básico unificado, esto probablemente por la informalidad con la que realizaban su actividad económica. A pesar de contar con ingresos relativamente bajos todos los encuestados poseen propiedades, sin embargo, esto se convierte simplemente en un terreno sin los recursos económicos para iniciar la producción. El factor económico incidió al momento de elegir un seguro social, siendo el seguro campesino el que tiene mayor acogida por parte de los agremiados.

La situación actual de estas asociaciones no se aleja de lo ya expuesto, la totalidad de sus socios ha dedicado más de 6 años a la actividad agropecuaria, sin embargo, este tiempo no ha permitido contar con un capital, teniendo que buscar fuentes de financiamiento sin regulaciones que ocasionan el encarecimiento de sus productos. Cabe destacar, que la actividad agrícola se desarrolla en mayor proporción que la pecuaria debido al bajo capital que ésta necesita, no obstante, el costo de los insumos afecta directamente la producción en todas sus etapas. A pesar de esto, comercializan los productos en las localidades cercanas por temas de movilidad y en otros casos hacen uso de ferias libres.

Es interesante conocer que ninguna de las asociaciones cuenta con trabajadores bajo relación de dependencia, siendo esto contrastado con los bajos niveles de ingresos que se relacionan con economías de subsistencia.

Por lo antes mencionado, estas asociaciones buscaron ampararse bajo la LEPS para mejorar el nivel de vida, incrementar ingresos y ser sujetos de créditos, sin embargo, manifestaron la escasa intervención por órganos gubernamentales en temas de organización, constitución, campañas de vacunación y otras acciones.

Con lo expuesto, se pretende que la comunidad científica y académica conozca los diferentes escenarios que viven los agricultores y ganaderos al desarrollar sus actividades, siendo el vínculo para futuros estudios, propuestas de mejora que permitan contextualizar la realidad de la provincia de Esmeraldas.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Baldenegro Campa, A., Carvajal, F. C., Denogean Ballesteros, F., & Araiza Salazar, S. (2007). Alianzas estratégicas como alternativa para el desarrollo agropecuario en la región de Caborca, Sonora. *Revista Mexicana de Agronegocios*, 21, (pp. 386-395). Obtenido de <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=14102105>
- CEPESIU. (2016). *Plan estratégico para el desarrollo integral de la economía. Esmeraldas 2015-2021*. Quito: ABILIT Producciones.
- Chiriboga, M., Vasquez, E., & Sotomayor, O. (2010). Precios agropecuarios e ingresos: el caso de tres provincias en Ecuador. *Universitas: Revista de Ciencias Sociales y Humanas*(12), (pp. 87-120). Obtenido de <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5968304>

- Hernán Gómez, J. (2013). La economía popular y solidaria. Una práctica más que un concepto. *Retos*(5), (pp. 35-42). Obtenido de <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/5967054.pdf>
- Ministerio de Agricultura, Ganadería, Acuacultura y Pesca. (2016). *La política agropecuaria ecuatoriana: hacia el desarrollo territorial rural sostenible: 2015-2025*. Quito. Obtenido de <http://servicios.agricultura.gob.ec/politicas/La%20Pol%C3%ADticas%20Agropecuarias%20al%20%202025%20I%20parte.pdf>
- Ministerio de Inclusión Económica y Social. (2018). Obtenido de: <https://www.inclusion.gob.ec/instituto-de-economia-popular-y-solidaria/>
- Monje Reyes, P. (2011). Economía solidaria, cooperativismo y descentralización: la gestión social puesta en práctica. *Cad. EBAPE.BR*, 9(3), (pp. 705-723). Obtenido de http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1679-39512011000300003
- Montero Guerrero, A., & Salvador Sarauz, S. (2015). *Programa Agroeconómico del Ecuador una visión del 2015*. Quito. Obtenido de http://sinagap.agricultura.gob.ec/pdf/estudios_agroeconomicos/panorama_agroeconomico_ecuador2015.pdf
- Mora Rendón, S. B. (2012). Las empresas del sector agropecuario: racionalidad económica y gestión. *AD-minister*(21), (pp. 87-99). Obtenido de <http://www.scielo.org.co/pdf/adter/n21/n21a6.pdf>
- Onofa, M., & Burgos, S. (2013). *Hacia un nuevo esquema de desarrollo*. Quito: FLACSO, Sede Ecuador. Obtenido de http://www.industrias.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2013/08/ESTUDIOS_INDUSTRIALES_MIPYMES.pdf
- Parra Arteaga, A. (1998). *El administrador de empresas agropecuarias frente a los retos del nuevo milenio*. Bogotá: Universidad De La Salle. Obtenido de http://scholar.google.es/scholar_url?url=https://revistas.lasalle.edu.co/index.php/ls/article/download/4572/3380&hl=es&sa=X&scisig=AAGBfm2AICtQ9OTiCp-VOk2vwnae-Q7ZvXg&nossl=1&oi=scholaralrt
- Peixoto De Albuquerque, P. (2004). Asociativismo. En A. D. Cattani, *La Otra Economía* (pp. 31-38). Porto Alegre: Veraz Ltda.
- Pérez, J. J. (2005). Dimensión ética del desarrollo sostenible de la agricultura. *Revista de Ciencias Sociales (Ve)*, XI(2), (pp. 246-255). Obtenido de <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=28000204>
- Sarria Icaza, A. M., & Tiribia, L. (2004). Economía popular. En A. D. Cattani, *La Otra Economía* (pp. 173-186). Porto Alegre: Veraz Ltda.
- Singer, P. (2004). La otra economía, economía solidaria. En A. D. Cattani, *La Otra Economía* (pp. 199-212). Porto Alegre: Veraz Ltda.
- Superintendencia de Economía Popular y Solidaria. (2014). La SEPS, organizarse para servir mejor. En G. Flores, *Series estudios sobre economía popular y solidaria Contextos de la "Otra Economía"*, (pp. 163-176). Quito: Calderón.
- Superintendencia de Economía Popular y Solidaria. (2014). Desafíos para la economía social y solidaria en la región: Una mirada desde la realidad del Ecuador. En Jácome, H., & Páez, J., *Serie Estudios sobre la economía popular y solidaria Contextos de la "Otra Economía"* (pp. 25-39). Quito: Calderón.
- Tribunal Constitucional. (2007). Ministerio de Inclusión. Obtenido de: <https://www.inclusion.gob.ec/wp-content/uploads/downloads/2012/07/RO158.pdf>

HOLDING FAMILIAR E A PROTEÇÃO PATRIMONIAL

Fernando de Almeida Santos

Pontifícia Universidade Católica de São Paulo
fernando@fernandoasantos.com.br

Anderson de Sousa Santos

Pontifícia Universidade Católica de São Paulo
anderson@azienda.com.br

Antonio Gaspar Monteiro Junior

Pontifícia Universidade Católica de São Paulo

Tom Pessoa Securatto

Pontifícia Universidade Católica de São Paulo

Resumo

O cenário econômico brasileiro é formado por um universo grandes de empresas, e uma parte destas empresas possuem características familiares. Pensando na continuidade destas empresas o planejamento sucessório e empresarial é de fundamental importância para o desenvolvimento destas empresas. O estudo busca compreender as vantagens e desvantagens da constituição de holdings familiares na organização e proteção do patrimônio familiar. O presente estudo tem como objetivo evidenciar que (se) a falta de planejamento societário pode impactar no patrimônio familiar das pessoas envolvidas no processo de constituição de Holdings Familiares. Foram analisados “Acordão”, disponíveis nos tribunais de Justiça dos seguintes estados: São Paulo, Minas Gerais e Santa Catarina. O intuito é de formar uma base de conhecimento dos principais problemas jurídicos que as empresas holding estão sujeitas de forma a fortalecer ou não o conceito de que se tem a tão almejada proteção patrimonial. A blindagem patrimonial deve ser pautada nos dispositivos legais, e assim proporcionar a proteção ao patrimônio familiar, com isto, o planejamento se torna um aspecto importante neste processo.

Palavra Chave: Planejamento Sucessório e Holding Familiar.

Abstract

The Brazilian economic scenario is formed by a large universe of companies, and a part of these companies have family characteristics. Thinking about the continuity of these companies, succession planning and business is of fundamental importance for the development of these companies. The study seeks to understand the advantages and disadvantages of setting

up family holdings in the organization and protection of family assets. The objective of this study is to show that (if) the lack of corporate planning can impact on the family assets of the people involved in the process of establishing Family Holdings. “Acordão” was analysed, available in the courts of Justice of the following states: São Paulo, Minas Gerais and Santa Catarina. The intention is to form a knowledge base of the main legal problems that the holding companies are subject in order to strengthen or not the concept that one has the much sought after patrimonial protection. Patrimonial shielding should be based on legal provisions, and thus provide protection to family patrimony, with this, planning becomes an important aspect in this process.

Keyword: Succession Planning and Family Holding.

1. INTRODUÇÃO

A realidade da economia brasileira, em grande parte, é formada por empresas familiares, ou seja, que passam de geração para geração. Por isso, é importante planejar a continuidade do negócio familiar e minimizar o risco de descontinuidade de empresas com estas características.

Além disso, a opção de constituir a holding facilita a administração do patrimônio da família, e, ainda permite que o capital social seja integralizado através da incorporação de bens imóveis, bens móveis, moeda e outros direitos.

Há algum tempo as holding e empresas de administração de bens próprios estão em evidência no cenário empresarial brasileiro. Estas empresas podem ser utilizadas em diferentes contextos, e um deles é no ambiente familiar. Normalmente a motivação de constituir estas estruturas societárias está em torno do planejamento tributário, planejamento sucessório e proteção patrimonial (blindagem patrimonial).

Sendo assim, inicialmente, este contempla no referencial teórico, o conceito de holding suas principais classificações e os principais regimes de sociedades que são constituídas. Em seguida esta pesquisa realizou, uma abordagem sobre os problemas na sucessão da holding familiar.

Por fim, este trabalho apresentou a importância do planejamento no processo sucessório nas holdings familiares, por meio de estratégias para garantir o a proteção patrimonial.

Há holdings familiares, que podem ser constituídas, sem que haja um planejamento consistente por parte das partes envolvidas. Durante este processo de constituição, pode-se observar reflexos sobre uma possível falta de planejamento, com:

- Holdings mistas que concentram atividades operacionais e participação societária, assim, aumentam o risco de responsabilidade das participações relativas as partes operacionais;
- Transferência de bens de uso contínuo dos sócios, gerando remuneração e tributação desnecessárias nas pessoas físicas, reduzindo assim, a proteção patrimonial;
- Tributação desnecessária ao transferir operações ou patrimônios de pessoas físicas para holding, quando na pessoa física poderiam ser mais vantajosas, como no caso de alienação de imóveis poderiam gerar redução ou isenção de pagamento de ganho de capital de pessoa física;
- Constituição de holding mista no lucro presumido cujas as participações societárias compõem parte relativa ao resultado, gerando risco fiscal desnecessário pela falta de clara relativa a equivalência patrimonial.

Estes são alguns exemplos de situação que demonstram que a falta de planejamento pode não gerar a proteção patrimonial desejada ao constituir uma holding.

Nesta linha de raciocínio formulou-se a seguinte questão: As Holdings Familiares constituídas no Brasil, tem gerado uma proteção e blindagem patrimonial ao patrimônio familiar?

Portanto, o objetivo desta pesquisa foi evidenciar se a falta de planejamento societário pode impactar no patrimônio familiar das pessoas envolvidas no processo de constituição de Holdings Familiares.

O tema justifica-se pelo o fato de as empresas com características de Holdings Familiares necessitam-se de um planejamento sucessório adequado, para que sua principal característica seja preservada, ou seja, que a proteção patrimonial seja preservada.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Conceitos Básicos

Segundo Oliveira (2010, p. 7), a holding pode ser definida como: “uma empresa cuja finalidade básica é ter participação acionária (ações ou cotas) de outras empresas”. Pode ser formada sob a forma de sociedade por quotas de responsabilidade limitada, nos termos do Código Civil, ou de sociedades anônimas fechadas, nos termos da Lei nº 6.404/1976.

Nos casos em que a holding é formada como sociedade por quotas de responsabilidade limitada, seu objeto social será o de administrar o patrimônio que lhe for integralizado, constituído seja por participações em outras sociedades (holding pura) ou pela participação em outras sociedades acrescida da administração do patrimônio que lhe integrar como, por exemplo, imóveis. O termo holding não designa uma forma de sociedade, mas sim a propriedade de ações ou quotas que permite aos integrantes da holding controlar outras sociedades controladas e o patrimônio afetado à sociedade que compuser a holding.

Em verdade, no Brasil a legislação não utiliza diretamente o termo “*holding*” para referir-se a sociedades por ações dedicadas à participação ou administração de patrimônio de outras pessoas físicas ou jurídicas. Inicialmente, esta modalidade societária surgiu como forma de consolidar a formação de grandes grupos econômicos constituídos sob a orientação de uma sociedade “controladora”, cuja atividade essencial seria participar – e, portanto, administrar direta ou indiretamente – as atividades das sociedades controladas. Para encontrar a definição do termo “*holding*” é preciso recorrer à doutrina.

Na ótica de Mamede e Mamede (2016, p. 9): “*to hold*, em inglês, traduz-se por segurar, deter, sustentar, entre ideias afins. *Holding* traduz-se não apenas como ato de segurar, deter etc., mas como domínio”.

Ainda conceituam Mamede e Mamede (2016, p.10):

Holding é uma sociedade que detém participação societária em outra ou de outras sociedades, tenha sido constituída exclusivamente para isso (sociedade de participação), ou não (holding mista).

De acordo com Tomazette (2013, p. 614):

A importância e utilidade das participações no capital de outras sociedades fizeram surgir a figura da sociedade holding, ou sociedade de participação, que visa principalmente a participar do capital de outras sociedades.

Lemos Junior e Silva (2014, p. 57), analisaram exclusivamente sob o aspecto funcional, e definiram:

[...] a Holding, que é o instituto mais moderno (e legal) para proteção patrimonial (física e jurídica), é constituída, quase sempre, com o fim de participar de outras sociedades como quotista ou acionista, controlando-as.

De forma geral, as empresas classificáveis como holding são divididas em: holding pura e holding mista.

Diniz (2013, p. 630) conceitua holding pura aquela que possui objeto social “que fica adstrita à administração das ações ou quotas que possuem em outra sociedade exercendo seu controle, não efetuando quaisquer operações mercantis.”.

Tomazette (2013) comenta que a holding pura desenvolve atividades que de participação relevante no capital de outras sociedades.

De acordo com Mamede e Mamede (2016, p. 12) “holding pura é a sociedade constituída com o objetivo exclusivo de ser titular de quotas ou ações de outra ou outras sociedades. É também chamada de sociedade de participação.”.

Ressalta Tomazette (2013) que já a holding mista além da participação em outras sociedades, exercem também de atividade econômica produtiva.

Afirmam Mamede e Mamede (2016, p. 11)

[...] na holding mista tem-se uma sociedade que não se dedica exclusivamente à titularidade de participação ou participações (quotas e/ou ações), mas que se dedica simultaneamente a atividades empresariais em sentido estrito, ou seja, à produção e/ou circulação de bens, prestação de serviços etc.

Com base em Oliveira, holding mista é (2010, p. 19):

A que desenvolve atividades operacionais (industrial ou comercial) e também realiza serviços, principalmente para as afiliadas, tais como serviços de planejamento estratégico, marketing, informática, recursos humanos, relações públicas, assistência jurídica, organização e métodos.

Todavia, a formação de atividades distintas da participação em sociedade poderá gerar consequências e comprometer o patrimônio.

A holding familiar é uma espécie de holding existentes no Brasil. Esse tipo de holding não é um tipo específico, além de atender as necessidades das atividades empresariais e também preservar o patrimônio familiar

Mamede e Mamede (2016, p. 9) afirmam:

[...] a chamada holding familiar não é um tipo específico, mas uma contextualização específica. Pode ser uma holding pura ou mista, de administração, de organização ou patrimonial, isso é indiferente. Sua marca característica é o fato de se encartar no âmbito de determinada família e, assim, servir ao planejamento desenvolvido por seus membros, considerando desafios como organização do patrimônio, administração de bens, otimização fiscal, sucessão hereditária etc.

Bergamini apud Barbosa e Jesus (2015, p. 9) afirma:

[...] holding familiar para qualificar uma empresa que controla o patrimônio de uma ou mais pessoas físicas, ou seja, ao invés das pessoas físicas possuírem bens em seus próprios nomes, possuem através de uma pessoa jurídica – a controladora patrimonial, que geralmente se constitui na forma de uma sociedade limitada que, via de regra, tem a seguinte denominação social (nome patronímico, ou outro à escolha) Empreendimentos, ou Participações, Comercial Ltda.

Lemos Junior e Silva (2014) afirma que, quanto a finalidade da holding considera-se holding familiar: objetiva evitar os núcleos familiares, evitando possíveis conflitos de interesses. A holding familiar pode ser constituída por meio de uma sociedade empresarial, a integralização do capital social pode ser efetuada pelo ingresso do patrimônio familiar nesta empresa hora constituída, neste instrumento de constituição estabelece critérios de distribuição em caso de sucessão.

2.2 A Proteção Patrimonial e o Planejamento Tributário

No decorrer da vida o ser humano acumula bens pelo seu trabalho, renda, doações e heranças advindas de seus familiares, direitos e obrigações, esse conjunto de bens, direitos e obrigações, é chamado de patrimônio, ou seja, é tudo aquilo que a pessoa tem ou conquistou.

Quando o possuidor desses bens morre, imediatamente todo o seu patrimônio (bens, direitos e dívidas) torna-se uma única coisa, a qual é transmitida imediatamente aos herdeiros que precisam providenciar o inventário e a partilha de bens, a chamada abertura de sucessão.

Venosa (2008, p. 1) acerca de sucessão afirma que: “Suceder é substituir, tomar o lugar de outrem no campo dos fenômenos jurídicos. Na sucessão, existe uma substituição do titular de um direito. Esse é o conceito amplo de sucessão no direito”.

Já Diniz (2012, pag. 17) comenta que: “O direito das sucessões é um conjunto de normas que disciplinam a transferência do patrimônio de uma pessoa a outra titularidade, após a sua morte, ao herdeiro, em virtude de lei ou de testamento”.

A holding familiar estabelece uma nova estrutura patrimonial, ou seja, uma série de medidas novas são implementadas com o objetivo de proteger o patrimônio comum aos herdeiros.

A criação da holding familiar otimiza o processo de gestão patrimonial, atendendo assim os vários interesses das partes envolvidas no processo. Conforme Edna Lodi e João Bosco Lodi apud Barbosa & Jesus (2015) é possível manter a finalidade das ações empresariais de outras empresas e assim ter os controles destas ações. Sendo assim, é possível a holding exercer este controle das ações e influenciar no controle das decisões a serem tomadas.

Ainda, Oliveira apud Barbosa e Jesus (2015), destaca a vantagem da simplificação a partir das holding nas soluções inerentes aos patrimônios, heranças e sucessões familiares.

Já Bergamini Barbosa e Jesus (2015, p. 6), as principais vantagens estão na “[...] redução da carga tributária incidente sobre os rendimentos da pessoa física.”

A carga tributária de 2008 até 2016, segundo economista José Roberto Afonso apud Romero (2017), variou entre 34,8% para 32,7% respectivamente, sendo assim, a escolha da forma de tributação para este tipo de empresa é fundamental, assim, contribuindo para um menor impacto tributário no fluxo de caixa das empresas. Sendo assim o planejamento sucessório e tributário pode ser tornar uma ferramenta importante para holding familiar.

Fabretti e Fabretti apud Barbosa e Jesus (2015, p. 12) escrevem que “[...] devemos estudar e identificar todas as alternativas legais aplicáveis ao caso ou à existência de lacunas (‘brechas’) na lei que possibilitem realizar essa operação da forma menos onerosa possível ao contribuinte, sem contrariar a lei.”.

Na visão de Nogueira (1995, p.200), o seu uso ocorre [...] quando uma empresa se organiza a fim de evitar excessos de operações tributadas e conseqüentemente diminuir a ocorrência de fatos geradores para ela e perante a lei desnecessários, como poderá procurar funcionar por modalidades legais menos tributadas.

Nessa mesma linha de pensamento, Marins (2002, p.33) afirma que

[...] denomina-se planejamento fiscal ou tributário *latu sensu* a análise do conjunto de atividades atuais ou dos projetos de atividades econômico-financeiras do contribuinte (pessoa física ou jurídica), em relação ao seu conjunto de obrigações fiscais com o escopo de organizar suas finanças, seus bens, negócios, rendas e demais atividades com repercussões tributárias, de modo que venham a sofrer o menor ônus fiscal possível.

Corroborando com as ideias citadas, Gubert (2001, p. 43) defende que o planejamento tributário é o “[...] conjunto de condutas, comissivas ou omissivas, da pessoa física ou jurídica, realizadas antes ou depois da ocorrência do fato gerador, destinadas a reduzir, mitigar, transferir ou postergar legal e licitamente os ônus dos tributos.”.

O planejamento sucessório e planejamento tributário são importantes no processo de gerenciamento do patrimônio através das *holdings* familiar.

3. METODOLOGIA

O presente artigo apresentou uma pesquisa empírica com estratégia de pesquisa bibliográfica e documental. Quanto a pesquisa bibliografia, segundo Martins e Theóphilo (2016, p. 52)

A pesquisa bibliográfica procura explicar e discutir um assunto, tema ou problema com base em referencias publicadas em livros, periódicos, revistas, enciclopédias, dicionários, jornais, sites, CDs, anais de congressos etc. Busca conhecer, analisar e explicar contribuições sobre determinado assunto, tema ou problema.

A pesquisa documental, Martins e Theóphilo (2016, p. 53) diz que:

[...] é característica dos estudos que utilizam documentos como fonte de dados, informações e evidenciais. Os documentos são dos mais variados tipos, escritos ou não, tais como: diários; documentos arquivados em entidades públicas e entidades privadas; gravações; correspondências pessoais e formais; fotografias, filmes; mapas etc.

A presente pesquisa caracteriza por uma pesquisa descritiva, onde se visa apresentar a frequência com que forma com que o patrimônio Familiar foi afetado. Na ótica de Barros e Lefeld (2007) estabelece que o estudo, a análise, registro e a interpretação não pode ter a interferência por parte do pesquisador.

Inicialmente, esperava-se encontrar acórdãos ligados à afetação ao Patrimônio Familiar em Holding Familiares no Tribunal de Justiça de São Paulo, e assim criar uma base para

apresentar os principais problemas jurídicos encontrados por estas empresas. Porém a dificuldade em conseguir um número considerável de processos com esta característica, fez com a pesquisa fosse ampliada para outros dois Tribunais de Justiça: Minas Gerais e Santa Catarina.

Com a ampliação da pesquisa nos tribunais, foram levantados 23 (vinte três) acórdãos junto aos tribunais de Justiça dos Estados de São Paulo, Minas Gerais e Santa Catarina. Os objetos das ações encontradas nos Tribunais de Justiça, eram de Atos de Compras e Vendas de imóveis, Partilha de bens em função de união estável, de personificação da pessoa Jurídica, Ação de alimentos e Execução de títulos.

Durante a pesquisa, foram constatados que os acórdãos levantados, evidenciava que os objetos das ações, que buscavam descaracterizar a personalidade jurídica da empresa e assim adentrar ao patrimônio familiar das partes envolvidas. Os resultados apresentados não demonstravam uma afetação plena ao patrimônio familiar, tais resultados foram separados em: afetação plena, parcial e não afetação.

4. RESULTADOS E ANÁLISES

Com base nos acórdãos levantado junto aos tribunais de Justiça dos Estados de: São Paulo, Minas Gerais e Santa Catarina, é possível perceber que a afetação ao Patrimônio Familiar a pesquisa apresentou um resultado muito próximo entre a afetação e a não afetação.

Dos 23 (vinte e três) acórdãos apresentados na pesquisa, encontrados por meio de sentenças proferida pelo poder judiciário que afetaram o patrimônio das holdings familiares, perfizer um total de 11 (onze) decisões, um índice de aproximadamente 48% (quarenta e oito por cento) dos totais de acórdãos pesquisados. Entre os objetos dos processos que sofreram afetação ao Patrimônio das empresas, suas características são a de operações contratuais onde o judiciário determinou a nulidade da relação contratual e onde as Holdings responderam solidariamente as demandas apresentadas no judiciário, afetando assim o Patrimônio Familiar.

As decisões que não afetaram o patrimônio das Holdings Familiares, também totalizam 11 (onze) acórdãos, representando também o percentual de aproximadamente 48% (quarenta e oito por cento) do total de acórdãos.

Apenas 1 (um) provimento apresentou uma decisão de afetação parcial ao patrimônio das Holdings Familiares, representando 4% (quatro por cento) dos acórdãos pesquisados.

Observa-se, por meio da pesquisa que os impactos ao patrimônio familiar das Holdings Familiares podem variar em termos de afetação. A pesquisa evidenciou resultados de igualdade entre afetação e não afetação ao patrimônio familiar. Com isto, se faz necessário analisar as características processuais dos acórdãos e assim observar a fundamentação das decisões que causaram afetação e não afetação. Com isso, a constituição de Holdings Familiares nem sempre vão proteger o patrimônio familiar, depende muito do objeto da ação para determinar se este patrimônio será ou não afetado.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante disto, a presente pesquisa buscou apresentar a pratica da constituição de Holding Familiar como parte de um processo de planejamento tributário e sucessório, e assim, buscar uma proteção ao patrimônio familiar.

Constata-se a relevância da constituição de uma sociedade patrimonial familiar, evitando conflitos sucessórios, poupando gastos, problemas relativos à herança, uma vez que, pode indicar os sucessores dos bens e da sociedade sem litígios.

Visando assim, proteger o patrimônio familiar, além de reduzir custos, já que os herdeiros têm o proveito de receber os bens, sem ter que despende dinheiro com o inventário. Isso torna a divisão de bens célere e economicamente relevante, visto que, os sucessores não terão despesas e não irão depender de processo judicial.

Vale destacar, que os pontos positivos da constituição de uma holding familiar, estão: o aproveitamento dos incentivos fiscais na tributação dos rendimentos dos bens particulares como pessoa jurídica, a facilidade de organização e gestão do patrimônio familiar, a eficácia na administração dos negócios, a proteção dos bens dos sócios, a sucessão hereditária balizada e controlada. Portanto, planejamento: familiar, patrimonial, sucessório e tributário são essências para a estruturação das holdings familiares, e assim, colaborar para a gestão de seu patrimônio.

Por fim, a presente pesquisa não esgota o tema, mais levanta possibilidades acerca dos fatos que motivaram o patrimônio das holdings familiares a serem afetados.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Barbosa, J. E. A; Jesus, J. L. B. Holding: uma alternativa de planejamento tributário e sucessório. RAC – Revista de Administração e Contabilidade, São Paulo, nº 27, jan/jun. 2015, p. 71-96;
- Barros, A. J. P.; Lehfeld, N. A. S. Fundamentos da Metodologia Científica. 3 ed. São Paulo: Makron, 2007;
- SÃO PAULO, Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo. Disponível em: < <http://www.tjsp.jus.br>>. Acesso em: 29 de jun. 2017;
- SANTA CATARINA, Tribunal de Justiça do Estado de Santa Catarina. Disponível em: < <http://www.tjsc.jus.br>>. Acesso em: 29 de jun. 2017;
- MINAS GERAIS, Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais. Disponível em: < <http://www.tjmg.jus.br>>. Acesso em: 29 de jun. 2017;
- Coelho, F. U. Curso de direito comercial. V 2. 16 ed. São Paulo: Saraiva, 2012;
- Diniz, M. H. Curso de direito Civil brasileiro. V 8. 5 ed. São Paulo: Saraiva, 2013;
- Gubert, P. A. P. Planejamento tributário: análise jurídica e ética. Curitiba: Juruá, 2001;
- Lemos Junior, E. P.; Silva, R. S. V. Reorganização societária e blindagem patrimonial por meio de constituição de holding. SCIENTIA IURIS, Londrina, v 18, nº 2, dez. 2014, p. 55-71;
- Mamede, G.; Mamede, E. C. Holding familiar e suas vantagens: planejamento jurídico e econômico do patrimônio e da sucessão familiar. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2016;
- Marins, J. Elisão tributária e sua regulação. São Paulo: Dialética, 2002;
- Martins, G. A.; Theóphilo, C. R. Metodologia da Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2016;
- Nogueira, R. B. Curso de direito tributário. 14 ed. São Paulo: Saraiva, 1995;
- Oliveira, D. P. R. Holding, administração corporativa e unidade estratégica de negócio. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2010;

- Romero, C. O envelhecimento da Carga Tributária. Valor Econômico. São Paulo. 07 jun 2017. Disponível em: < <http://www.valor.com.br/brasil/4995318/o-envelhecimento-da-carga-tributaria> >. Acesso em: 23 jun.2017;
- Tomazette, Marlon. Curso de direito empresarial: teoria geral e direito societário. V 1. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2013;
- Venosa, Sílvio de Salvo. Direito Civil: Direito das Sucessões. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MODELO DE NEGOCIO PARA LA CREACIÓN DE SMART FACTORIES EN ECUADOR

Santiago Ruperto García Villacís

Pontificia Universidad Católica del Ecuador
santy_olequito@hotmail.com

Edwin Suquillo

Pontificia Universidad Católica del Ecuador
esuquillo@puce.edu.ec

Bayardo Flores Tapia

Pontificia Universidad Católica del Ecuador
bayardo.flores@hotmail.com

Resumen

El objeto de este estudio busca establecer un modelo de negocio para la creación de smart factories en Ecuador. La industria 4.0 es el resultado de la denominada cuarta revolución industrial, un conjunto de nuevas tecnologías desarrolladas para mejorar productividad y generar bienestar en la sociedad, donde las smart factories son la aplicación de estos avances en la industria. Inicialmente, se realizó análisis conceptual de la realidad industrial nacional en base al desarrollo de políticas públicas nacionales y los estudios de las organizaciones nacionales relacionadas a la producción, comparándolos con estudios del desarrollo de servicios industriales ejecutados por el Banco Mundial, arrojando resultados relacionados a una falta de competitividad y productividad de la industria nacional. Adicionalmente, se realizó una investigación de tipo cualitativo de algunos expertos tecnológicos y empresarios relacionados con un proyecto de manufactura avanzada realizado en Ecuador, que es un paso para la creación de smart factories. A continuación, dentro del modelo de negocio se estableció como objetivo principal la generación de valor dentro de la creación de smart factories. Se desarrollaron los lineamientos definidos para la creación de valor dentro del análisis enfocado a la parte técnica, gubernamental, organizacional y gestión de proyectos. Los resultados de los mencionados criterios de valor arrojaron una ventana de oportunidad positiva para la creación de smart factories en Ecuador.

Palabras Clave: Industria 4.0, Smart Factories, Productividad, Competitividad, Industria Nacional.

Abstract

The purpose of this study is to develop Smart factories business model in Ecuador. Industry 4.0 is known as the fourth industrial revolution and consists in new technologies development in order to increase productivity in citizens. The application to these technologies in industry is known as a smart factory. First of all, Ecuadorian industry was conceptually analyzed regarding public policies developed during the last years and they were compared with World Bank studies related to industrial services development, this analysis showed lack of productivity and competitiveness in Ecuadorian industry. In addition, a qualitative study was made with some entrepreneur and technical experts of a beauty industry who implemented some advanced manufacturing systems, considered an important step for smart factories creation. Finally, a value integration concept business model was developed. Technical, political, organizational, and project management factors were structured in the model. Criteria result gave a good feasibility in order to create smart factories in Ecuador with some important recommendations generated. Adequate implementation of the model may solve productivity and competitiveness problems in Ecuador.

Keywords: Industry 4.0, Smart Factories, Productivity, Competitiveness, Ecuadorian Industry.

1. INTRODUCCIÓN

La industria 4.0 es conocida como la cuarta revolución industrial debido a la integración tecnológica y el monitoreo con trazabilidad de la información de la producción gracias al desarrollo del internet de las cosas en la industria, el grado avanzado de automatización a través de la inteligencia artificial, la implementación de sistemas avanzados de manufactura y la personalización de la producción. (Suny, 2014)

Además, el Plan Nacional del Buen Vivir o Plan Nacional de Desarrollo 2017 -2021 establece dentro de su objetivo No. 5 la inclusión de nuevos paradigmas que sean relacionados en la industria 4.0, por lo que existe un apalancamiento normativo facultativo para este desarrollo. (Secretaría Nacional de Planificación y Desarrollo, 2017). Así como se relaciona a lo prescrito en la Política Industrial del Ecuador y la Estrategia de Transformación de la Matriz Productiva como normativa que impulsa la implementación de sistemas avanzados de manufactura en el país.

El presente estudio busca identificar los conceptos productivos y tecnológicos asociados con las smart factories en el mundo, para luego contrastarlos con la realidad nacional de la industria en el Ecuador y las políticas, planes y proyectos que se han ejecutado y el marco legal vigente. Posteriormente, se realizará una investigación a expertos en una industria de cosméticos nacional que fue la pionera en la implementación de sistemas avanzados de manufactura, con el afán de percibir sus impresiones y recopilar sus experiencias dentro de la creación de smart factories en el país.

Finalmente, se analizará la información y se obtendrá algunos criterios para establecer un modelo de negocio referido a la creación de smart factories a través de los factores técnicos, legales, de proyectos, operaciones, riesgos, entre otros con el afán de establecer lineamientos que puedan ser considerados por las industrias nacionales migrar sus actuales procesos productivos a procesos basados en industria 4.0.

2. REVISIÓN DE LA LITERATURA

Las Smart Factories

El concepto de smart factories o Industria 4.0 es reconocido como la cuarta revolución industrial en el mundo. Su concepto se originó por parte de una estrategia tecnológica del gobierno alemán en busca de la promoción de la automatización de la manufactura. (World Economic Forum, 2017).

La Industria 4.0 está caracterizada por la convergencia e interacción de varias tecnologías:

- El Internet de las Cosas. Integración tecnológica del Internet, a través del cual se desarrolla una nueva convergencia de trazabilidad en concordancia de que los productos pueden ser identificados a lo largo de la vida productiva y conocer su historial para establecer cambios en la producción y gestionar problemas adecuadamente. (Veza Mladineo, 2014) Adicionalmente, relaciona una interconexión virtual de los dispositivos y los activos de una industria obteniendo medición de parámetros en tiempo real e interconectividad. El IoT requiere un adecuado desarrollo del internet, outsourcing, offshoring, open sourcing, insourcing y supply chaining. (World Economic Forum, 2015)

- La Inteligencia Artificial. Conjunto de arreglos de productos, tecnología y servicios con un poder de auto aprendizaje colectivo y la capacidad de replicar habilidades cognitivas de los seres humanos. La Inteligencia Artificial se involucra dentro de todas las etapas de un proceso productivo. Los sistemas de Inteligencia Artificial, así como los procesos de internet de las cosas tienden a ser costosos y deben ser parte de un sistema integral de creación de smart factories.
- Los Sistemas Avanzados de Manufactura. Los sistemas MES, o de manufacturing execution systems son aquellos que entregan información para la optimización de actividades productivas desde su lanzamiento hasta la finalización de la producción. La Sociedad Internacional de la Automatización (ISA) establece que los sistemas MES deben estar enfocados en 4 actividades correspondientes a las operaciones, inventario, calidad y mantenimiento y que corresponden al nivel 3 del modelo funcional jerárquico de automatización. Los niveles de automatización van desde la gestión de negocio, establecida por los ERPs (Enterprise Resource Planning), a una gestión de fabricación (definida por los sistemas MES), luego a una gestión de supervisión y control establecida por los sistemas Scada y los PLCs, hasta un nivel de automatización de máquinas definido por sensores y actuadores.
- La Personalización de la Producción. Implica una alta flexibilidad y gran nivel de integración del sistema de manufactura con los sistemas embebidos. Permite producir los bienes que exactamente el cliente solicitó y los mismos son únicos e identificables. (Koren, 2010).
- Los Sistemas de cyber security. Los sistemas de seguridad cibernética deben ser necesariamente considerados y estudiados dentro de las smart factories debido a que la mayor cantidad de violaciones actuales serán de tipo digital. Es importante que los datos, protocolos y la información que se derive de la implementación del internet de las cosas sea absolutamente monitoreada y controlada con eficiencia en una smart industries. La posible intervención de los sistemas y extracción de información es uno de los riesgos más importantes que se deben medir, mitigar y controlar.

La realidad industrial del Ecuador ante la creación de smart factories

La industria ecuatoriana ha evolucionado favorablemente en los últimos años por un contexto integral con influencia del marco político, generacional y de tendencia regional. (Ministerio de Industrias y Productividad, 2015). Considerando este marco de avance, el Banco Mundial presentó en 2016 un análisis enfocado en determinar la oferta y demanda de servicios industriales en el Ecuador. El objetivo que planteó el informe se enfocaba en el mejoramiento de la productividad y competitividad de la industria nacional para la prosperidad. El panorama de la industria nacional refiere a que en los últimos 10 años el crecimiento económico del Ecuador ha sido del 4.4% y con un concepto de inclusión. El crecimiento económico que ha tenido el Ecuador en los últimos 10 años se contrarresta con desafíos relacionados a la baja productividad y deficiente competitividad en la diversificación de la economía. La baja productividad del sector se puede referencia a una falta de planificación en el sector de la producción, misma que tenía un enfoque y desarrollo inmerso a la inercia sin una orientación clara. (Banco Mundial , 2015)

Los avances dentro de la industria ecuatoriana en los últimos 10 años, se evidencian dentro de la definición y promulgación de la planificación en el sector productivo, emisión de la política industrial ecuatoriana e inclusión en el Plan Nacional del Buen Vivir, cambio de la matriz energética y la automatización e impulso a las compras públicas nacionales. Sin embargo, el avance mantenido en productividad no satisface los requerimientos establecidos y definidos para la región. (World Economic Forum, 2017)

El Plan Nacional del Buen Vivir – Plan Nacional de Desarrollo. El Plan Nacional de Desarrollo conocido como Plan Nacional del Buen Vivir es un documento al cual se sujetan las políticas, programas y los proyectos públicos, así como la debida programación y ejecución del presupuesto estatal tal como lo establece la Constitución Política de la República del Ecuador (Asamblea Nacional del Ecuador, 2008) El concepto de smart factories e industria 4.0 es de reciente inclusión y se evidencia una motivación de proteger la industria nacional. El objetivo 5 del mencionado plan evidencia dos variables de apoyo establecidas por parte del Banco Mundial correspondiente a la productividad y a la competitividad. Específicamente el objetivo menciona: “*Impulsar la productividad y competitividad para el crecimiento económico sustentable de manera redistributiva y solidaria*”. (Secretaría Nacional de Planificación y Desarrollo, 2017).

El Plan Nacional del Buen Vivir o Plan Nacional de Desarrollo establece que se debe realizar una innovación dentro de los procesos productivos locales y especifica que: “*Parte de la innovación está en introducir nuevos paradigmas de transformación productiva como los que se encuentran alrededor de la economía circular e industria 4.0.*”. Este es el marco donde ya se relacionan conceptos a los referentes propios para la industria 4.0 y marca una base estructurada de apoyo legal para la creación de smart factories en el país.

La Política Industrial del Ecuador. Documento realizado por el extinto Ministerio Coordinador de Producción, Empleo y Competitividad y el Ministerio de Industrias y Productividad del Ecuador. La mencionada política busca cumplir los objetivos del Plan Nacional de Desarrollo a través de políticas transversales y sectoriales para la industria. De acuerdo a la política industrial 2016 – 2025, el sector industrial del Ecuador representa un 12.3% del Producto Interno Bruto, y dicha cifra se acerca al promedio de América Latina que representa el 12.8%. (Ministerio de Industrias y Productividad, 2015).

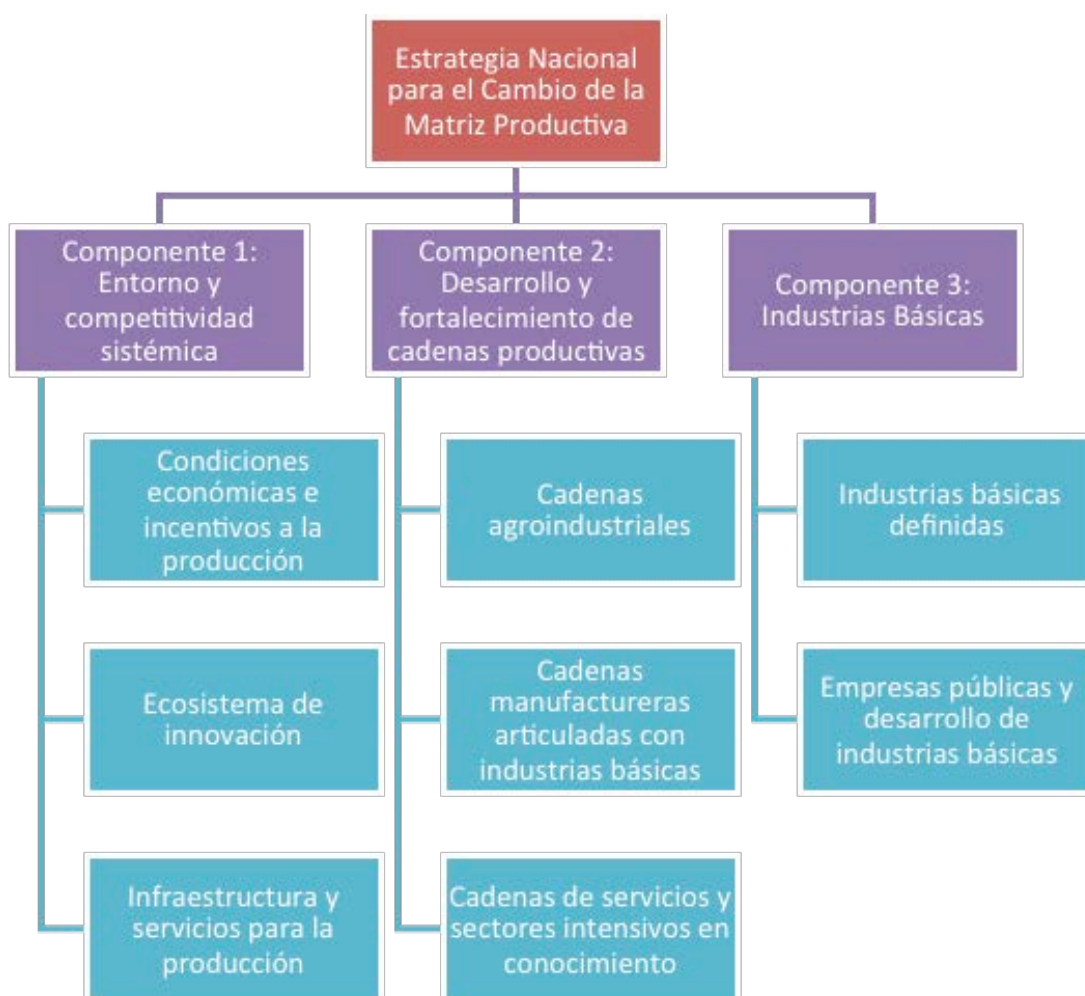
La estrategia a través de la cual la política industrial busca afianzar un crecimiento de la industria hasta el año 2025 está enfocada en fortalecer las cadenas locales e impulsar en el desarrollo del proceso y no únicamente del producto, lineamiento que comparte el concepto de creación de smart factories al cambiar una visión a la producción. Además, la política busca enfrentar al cliente interno y explorar al mercado externo. Los pilares de la Política Industrial son:

- Inversión: Enfocada al sector público y privado con visión de encadenamiento productivo para generar nuevas tecnologías y transferencia de conocimiento.
- Productividad: Eficiencia en la producción de bienes y servicios.
- Calidad: Grado de percepción del cliente.
- Innovación: Constante de los procesos productivos locales.
- Mercados: Garantizar la demanda nacional e internacional. (Ministerio de Industrias y Productividad, 2015)

La estrategia Nacional para Cambio de la Matriz Productiva. Publicada a finales del año 2015, obedece a un proyecto que dinamice la industria nacional. Busca el impulso de la transición del Ecuador de una economía primaria a una economía basada en el conocimiento, que se define como un único recurso de concepción post y abarca un conjunto de actores del sector privado y público productivo, de la economía popular y solidaria, la agroindustria y la academia. Plantea un cambio referente de una matriz de consumo hacia una matriz de conocimiento y de producción intensiva de tecnología con el afán de incremento del valor agregado de la producción ecuatoriana, un modelo de sustitución de importaciones, la generación de empleo de calidad y la reducción de brechas sociales con un concepto de sostenibilidad ambiental. (Vicepresidencia de la República de Ecuador, 2015)

La Estrategia plantea algunos cuellos de botella como un retardo de la industria en el Ecuador: se plantea un déficit dentro de la balanza comercial no petrolera relacionando a una estricta dependencia del sector petrolero dependiente absolutamente de la fluctuación de los precios internacionales. Se compone por tres tipos de estrategias y que se basan en algunos pilares básicos o fundamentos que se convierten en el lineamiento de desarrollo social. Los instrumentos que se evidencian son:

Figura 1. Componentes de la Estrategia de Cambio de Matriz Productiva.



3. MÉTODOLÓGIA Y RESULTADO

Objetivo y método

El objeto de la investigación cualitativa se enfoca a estudiar las percepciones y alcances de la creación de smart factories dentro de Ecuador y que estructure las ideas y preceptos de los expertos dentro del modelo de negocio que se propone en la investigación. Si bien la tecnología 4.0 es nueva para el entorno local, se la menciona dentro de los seminarios y convenciones de automatización. La Sociedad Internacional de la Automatización la ha descrito profundamente, así como el Banco Mundial y el Foro Económico Mundial, por lo que es imprescindible entender el grado de madurez y proyecciones de expertos.

En Ecuador existió una experiencia de implementación de sistemas de manufactura avanzada, misma que fue estudiada a través de un método de investigación cualitativo de tipo descriptivo para establecer ciertas variables de análisis y poder extraer conceptos para la generación de un modelo de negocio.

Alcance y definición de los expertos

Se consideró dos tipos de escenarios para investigar las percepciones ante la creación de smart factories. Los dos escenarios se enmarcan en razón de los criterios de deficiencia de la industria expuestos por el Banco Mundial, productividad y competitividad. El primer escenario obedeció a la competitividad y se entiende desde la perspectiva del empresario quien auspició el proyecto y busca crecer una industria, mientras la segunda entrevista referida a la productividad provino del Jefe Técnico responsable de la implementación, en implicación al marco tecnológico que debe instaurarse y mejorarse como parte del modelo de negocio descrito.

Tabla 1. Perfil de Expertos

Profesional Empresario	Profesional Técnico Consultor
<ul style="list-style-type: none"> • Ejecutivo Grupo El Juri • Experiencia de más de 20 años en comercio y producción • Trabajó con el gobierno para desarrollo de la industria 	<ul style="list-style-type: none"> • Ingeniero Industrial • Implementación de sistemas avanzados de manufactura en Ecuador • Sistema MES en fábrica de cosméticos en Ecuador

Análisis de la información de expertos

Profesional empresario

Tabla 2. Resumen de conclusiones por variable a ser tomadas en cuenta en el modelo de negocio.

Inquietud	Variable	Conclusión de respuesta
1	Grado de madurez	Madurez elevada en concordancia a gustos personales
2	Grado de innovación y factibilidad	Alto en concordancia de un deseo de monitoreo de costos de producción en tiempo real.
3	Nivel de apoyo del gobierno	Alto, el grupo empresarial laboró decididamente en la ventana de oportunidad de creación de políticas públicas
4	Grado de afectación de las políticas públicas	Alto. El Gobierno Nacional ha sido un referente para la dinamización de la industria. Retos pendientes
5	Complejidad de desarrollo	Muy alto.
6	Relación de desarrollo tecnológico con la gestión empresarial	Nivel de compromiso elevado.
7	Grado de innovación	Elevado. Control de gastos fijos en tiempo real, personalización de producción.
8	Cuantificación de riesgos	Alta probabilidad y ocurrencia.
9	Grado de innovación	Alto. Compromiso de la organización.
10	Nivel de mejora en políticas públicas	Medio. Trabajo conjunto del sector y gremios.

Nota: Análisis de la entrevista de campo.

Profesional Técnico

Tabla 3. Resumen de conclusiones del Profesional Técnico a ser tomadas en cuenta en el modelo de negocio.

Inquietud	Variable	Conclusión
1	Grado de formación de profesionales.	Tercer nivel con especialización o estudios de cuarto nivel enfocados a manufactura avanzada.
2	Nivel de madurez de procesos tecnológicos	Bajo. Principios de manufactura no desarrollados
3	Complejidad de diseño e implementación de sistemas	Alto. Intervención de una empresa experta y procesos de transferencia de conocimiento
4	Parámetros y características que relacionan los sistemas avanzados de manufactura	Integración de información. Conectividad Planificación proactiva Robustez de diseño
5	Nivel de complejidad para desarrollar smart factories	Elevado. Integración de concepto de internet de las cosas, conectividad con sistemas ERP

6	Nivel de aplicación del internet de las cosas	Medio. Conectividad en el ámbito industrial
7	Nivel de apoyo de las políticas públicas	Desafíos relacionados a especificidad de normas, estandarización de calidad, y apoyo al desarrollo de infraestructura.
8	Tecnologías de desarrollo para creación de smart factories	Redes industriales Fibra óptica Ethernet Industrial
9	Requerimientos de desarrollo	Fibra óptica avanzada Cable submarino dedicado 4G, 5G.
10	Empresas e industrias ligadas al desarrollo de smart factories	Alimentos Textiles Automotriz

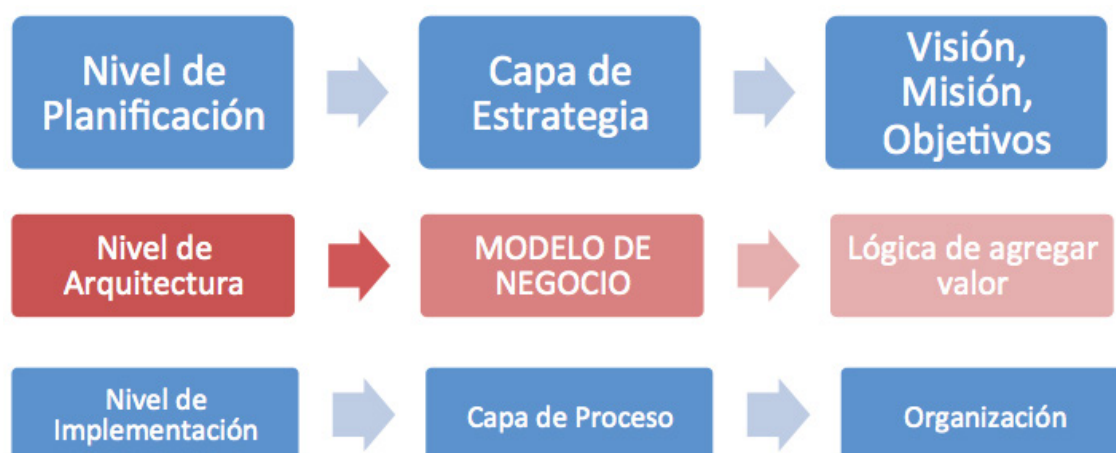
Nota: Análisis de la entrevista de campo

4. RESULTADOS Y MODELO DE NEGOCIO

Modelo de Negocio

Los modelos de negocio son una herramienta de gestión empresarial con el objeto de generar valor para las empresas. El modelo de negocio para la creación de smart factories en Ecuador obedecerá a un criterio diversificado y adaptado a la realidad nacional. (López R. , 2012) Dentro de un estudio comparativo, se resolvió la aplicación del modelo de negocio propuesto por Osterwalder promueve un modelo de negocio puede ser concebido en base a: “la formas como las compañías crean, entregan y capturan valor. El concepto de valor implica que el modelo es parte de la transición entre el nivel de arquitectura de una gestión organizacional y la lógica de la generación de valor.

Figura 2. Capas de estrategias de negocio Tomado de Montanus, 2016



Desarrollo del Modelo de Negocio

Interesados clave. Los grupos de interés del sector industrial son heterogéneos y ligados al campo de acción de transformación de materia prima. Los grupos de interés relacionados específicamente para la creación de smart factories no son involucrados de acuerdo al tipo de producto que se tenga la intención de elaborar, más bien se centran dentro de la capacidad de inversión del actor público – privado de producción. El Gobierno Nacional forma parte expresa del desarrollo de smart factories. La adecuada articulación de política pública descrita en el Plan Nacional de Desarrollo 2017 – 2021 faculta considerar un apoyo estatal ligado a la producción. Existe una ventana de oportunidad inmensa relacionada al desarrollo productivo en referente a: estudio de tasas arancelarias, cupos de importación, encadenamiento de la economía popular y solidaria, innovación y desarrollo, desagregación tecnológica, estrategias de compra pública, entre otros. Finalmente, considerar interesados negativos nacionales puede ser complicado en relación a los beneficios en empleo, generación de riquezas y productividad que puede generar la creación de smart factories. El mercado internacional tipo lobby, la globalización indiscriminada y la exagerada ventaja en competitividad de la industria internacional son los grupos que pueden considerarse peligrosos para un fortalecimiento de la industria nacional.

Gestión de Proyectos para el desarrollo de Smart factories. El desarrollo de smart factories corresponde a una hoja de ruta con diferentes estamentos y actores. La creación de smart factories debe ser definida y estructurada como un proyecto con sostenibilidad. Existen diversas herramientas que apuntan al desarrollo de una gerencia integral de proyectos definida en todo su ciclo. De acuerdo al Project Management Institute, un proyecto se define como un esfuerzo temporal que tiene como entregable un único bien o servicio. La concepción de smart factories debe ser enfocada como un bien o entregable de tipo temporal para que pueda ser gestionado adecuadamente. (BID, 2016) El Project Management Institute ha emitido criterios a todo tipo de proyectos con la creación de estándares de general aceptación a nivel internacional, así como gerencia de riesgos, portafolios, agilidad en proyectos, entre otros. Las directrices relacionadas a dirección de proyectos se enfocan en la desagregación de proyectos en áreas del conocimiento y en grupos de procesos.

Gobierno. El Gobierno de la República del Ecuador juega un papel fundamental en la creación de smart factories. La creación de políticas públicas debe ser encaminada dentro de la ventana de oportunidad para el desarrollo del sector industrial. Las propuestas de creación de políticas públicas, leyes orgánicas, reglamentos, acuerdos ministeriales y resoluciones dentro de los marcos de análisis más relevantes analizados en la presente investigación se establecen en la Tabla 14.

Gremios y Asociaciones. Los gremios y asociaciones de empresas industriales tienen un papel participativo y relacionado dentro de la creación de smart factories. Los gremios se convierten en voz de las empresas industriales y su canal de impacto dentro de la ventana de oportunidad generada con el Estado y las empresas industriales. Algunas de las acciones gremiales que pueden desarrollarse son las siguientes:

- Generación de políticas públicas enfocadas al impulso de empresas industriales con intención de creación de smart factories.

Tabla 4. Propuestas al marco normativo y regulatorio

<p>Plan Nacional de Desarrollo</p> <ul style="list-style-type: none"> • El concepto de smart factories ya es discutido en su versión 2017 - 2021. • Generación de objetivos específicos de desarrollo de las smart factories dentro del Objetivo 5 destinado a la producción 	<p>Política Industrial del Ecuador</p> <ul style="list-style-type: none"> • Implementar el concepto de innovación a través de convenios de cooperación con Universidades e Institutos de Capacitación • Generación de una estrategia de desarrollo de la productividad enfocada con nuevas tecnologías de producción • Generación de políticas de atracción de inversión a través de Pro Ecuador y el Ministerio de Industrias y Productividad • Desarrollo de Políticas Transversales y Sectoriales enfocadas a las smart factories 	<p>Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones</p> <ul style="list-style-type: none"> • Beneficios en reducción de impuesto a la renta para las empresas que desarrollen smart factories • Generación de ZEDES libres de impuestos para la creación de smart factories • Preferencias arancelarias a los productos destinados a la creación de smart factories • Especificación de partidas arancelarias y apertura de cupo para el desarrollo productivo
<p>Estrategia Nacional para Cambio de la Matriz Productiva</p> <ul style="list-style-type: none"> • Generación de incentivos a la creación de smart factories y desarrollo de la producción dentro del componente 1. • Establecimientos de encadenamientos productivos locales de tecnología y conocimiento para la industria • Definición de las industrias básicas como estructuras de desarrollo y desagregación de las tecnologías de smart factories 	<p>Acuerdos Ministeriales</p> <ul style="list-style-type: none"> • Convenio de cooperación regional y con países relacionados en el desarrollo de smart factories • Generación de plazas de empleo directas con universidades que facultan la enseñanza de cátedras enfocadas a producción avanzada • Cambio y revisión de mallas curriculares enfocadas a tecnologías avanzadas de producción • Preferencias de compra pública y reserva de mercado a industrias creadoras de smart factories • Plan de exportación de bienes con generación impulsada pro smart factories 	<p>Resoluciones</p> <ul style="list-style-type: none"> • Asignación de cupo variable a importaciones en base a desagregación tecnológica de smart factories • Innovación y desarrollo productivo sostenible

Nota: En base al análisis de realidad industrial y legislación

- Propuesta de acciones de mejora del desarrollo de smart factories enfocada a las preferencias arancelarias, reducción tributaria, entre otros.
- Convenios de capacitación para el desarrollo de sistemas productivos avanzados con empresas públicas y privadas.
- Definición y participación de normas técnicas con el Instituto Ecuatoriano de normalización.

Gestión Tecnológica. Los recursos son el factor de contribución y diferenciación de las smart factories. Los recursos tecnológicos se convierten en la innovación más visual y procedente de cambio de las industrias llamadas inteligentes. La industria 4.0 y la creación de smart factories deben contar con las innovaciones tecnológicas enfocadas en su línea de producción que se muestran en la Tabla 15.

Sistemas de Manufactura avanzados. Los sistemas de manufactura integrados son los relacionados al nivel tercero y cuarto de la pirámide de automatización. Como experiencias

referenciadas de la investigación de tipo cuantitativa, se pudo constatar una implementación de sistemas MES correspondientes a la capa 3 de automatización y se pudo constatar un éxito de la implementación al tratarse de una fábrica nueva con equipo nuevo y una consultoría dedicada. Los parámetros negativos se enfrascaron en la socialización de nuevas tecnologías al personal acostumbrado a llevar trabajos de tipo operativo, una inercia a la transferencia de conocimiento, y una necesidad de contar con sistemas de tipo ERP para que los sistemas MES tengan una repercusión en la calidad de los productos que refleje competitividad sistémica en el mercado de fragancias ecuatoriano.

Cyber Security. Los procesos de cyber seguridad dentro de la creación de smart factories en Ecuador no tiene una relevancia durante el marco temporal de la investigación en concordancia de que este tipo de perpetraciones y delitos no se encuentran implícitos y no se han identificado riesgos no controlables de este tipo de tecnologías y sistemas. Los sistemas de cyber security deben enfocarse en los siguientes ámbitos de protección de una industria:

- Seguridad de la red, enfocada a la intención de hacking.
- Seguridad de la nube
- Seguridad del internet de las cosas, a través del encriptamiento de información de los sensores dentro de la línea de producción.

Tabla 5. La gestión tecnológica de las smart factories

La generación e implementación del internet de las cosas como un factor indispensable de comunicación e interconectividad de los sensores, actuadores, dispositivos de control, retroalimentación, notificación, alarma, emergencia, paro y comunicación.	Implementación de sistemas de ciberseguridad	Integración de servicios y productos híbridos
Implementación modular y configurable de productos.	Implementación de una sistema de utilización óptima de recursos a través de un sistema avanzado de control, como un ERP.	Creación y diseño de productos personalizados y enfocados al consumidor
Integración horizontal de la producción por procesos y vertical de la gestión en un concepto Final - Final (End to End). Generación de integración multiorganizacional.	Sistemas productivos de alta eficiencia, alta disponibilidad, alta escalabilidad	Sistemas de mantenimiento preventivo, correctivo, predictivo.

Las estrategias relacionadas de los sistemas dictan con la implementación de un equipo humano dedicado exclusivamente a los sistemas de cyber security de la empresa y la contratación un profesional externo para un hackeo ético planificado y no planificado de la red.

Segmentos de mercado de impacto. El mercado de impacto relacionado a la creación de smart factories es variable dentro de Ecuador. En referencia al análisis industrial del mercado se deriva que un 80% de empresas de producción son pequeñas y medianas y con una variedad relevante referida al tipo de bienes que pueden producir.

Las siguientes industrias han sido identificadas como clave en referencia a índice de productividad e índice adecuado de desagregación tecnológica:

- Petróleo y Extracción
- Construcción
- Automotriz
- Productos del mar
- Sector textil
- Alimentos (baja de consumo)
- Lácteos (semaforización)
- Industria Farmacéutica

Principales riesgos y estrategias de salida. Los riesgos son probabilidades de situaciones que pueden beneficiar o perjudicar los proyectos u operaciones referentes a la creación de smart factories. En el marco nacional de creación de sistemas avanzados de manufactura, los riesgos se deben identificar como condiciones inciertas que afectan a los proyectos dentro de las variables de alcance, tiempo y costo; y a las operaciones dentro de efectividad, calidad, archivo, producción, mantenimiento, administración, seguridad, calidad, financiero, entre otros. Los riesgos deben ser identificados dentro de dos condiciones especiales ya sea referidos a los proyectos de creación, así como en las operaciones de producción.

Estructura de costo. La estructura y gestión del costo es uno de los parámetros más críticos de consecución, gestión, análisis y control en referencia a la realidad industrial nacional. De lo referido dentro del estudio de la industria, el país tiene poca apertura a la decisión de inversión y cuenta con trabas definidas para la creación de empresas y la innovación de la industria por factores de rigidez en tasas arancelarias, mercado laboral, capacitación, entre otros. Por otra parte, el estudio efectuado a los expertos, faculta que las decisiones de costo para la creación de sistemas avanzados de manufactura en la industria cosmética se relacionaron a una apertura adecuada de un grupo empresarial que mantuvo una participación activa con el Gobierno.

Las siguientes consideraciones financieras deben ser tomadas en cuenta:

- Los procesos de manufactura suelen tener costos elevados en comparación con otros tipos de sistemas de innovación. La inversión suele ser elevada, sin embargo, los beneficios que representa para la toma de decisiones empresariales son mayoritarios.
- Los costos fijos relacionados a la industria dentro de las smart factories pueden ser monitoreados en tiempo real.
- La cuenta de resultados debe ser manejada especificando las partidas de ingresos y costes con sus hipótesis implícitas.
- La productividad debe ser medida desde el concepto de implementación de herramientas MES con el coeficiente overall.
- Se deben estructurar proyecciones de cash flow, especificando cuando se alcanzará el breakeven.

4. CONCLUSIONES

La creación de smart factories es un procedimiento de alta complejidad enfocado al desarrollo productivo del Ecuador. El proceso de creación corresponde a un modelo de gestión y trabajado conjuntamente entre la empresa industrial que desea migrar a este concepto, las asociaciones gremiales de relación con la industria y el Estado Ecuatoriano.

La realidad industrial nacional refleja deficiencias en la productividad y una baja competitividad. El Banco Mundial la ratifica y propone retos de relevancia para el desarrollo de la industria con el afán de generar adecuados servicios industriales.

La industria 4.0 y su implicación dentro de la creación de smart factories se relaciona a contar con estructuras productivas con interoperabilidad a través del internet de las cosas, transparencia de la información, personalización de las cosas y cybersecurity.

La industria 4.0 ha sido tomada en cuenta dentro de los documentos de planificación nacional tal como es el Plan Nacional de Desarrollo 2017 -2021, donde se especifica la introducción de nuevos paradigmas de transformación productiva ligada a ese tipo de industria, y donde la creación de planes y programas que aseguren la transferencia del conocimiento es un factor vital dentro del desarrollo de smart factories.

Las entrevistas realizadas a los profesionales de una Industria cosmetológica nacional que diseñó e implementó conceptos avanzados de manufactura tipo MES, permitió identificar que existe una factibilidad y deseo de implementación de este tipo de fábricas en el país. El modelo de negocio desarrollado para la creación de smart factories en Ecuador parte de una concepción de generación de valor absoluta definida dentro de la capa de estrategia de un modelo organizacional.

La creación de smart factories debe ser vista como un proyecto con alcance definido. La gestión de este proyecto requiere elevadas técnicas de gestión para conseguir el entregable con restricciones de costo, tiempo y alcance.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Asamblea Nacional de la República del Ecuador (2010). *Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones*. Quito: Registro Oficial Suplemento 351.
- Banco Mundial (2015). *Oferta y demanda de servicios industriales en Ecuador (II)*. Grupo del Banco Mundial .
- BID (2016). *Gestión de Proyectos Sociales*. Madrid: BID.
- Foro Económico Mundial (2016). *The Fourth Industrial Revolution: what it means, how to respond*. Geneva: World Economic Forum.
- Instituto de Estadística y Censos. (2014). *Evaluación del sector manufacturero*. Quito: INEC.
- Jay, L. (2014). *Recent Advances and Trends of Cyber-Physical Systems and Big Data Analytics in Industrial Informatics*. USA: INDIN.
- Kagermann, H. (2013). *Recommendations for implementing the strategic initiative INDUSTRIE 4.0*. Germany: Heilmeyer and Sernau.
- Project Management Institute. (2013). *PMBOK Quinta Edición*. Atlanta: Project Management Institute.

- Servicio Nacional de Contratación Pública. (2016). *Codificación de Resoluciones*. Quito: Sercop. Signada el 31 de Agosto de 2016.
- Veza Mladineo, I. (2014). *Manging Innovate Production Network Smart Factories*. Split: IFAC.
- World Economic Forum. (2015). *Industrial Internet of Things: Unleashing the potential of connected products and services*. Geneva: World Economic Forum.

LA GESTIÓN DE RIESGOS NATURALES EN LA ACTIVIDAD TURÍSTICA DEL CANTÓN ATACAMES DE ESMERALDAS, ECUADOR

Johnny Jesús Mendoza Almeida

Academia culinaria "Esmeraldas Gourmet

jjmendozaalmeida@gmail.com

María Isabel Chila Godoy

Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Esmeraldas

maria.chila@pucese.edu.ec

Yulien Herrera Díaz

Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Esmeraldas

yulienherreradiaz@gmail.com

Resumen

La presente investigación se realizó en el cantón turístico Atacames de la provincia Esmeraldas en Ecuador, debido a la ocurrencia en este territorio, del terremoto del 16 de abril de 2016. Dicho desastre natural trajo consigo afectaciones en la infraestructura turística, así como bajos niveles de ocupación hotelera en los restantes meses de ese año, situación que influye directamente sobre la economía territorial por ser el turismo uno de sus pilares fundamentales. Ante este escenario, surge la necesidad de investigar acerca de cómo se realiza la gestión de riesgos en la actividad turística en uno de los sitios más visitados por turistas nacionales e internacionales.

Se trata de una investigación cualitativa que toma como referencia el estado del arte sobre este tema, para la comprensión de la práctica real in situ; razón por la cual, se describe en sus resultados, como transcurre la gestión de riesgos en el destino turístico Atacames. La recolección de la información proviene tanto de tesis, textos y publicaciones seriadas y no seriadas de diversos autores e instituciones nacionales e internacionales, como de documentos facilitados por el Gobierno Autónomo Descentralizado de Atacames. Además, se realizaron entrevistas estructuradas a líderes de las entidades implicadas en la actividad turística del cantón, llegando a la conclusión de que todas gestionan, de alguna forma, los riesgos, amenazas y ocurrencia de desastres; incluso colaboran entre ellas, más no existe un modelo de gestión de riesgos específico para el turismo del cantón.

Palabras clave: Gestión de riesgos; desastres naturales; turismo

Abstract

The investigation was carried out in the Atacames tourist canton of the Esmeraldas province in Ecuador, due to the occurrence in this territory of the earthquake of April 16, 2016. This natural disaster brought with it effects on the tourist infrastructure, as well as low levels of hotel occupancy in the remaining months of 2016, which directly influences the territorial economy because tourism is one of its fundamental pillars. Before this situation arises the need to investigate about how risk management is carried out in the tourist activity in one of the most visited tourist sites by national tourists. This is a predominantly qualitative research that takes as a reference the state of the art on this topic, for the understanding of the real practice in situ, reason for which is described in its results, how the risk management in the Atacames tourist destination takes place. The collection of information comes from both theses and serial and non-serial texts and publications of various authors and national and international institutions, as well as documents provided by the Autonomous Decentralized Government of Atacames. In addition, structured interviews were conducted with leaders of the entities involved in the tourism activity of the canton, reaching the conclusion that all manage in some way the risks, threats and occurrence of disasters, and even collaborate with each other, but there is no model of risk management specific to tourism in the canton.

Keywords: Risk management; natural disasters; tourism

1. INTRODUCCIÓN

Por sus circunstancias geográficas, Ecuador es un país en el cual la gestión de riesgos producidos por desastres de origen natural tiene una importancia significativa. Los desastres naturales, si bien son una constante histórica, han asumido protagonismo en la discusión en torno al modelo de desarrollo del país en los últimos años (FAO Ecuador, 2016).

Este tipo de sucesos producen afectaciones, que agravan y crean situaciones de vulnerabilidad a diferentes niveles, más profundas en economías de territorios con vocación turística como es el caso de Atacames, que en los últimos años se desarrolló como un destino de sol y playa muy importante en el país, lo cual ha traído consigo un crecimiento de la infraestructura hotelera, así como de inversiones nacionales y extranjeras, incentivando el crecimiento de los negocios locales. Se encuentra entre las cinco playas que más destacan en Esmeraldas, siendo una de las más concurridas según Ecuador Travel (2014). Durante el año 2016 fue afectada por varios sismos, siendo los más fuertes los del 16 de abril y 12 de diciembre respectivamente, que perturbaron el sistema turístico de la ciudad.

Según la nota “Sismo de Esmeraldas golpeó más fuerte al turismo”, publicada en el periódico “El Telégrafo” del 20 de diciembre de 2016, entre los efectos generados por el sismo del 16 de abril y sus réplicas, se pueden destacar la caída de la ocupación laboral en el sector turístico de la ciudad y la baja afluencia de turistas percibidas durante la temporada de playa de agosto de 2016 y el feriado del 2 de noviembre del mismo año; momentos en que se tuvo una baja ocupación de las plazas hoteleras reportadas por los propietarios y administradores de los establecimientos del sector. Asimismo, se cancelaron las reservaciones y devolvieron los pasajes con destino a la ciudad. Otra afectación visible fue el daño estructural que sufrieron alrededor de 180 establecimientos turísticos, según el GAD cantonal.

Normalmente el impacto de estos acontecimientos negativos no alcanza el largo plazo, si se ponen en funcionamiento las debidas estrategias de recuperación, así lo manifiestan Rodríguez y Álvarez (2013). Igualmente afirman que un suceso puede provocar un impacto a corto plazo, que se puede convertir en oportunidad aprovechando el mediano y largo plazo; este aprovechamiento debe ir de la mano con la planificación y preparación. Es por ello que el turismo en sectores afectados por desastres naturales, necesita una eficiente gestión que plantee alternativas que abarquen diferentes fases como el diagnóstico, la respuesta, el diseño y evaluación; mismas que permitirán el establecimiento de estrategias de recuperación y fortalecimiento del destino.

En el caso de Atacames, se identificaron tres entidades implicadas en el turismo. Dos de ellas pertenecientes al GAD: Dirección de Turismo y Unidad de Gestión de Riesgos; y la tercera de tipo privada: Cámara de Turismo. Con todas ellas se trabajó para dar respuesta a la principal interrogante de esta investigación:

¿Cómo se lleva a cabo la gestión de riesgos naturales en la actividad turística del cantón Atacames de la provincia Esmeraldas?

Siendo el objetivo general: describir la gestión los riesgos en la actividad turística del cantón Atacames.

Es este un tema que requiere la atención de la ciencia, por ser un área de investigación crítica e insuficientemente tratada para el caso de Atacames, que siendo uno de los principales destinos turísticos del país, ha sufrido el embate de fenómenos naturales extremos y continúa en riesgo de sufrirlos en el futuro, debido a su situación geográfica.

2. ESTADO DEL ARTE

El turismo es una fuente primaria de ingresos para localidades donde esta actividad es la de mayor peso y genera también, la mayor cantidad de divisas. Muchos destinos turísticos se encuentran ubicados en áreas costeras, montañosas y de bosques, estando expuestos a desastres naturales que pueden amenazar la imagen del destino, sus recursos turísticos, así como sus fuentes de empleo. La ocurrencia de desastres naturales en destinos turísticos también puede afectar las tendencias turísticas de todo un país (Mandke, 2008).

El sistema turístico se define como un conjunto de relaciones entre servicios e instalaciones que interactúan cooperativamente para ejecutar distintas actividades que tienen como fin promover la influencia y la estancia temporal de los visitantes. Se encuentra conformado por un conjunto de elementos ordenados según su función y localización que se relacionan entre sí obedeciendo las reglas del mercado: oferta, demanda y regulación (Rodríguez, 1982).

Por su parte, Bullón (2006) afirma que el sistema turístico está conformado por los elementos siguientes:

- **Demanda:** es el componente más dinámico del sistema e implica al grupo de personas (actuales o potenciales) que viajan y hacen uso de los servicios e instalaciones creadas para su recreación.
- **Oferta:** es el conjunto de elementos que conforman la experiencia del turista y que lo atraen hacia el destino y logran satisfacer sus necesidades y expectativas. Entre sus componentes están los recursos y atractivos turísticos, la planta turística, las empresas relacionadas con el sector, las infraestructuras y las instituciones públicas y privadas que intervienen en el desarrollo turístico.
- **Infraestructura:** son todos aquellos elementos que proporcionan servicios no exclusivamente turísticos y que en primer lugar buscan la satisfacción de la población local, pero sin estos sería imposible el funcionamiento de los servicios turísticos. Entre estos se pueden mencionar: las carreteras, puertos, aeropuertos, las comunicaciones, redes de energía, redes de agua potable y residual. Debe diferenciarse entre infraestructura e infraestructura de apoyo, siendo esta última aquellos elementos que se van transformando de acuerdo a las necesidades.

Los sistemas turísticos son sacudidos por fenómenos y eventos naturales cuyos efectos desordenan la vida cotidiana de los seres humanos; sismos, inundaciones, huracanes, erupciones volcánicas, incendios forestales o avalanchas, son algunos de los que suceden con cierta frecuencia en las diferentes regiones geográficas del mundo (Abad, 2017).

La Agencia Europea de Medio Ambiente (AEMA) afirma que los desastres naturales, son cambios violentos, súbitos y destructivos en el medio ambiente cuya causa son los fenómenos naturales, pero que con el contacto con la civilización humana provoca efectos adversos. Sin humanos, estos fenómenos no constituyen un desastre natural (Abad, 2017).

Para hacer frente a los desastres naturales, Faulkner (2001) presentan los pre requisitos para una planificación efectiva dirigida a producir un marco teórico para analizar y desarrollar estrategias que permitan una gestión de desastres en el turismo. Según este autor, entre los procesos de planificación de la gestión de desastres en el turismo deben incluirse:

- Evaluación de riesgos: de las situaciones potenciales de desastre y su probabilidad relativa de ocurrir. Aquí debe incluirse un análisis histórico de los desastres naturales en la región, junto con un sondeo de los escenarios ambientales, alternativos actuales y emergentes.
- Priorización: establecer las tareas y actividades a realizarse como respuesta a eventos de alto riesgo identificados en la evaluación de riesgos. Esto también supone priorizar las acciones y la articulación entre las organizaciones para que pueda desarrollarse una respuesta coordinada. Debe reconocerse que los turistas son vulnerables en ambientes no familiares y debe darse prioridad a su seguridad.
- Protocolos: debe establecerse y ser aceptado por todas las partes, un conjunto de protocolos para asegurar que se coordinen apropiadamente las actividades de las agencias de emergencia, las autoridades de turismo y los operadores.
- Centro de mando para la gestión de desastres: un centro de mando para la gestión de desastres con recursos apropiados, como punto focal para las operaciones del equipo de gestión de desastre. Debe quedar especificado la localización y los procedimientos para instalar este centro.
- Medios y actividades de monitoreo: se necesita una estrategia de comunicación, con el establecimiento temprano de una fuente centralizada, para asegurar que la información no se vuelva confusa ni contradictoria y de esta manera apoyar la coordinación de la respuesta. Los medios de comunicación en estas situaciones de desastres en el turismo, deberán suministrar a los turistas informaciones importantes tanto, durante la emergencia, como durante la etapa de recuperación cuando otros sectores de la industria y el público consumidor necesitan estar informados sobre la restauración de los servicios.

El riesgo de desastre es la suma de las posibles pérdidas que ocasionaría un desastre u otro evento adverso en términos de vidas, condiciones de salud, medios de sustento, bienes y servicios, en una comunidad o sociedad particular en un período específico de tiempo en el futuro. Está en función de la amenaza-peligro y la vulnerabilidad, y es directamente proporcional a estos dos factores, por lo que se puede afirmar que el riesgo es dinámico y que puede aumentar o disminuir en la medida que ambos factores o uno de ellos varíen.

El peligro-amenaza se define como la probabilidad de ocurrencia de un fenómeno natural o tecnológico, potencialmente dañino para un período de tiempo específico, en una localidad o zona conocidas. Asimismo, la vulnerabilidad es el grado de resistencia y/o exposición de un elemento o de un conjunto de elementos frente a la ocurrencia de un peligro-amenaza. La vulnerabilidad puede ser de distintos tipos: física, social, económica, cultural, institucional, entre otras.

Generalmente se utiliza indistintamente el término desastre para referirse a eventos adversos de distinto origen, magnitud y grado de impacto que se manifiestan en un determinado territorio; la Organización de las Naciones Unidas para la Educación, la Ciencia y la Cultura (UNESCO) en su manual de gestión de riesgos de desastres señala cuatro conceptos referidos a eventos adversos que pueden afectar y causar daños en la población y sus medios de subsistencia; la magnitud, intensidad, impacto, consecuencias y la capacidad de respuesta para enfrentar el impacto de cada uno de ellos es muy diferente (UNESCO, 2011). Estos son:

- **Crisis:** alteración o desequilibrio en el estado emocional de la persona que se ve incapaz de recuperarse y salir de ella con los recursos de afrontamiento que habitualmente emplea, las crisis relacionadas con la vivencia de desastres son situacionales, pueden ocurrir tanto a nivel personal como a nivel social y por lo general representan un cambio traumático en la vida o en la salud de una persona. Las crisis pueden manifestarse también como una situación social inestable y peligrosa en lo político, económico o militar entre otros, que trae como consecuencia una alteración interna o externa en el sistema social.
- **Emergencia:** situación adversa, a veces repentina e imprevista, que hace necesario tomar decisiones inmediatas y acertadas para superarla. Puede afectar a una persona, un grupo social, una comunidad, una región o un país y su atención se hace con recursos propios, sin requerir ayuda externa de ningún tipo.
- **Desastre:** es un evento adverso que se manifiesta en un territorio determinado y cuya magnitud altera en gran medida la vida cotidiana de las personas, sus bienes, actividades y servicios, provocando un retroceso en el desarrollo previamente planificado, por lo general, cuando el desastre se manifiesta, sobrepasa la capacidad de respuesta de la comunidad, municipio o departamento afectados, en cuyo caso se requiere de la ayuda y cooperación externa para llevar a cabo los procesos de rehabilitación y reconstrucción de las zonas afectadas.
- **Catástrofe:** cuando el evento adverso que se suscita es de enormes proporciones, con un alto número de víctimas y daños y se excede la capacidad del país para dar atención y respuesta a la situación con los recursos propios disponibles (UNESCO, 2011).

Por otra parte, Pike (2004) manifiesta que ha comprobado con regularidad e históricamente que el sector turístico es una industria probada y cuya recuperación es rápida, llamativamente más rápida que otros sectores ante las grandes crisis. Se puede decir que el turismo es un sector propenso a experimentar más crisis que otros, pero que por sus características se recupera mejor y más rápido (Rodríguez y Alvarez, 2013). “Una eficaz gestión de crisis puede hacer del sector turístico un catalizador de la recuperación general económica y social” (WEF, 2005, p.5). Crisis y desastres tienen una connotación transformadora ya que los sucesos que las provocan pueden tener un gran potencial positivo o también consecuencias negativas (Faulkner, 2001).

Durante la fase de recuperación de un destino a largo plazo se reparan los daños en las infraestructuras y se podrían rehabilitar los entornos paisajísticos así como el ecosistemas de las áreas que fueron afectadas y dañadas, pero no sólo hay que atender a los daños en las infraestructuras, según Durocher (1994), la capacidad de recuperación del turismo después de un desastre natural depende del nivel de los daños, “ la eficacia con la que las instalaciones y servicios se vuelven a poner en marcha y la efectividad del marketing para comunicar la situación del destino” (Durocher, 1994, p. 66).

Los mayores perjuicios se producen en el corto plazo que sucede el siniestro, la capacidad de recuperación del destino y la confianza de los turistas, hacen que algunos destinos puedan llegar a recuperarse en un año (Rodríguez y Alvarez, 2013).

Finalmente debe resaltarse que la comunicación y la información son elementos fundamentales en el proceso de gestión de riesgos y crisis de un destino turístico y debe estar presente en sus fases (identificación, análisis, evaluación, tratamiento del riesgo, seguimiento

y revisión del riesgo del destino), así lo manifestó el Asia-Pacific Economic Cooperation (APEC, 2004).

En caso de que un impacto negativo afecte a un destino turístico, o simplemente si un destino es más vulnerable a riesgos o peligros (Rodríguez y Alvarez, 2013) el departamento de la institución que desarrolla los planes de marketing del destino debe ser el que tenga mayor protagonismo en el proceso de gestión de riesgos y crisis provocados por los desastres naturales que puedan afectar al destino.

Esto sucede cuando confluyen tres condiciones, según Bonalyn (2005) estas son:

- Los visitantes perciben y asimilan una situación de descrédito para el destino
- Los visitantes consideran que la situación es una amenaza
- Los visitantes juzgan al destino o a las personas que lo representan responsables en parte de la situación

Bonalyn (2005) es claro y manifiesta que en este caso se debe actuar sobre los aspectos cualitativos y los atributos del riesgo percibido, aspectos a los que los consumidores le dan más importancia.

3. METODOLOGÍA

Esta es una investigación cualitativa, que parte de una problemática amplia que es la gestión de riesgos en destinos turísticos. El trabajo toma como referencia el estado del arte sobre este tema, para la comprensión de la práctica real in situ; razón por la cual, se describe en sus resultados, como transcurre la gestión de riesgos en un destino turístico específico, en este caso, el cantón Atacames de la provincia Esmeraldas. Es también una investigación descriptiva, donde constituye una prioridad el conocimiento profundo del proceso de gestión de riesgos en la actividad y territorio especificados, con el objetivo de comprender y describir sus particularidades.

Los métodos utilizados son el inductivo-deductivo y el analítico-sintético. El primero de ellos permite estudiar hechos particulares, en este caso, la gestión de riesgos en el destino turístico. Por otra parte, a través del segundo método, se descompone la gestión de riesgos en una serie de elementos distintivos que fueron utilizados para levantar la información necesaria, que una vez agrupada, permitió caracterizar este proceso en el territorio esmeraldeño.

La recolección de la información proviene tanto de fuentes primarias como secundarias. Se han consultado tesis, textos y publicaciones seriadas y no seriadas de diversos autores e instituciones nacionales e internacionales, así como Plan de Desarrollo y Ordenamiento Territorial (PDOT) del Gobierno Autónomo Descentralizado (GAD) de Atacames. Asimismo, se realizaron entrevistas estructuradas a líderes de las entidades implicadas en la actividad turística del destino en estudio. Para la identificación de estas organizaciones, se utilizó como referencia la metodología de mapeo de actores claves de Tapella (2007); se analizaron distintos actores tomando en cuenta sus intereses e influencias de poder. Los parámetros tomados en cuenta se visualizan en las tablas siguientes:

Tabla 1. Metodología de análisis ponderación

Actor	Posición	Poder	Influencia
	A favor o en contra de la gestión de riesgo en la actividad turística. + -	Del 1 (bajo poder de decisión) al 5 alto poder	Del 1 (bajo poder de influencia) al 5 alto poder

Fuente: Tapella (2007)

Tabla 2. Explicación de los cuadrantes del mapa de actores

PODER	Alto 5	PODER ALTO, INFLUENCIA BAJA. SE CONVIERTE EN APOYO A LA ADMINISTRACIÓN Y GESTIÓN	PODER DE INFLUENCIA RELACIONADO DENTRO DE ADMINISTRACIÓN Y GESTIÓN
	2,5		INFLUENCIA ALTA Y PODER BAJO
Bajo 1			
	Bajo 1	2,5	Alto 5
		Influencia	

Fuente: Tapella (2007)

Para la elaboración del instrumento, se tuvieron en cuenta los elementos relevantes para la gestión de riesgos que se han identificado en la bibliografía consultada y constituyen referente de este estudio. Es por ello, que se indagó acerca de principales amenazas al territorio, existencia de modelos de gestión de riesgos ante desastres, monitorios sistemáticos tanto de los riesgos como de los eventos acontecidos y sus impactos, políticas y programas de recuperación, existencia de alianzas entre entidades para la gestión de los riesgos y formas de comunicación.

La información recopilada mediante las entrevistas se procesó a través de un procedimiento de categorización y agrupación para establecer inferencias a partir del análisis e interpretación de las mismas.

4. RESULTADOS

Los actores con mayor poder e influencia ante una situación de riesgo en la actividad turística de Atacames son los siguientes:

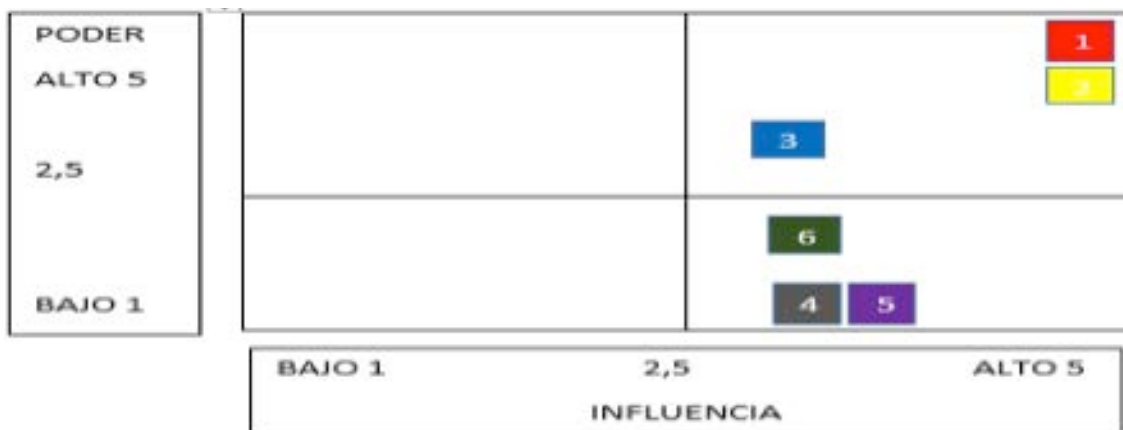
- Dirección de Turismo del GAD
- Unidad de Gestión de Riesgo del GAD
- Cámara de Turismo de Atacames.

Tabla 3. Actores identificados

N°	ACTOR	Posición	Poder	Influencia
1	Dirección de turismo (Gad Atacames)	+	5	5
2	Unidad de gestión de riesgos (Gad Atacames)	+	4	5
3	Cámara de Turismo	+	3	3
4	Turista	+	1	3
5	Habitantes	+	1	3
6	Operadores turísticos	+	2	3

Fuente: elaboración propia

Tabla 4. Mapa de actores



Fuente: elaboración propia

Tanto la Dirección de Turismo como la Cámara de Turismo, son organizaciones con ámbito cantonal vinculadas directamente al sector, mientras que la Unidad de Gestión de Riesgo es de ámbito cantonal articulada a la actividad de Emergencia y Protección.

En los registros documentales del GAD de Atacames se identificó que existe un alto impacto alto generado por amenazas antrópicas tales como la contaminación orgánica, presencia de desechos sólidos y uso de pesticidas que contaminan un recurso muy importante como el agua.

Los recursos faunísticos también se ven afectados por las amenazas antrópicas mencionadas anteriormente, sumando a estas la tala de manglares con un alto impacto según los registros. La flora también se ha visto afectada por la mano del hombre debido a la deforestación de especies nativas e introducción de nuevas especies como la palma africana.

En relación al riesgo o presencia de desastres naturales, se conoció que el uso y cuidado de los recursos naturales puede ayudar a reponerse frente a una amenaza, siendo prueba de ello los manglares del territorio, pues constituyen una defensa natural que posee Atacames frente a inundaciones y sirve de barrera para frenar el paso de desechos si llegara a ocurrir un evento de este tipo; la tala del mismo supone un riesgo a futuro.

En el Plan de Desarrollo y Ordenamiento Territorial (PDOT) de Atacames, se encuentran identificadas las amenazas naturales que podrían afectar la ciudad y por ende las actividades que se realizan en el mismo, entre estas están: amenaza volcánica y sequía con una ocurrencia baja, así como, terremoto y tsunami con una ocurrencia alta. En el caso de un terremoto la afectación sería a todo el cantón y en caso de un tsunami la afectación sería al nivel costanero (PDOT Atacames, 2014-2019).

Del análisis de la entrevista pudo constatar que la Dirección de Turismo del GAD no cuenta con un modelo de gestión de riesgos, pues dentro de esta institución la Unidad de Gestión de Riesgos es la encargada. Por su parte, la Cámara de Turismo, también cuenta con un modelo de gestión. Los tres organismos manifestaron que no existe un monitoreo sistemático para los riesgos, aunque admitieron que, durante los últimos eventos, tanto la Dirección de Turismo como la unidad de Gestión de Riesgos, sí realizaron recolección de datos a través de fichas de observación, llenado de encuestas y registro fotográfico.

Los últimos eventos naturales generaron distintos impactos en diferentes niveles; todos los entrevistados concordaron en que el impacto más alto se percibió en la llegada de los visitantes, debido a que la imagen del destino se vio afectada, además se cancelaron proyectos e inversiones. Entre los impactos sociales que se generaron se encuentran la pérdida de empleo, la migración por trabajo y la migración definitiva. Además, tanto las viviendas de la localidad como las instalaciones turísticas fueron afectadas.

Acerca de la frecuencia en la ocurrencia de los desastres, la Cámara de Turismo manifestó que no esperan un crecimiento de la misma, lo cual podría ser una aptitud muy optimista. Comentó, además, que la experiencia en eventos anteriores ayudó a afrontar los más recientes utilizando las mismas medidas, pues consideran que son efectivas. Por su parte, tanto la Dirección de Turismo como la Unidad de Gestión de Riesgos, sí esperan un crecimiento en estos eventos por lo que se preparan para ello utilizando y perfeccionando las medidas de los eventos anteriores.

De igual forma declararon que las experiencias anteriores ayudaron a responder de mejor forma a los eventos más recientes. Entre las medidas que se implementan actualmente se encuentran:

- Capacitación a la localidad y al sector turístico
- Campañas informativas
- Simulacros cantonales e internos

Sobre las políticas y programas para la recuperación, la Dirección de Turismo reveló que actualmente no toma en cuenta la gestión de riesgo con relación a la actividad turística, pero recientemente comenzó a participar en reuniones en conjunto con el Comité de Operaciones de Emergencia (COE) cantonal y por la naturaleza de la dirección y pertenecer al GAD, sigue los lineamientos que plantea la Unidad de Gestión de Riesgo del GAD cantonal.

Dentro de esta organización, a pesar de no contar con los recursos económicos ni con las habilidades y conocimientos para gestionar este proceso, se realizan como políticas de mitigación las siguientes:

- Inspecciones regulares a los establecimientos
- Campañas informativas
- Alertas tempranas
- Simulacros

La Unidad de Gestión de Riesgos, por su naturaleza, sí toma en cuenta la gestión de riesgo en la actividad turística, aunque no de forma permanente pues, el mayor énfasis se realiza en los feriados, momentos en que hay mayor afluencia de visitantes y por ende deben estar más alerta, tomando en cuenta que en ciertos feriados la población flotante supera a los habitantes de la ciudad.

Entre las políticas y programas que la institución implementa para mejorar la evaluación del riesgo se encuentran:

- Mapeo de riesgos
- Transferencia de conocimiento y tecnología
- Simulacros
- Información y utilización de red de contactos (considerada muy efectiva)
- Planes de evacuación y de emergencia
- Desarrollo de capacidades
- Entrenamiento en evaluación y gestión de riesgos

Acercas de las políticas y estrategias que se utilizan para la prevención y mitigación de las amenazas, pueden citarse:

- Las campañas informativas
- Las alertas tempranas
- Las inspecciones regulares

La jefa de la Unidad de Gestión de Riesgos también comentó que se emite un certificado después de una inspección, cuando se construye en zonas de riesgo, y que se tienen identificados los puntos de encuentros en caso de una alerta de Tsunami en el sector Vista al Mar, por ser un punto alto dentro de la ciudad de Atacames. Después de enfrentar un desastre natural, como política de recuperación, contemplan la ayuda inmediata pos desastre y la ayuda a largo plazo pos desastre a través de la entrega de carpas y gestión de ayuda con los respectivos ministerios para la entrega de casas a damnificados.

Esta Unidad mantiene un presupuesto asignado por parte del municipio y consideran que es suficiente para responder a las actividades contempladas en el Plan Operativo Anual (POA) de la institución; manifiestan también poseer los suficientes conocimientos y habilidades para realizar de forma eficaz la gestión ante desastres apoyados en dos plataformas para la reducción de riesgo en desastres, estas son la del COE y la de la Asociación de Municipalidades del Ecuador (AME). La primera funciona dependiendo del impacto que genere el evento, que puede ser cantonal, provincial o nacional y consiste en un trabajo articulado para dar respuesta ante las necesidades de la sociedad frente a una emergencia. Por su parte la segunda, posee una participación nacional e involucra a los municipios a nivel país y actualmente mantiene un convenio con la Secretaría de Gestión de Riesgos del Ecuador.

La Cámara de Turismo comentó que toma en cuenta la gestión de riesgo en la actividad turística de la ciudad y que, como políticas para la evaluación del riesgo, han implementado simulacros, red y transferencia de contactos. Para mejorar la gestión de riesgo dentro de la organización han implementado planes de evacuación, planes de emergencias y la adquisición de seguros a raíz de las experiencias recientes. La presidenta de la Cámara manifestó que solo el 25% de sus miembros han adquirido seguros y la otra parte se encuentra en proceso de adquisición.

Como políticas de mitigación y prevención implementadas, señalaron las campañas informativas, alertas tempranas e inspecciones regulares; y para mantenerse informados entre los miembros, utilizan un grupo de chat en caso de necesitar ayuda. Para la recuperación después de un desastre han realizado préstamos para reconstrucción. Los recursos económicos de la organización dependen de los aportes de los socios, que van de 10 a 40 dólares y consideran que no es suficiente para gestionar de manera adecuada la presencia de amenazas o la ocurrencia de desastres. Además, expresaron su preocupación por no contar con las suficientes habilidades y conocimientos en este tema, aunque participan en reuniones del comité de gestión de riesgos de Atacames.

Otro de los elementos investigados fue la existencia de alianzas para la gestión de riesgo, a lo que las tres entidades respondieron pertenecer al COE, en el caso de la unidad de la Unidad de Gestión de Riesgos, de forma obligatoria, mientras que la Dirección de Turismo y la Cámara de Turismo participan voluntariamente. El propósito de esta alianza es unir esfuerzos y realizar un trabajo conjunto, así como que todos los actores hagan las respectivas evaluaciones en caso de una emergencia y solución de la misma. Entre las principales políticas y estrategias usadas por la alianza están los protocolos que otorga la Secretaría de Gestión de Riesgos, medidas de prevención, planes de emergencia, reuniones de seguridad y respuesta inmediata en caso de algún evento.

La Unidad de Gestión de Riesgo es el ente rector dentro de esta alianza, la Dirección y la Cámara cumplen el papel de informar, la Cámara de Turismo suele brindar apoyo económico en caso de una emergencia. Las tres organizaciones entrevistadas manifestaron estar dispuestos a participar en una alianza público-privada para enfrentar, prevenir y mitigar posibles desastres naturales y de esta manera aportar al desarrollo de la actividad turística de Atacames buscando la protección de los habitantes y turistas.

Dentro de la entrevista se preguntó si poseen algún sistema de comunicación al momento de responder a una amenaza o desastre, a lo cual respondieron que se encuentran comunicados a través de llamadas y el uso de chats, y entre los medios más utilizados, ha sido efectivo la comunicación vía internet y redes sociales en general.

5. CONCLUSIONES

En Atacames se identificaron tres entidades implicadas con el turismo, dos de ellas pertenecientes al GAD y la tercera de tipo privada. Todas de alguna forma gestionan los riesgos, amenazas y ocurrencia de desastres, más no existe un modelo de gestión de riesgos específico para el turismo del cantón.

El GAD de Atacames se encuentra conformado por distintas unidades de gestión administrativas y operacionales, entre ellas la Dirección de Turismo y la Unidad de Gestión de Riesgos perteneciente a la Dirección de Medio Ambiente. La Dirección de Turismo no realiza la gestión de riesgos, siendo la Unidad de Gestión de Riesgos la encargada, sin embargo, su modelo de gestión es general para todas las actividades del territorio, careciendo de uno concreto para la actividad turística y sus complejidades.

Si bien existen algunas diferencias de criterios y procedimientos entre las entidades que gestionan el riesgo en Atacames, sobre todo entre la Cámara de Turismo y las dos pertenecientes al GAD; puede afirmarse que todas mantienen vínculos y trabajan con políticas y estrategias similares, a pesar de que solo la Unidad de Riesgos está real y adecuadamente capacitada. De esta forma, las alianzas han sido efectivas en momentos de desastres, como el sismo del 16 de abril del año 2016.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Abad, Jesús. (18 de septiembre, 2017). *Desastres naturales: cambios violentos, súbitos y destructivos en el medio ambiente cuya causa no es la actividad humana, sino los fenómenos naturales*. Recuperado de <https://cultura383.wordpress.com/2017/09/18/desastres-naturales-2/>.
- Asia-Pacific Economic Cooperation. (2004). *Introduction to Risk Management in Tourism Instructor's Guide*. Singapore, Asia-Pacific Economic Cooperation (APEC). Recuperado de <file:///D:/User%202017/Downloads/Introduction%20Instructors%20English.pdf>
- Bonalyn, N (junio, de 2005). Using Theories of Stigma Management and Impression Management to Understand and Repair Destination Image Following Tourism Crises, The BEST Education Network Think Tank V on Managing Risk and Crisis for Sustainable Tourism: Research and Innovation. Conferencia llevada a cabo en la University of the West Indies, Kingston, Jamaica.
- Boullon, R. (2002), *Proyectos turísticos: metodologías para acertar: sin errores*. Argentina, Buenos Aires: Ediciones Turísticas.
- Durocher, J. (1994). Recovery marketing: what to do after a natural disaster. *The Cornell Hotel and Restaurant Administration Quarterly*, 35(2), 66-70. Doi: 10.1016/0010-8804(94)90021-3
- Ecuador Travel. 21 de noviembre de 2014. 5 playas de Esmeraldas para enamorarse [Mensaje de un blog]. Recuperado de <https://ecuador.travel/es/5-playas-de-esmeraldas-ecuador-enamorarse>.
- Faulkner, B. (2 de abril de 2001), *Estrategias para la Gestión de Desastres en el Turismo: Pre-requisitos e Ingredientes*. [Adaptación de su versión original]. Recuperado de <http://www.jmarcano.com/riesgos/documentos/turismo1.html>

- Food and Agriculture Organization of the United Nations (FAO). (2016). *En tierra segura Ecuador: Un país con elevada vulnerabilidad*, 1-12. Recuperado de <http://www.fao.org/docrep/013/i1255b/i1255b02.pdf>
- Gobierno Autónomo Descentralizado de Atacames. (2014). *Plan de Desarrollo y Ordenamiento Territorial del Cantón de Atacames 2014-2019*. Recuperado de http://app.sni.gob.ec/snmlink/sni/PORTAL_SNI/data_sigad_plus/sigadplusdiagnostico/0860001050001_PDOT%20CANTON%20ATACAMES%20ETAPA%20DIAGN%C3%93STICO_12-03-2015_12-08-05.pdf.
- Mandke, P. (2008). *Hacia un Efectivo Desarrollo Turístico: Integrando la Gestión de Desastres en la Planificación y Desarrollo del Turismo*. Recuperado de <http://www.jmarcano.com/riesgos/documentos/turismo3.html>
- Pike, S. (2016). Destination Marketing Organizations *Research opportunities in an era of uncertainty. Abstract of keynote speech*. 6th International Conference on Tourism International Association for Tourism Policy (IATOUR). Naples.
- Tapella, E. (2007). El mapeo de actores claves. *Universidad Nacional de Córdoba. Inter-American Institute for Global Change Research (IAI)*.
- Rodríguez, D., y Álvarez, J. (noviembre, 2013). Vulnerabilidad del Turismo y Comunicación Institucional ante desastres: Estudio de casos. *REDMARKA*, 2, 137-161.
- Rodríguez, M. (1982), *Teoría general del turismo*. Ohio, USA: *Western Publishing*
- Secretaría de gestión de Riesgo. (2016). *Informes de Situación: Terremoto 7.8 Pedernales (16/04/2016) / Réplicas Esmeraldas (18/05/2016)*. Recuperado de <http://www.gestionderiesgos.gob.ec/informes-de-situacion-actual-terremoto-magnitud-7-8/>.
- United Nations Educational, Scientific and Cultural Organization (UNESCO). (2011) *Manual de gestión de riesgos de desastres para comunicadores sociales*, 7-72. Recuperado de <http://unesdoc.unesco.org/images/0021/002191/219184s.pdf>
- World Economic Forum (WEF). (2005). Disaster Response: *The Tourism Dimension. Study on the Feasibility of a Global Tourism. Disaster Communication Network*. Main Report. World Economic Forum & World Tourist Organization. Recuperado de <http://www.weforum.org/en/media/publications/GlobalRiskReports/index.htm>.

CAPÍTULO **9**

**GESTIÓN DE RECURSOS HUMANOS
Y COMPORTAMIENTO ORGANIZACIONAL**

COMPARACIÓN DE LA CULTURA ORGANIZACIONAL ENTRE UNIVERSIDADES DE COLOMBIA Y ECUADOR, APLICANDO EL INSTRUMENTO DE EVALUACIÓN DE CULTURA ORGANIZACIONAL (OCAI)

Suquillo Edwin

Pontificia Universidad Católica del Ecuador
esuquillo@puce.edu.ec

Carmona Carlos

Universidad Nacional de Rosario-Argentina.
carmonovich@hotmail.com

Asencio Luis

Universidad de Guayaquil
luis.asencioc@ug.edu.ec

Resumen

El objetivo de la presente investigación es comparar la cultura organizacional en tres universidades: Pontificia Universidad Católica del Ecuador (PUCE), Corporación Universitaria Americana (CUA) de Barranquilla-Colombia, y la Universidad de Guayaquil (UG) de Ecuador. Para ello, se aplicó el Instrumento de Evaluación de la Cultura Organizacional (OCAI) al personal docente y administrativo que labora en las Carreras de Administración de las Universidades objeto del presente estudio, permitiendo comparar las culturas organizacionales según la clasificación propuesta en el Modelo de Valores por Competencia. Los resultados muestran una cultura actual tipo “Clan” para la CUA y la UG, mientras que en la PUCE se evidencia una cultura de “Mercado” y “Jerárquica”. En las tres universidades se manifiesta una cultura preferida tipo “Clan”; la cual no se orienta a la Visión estratégica propuesta en cada Universidad.

Palabras claves: Cultura organizacional, Modelo de valores en competencia, Universidad, OCAI.

Keywords: Organizational culture, Competing values model, University, OCAI.

1. INTRODUCCIÓN

La cultura es parte de toda organización, una cultura firme le proporciona estabilidad. La cultura organizacional depende de sus fortalezas y debilidades, y puede tener una enorme influencia sobre las actitudes y el comportamiento de sus integrantes (Robbins & Judge, 2013).

Las universidades como toda organización basan su funcionamiento en su cultura y lo expresa en sus planes estratégicos; es así que la visión de futuro de la Pontificia Universidad Católica del Ecuador dice: “La PUCE, es el referente nacional en formación integral e inclusiva con impacto social. La innovación, agilidad y compromiso identifican su cultura organizacional. Es reconocida internacionalmente por su producción científica y la calidad de sus estudiantes y docentes.” (PUCE, 2016, p. 41).

En el Plan de acción estratégico quinquenal 2016 – 2020 de la Corporación Universitaria Americana de Barranquilla Colombia, se menciona como objetivo estratégico “Posicionar la cultura organizacional, la identidad e imagen corporativa hacia afuera como al interior de la organización.” (CUA, 2016, p. 5), y establece varios objetivos institucionales fundamentados en su cultura organizacional, como: fomentar la cultura del emprendimiento en estudiantes y docentes de la institución; consolidar la cultura de la evaluación docente; forjar la integridad a través del sentido de pertenencia, la cultura universitaria y la responsabilidad social; promover y fortalecer la cultura del bilingüismo; y, fomentar la cultura de autoevaluación de programas e institucional (CUA, 2016).

De igual manera en la Universidad de Guayaquil de Ecuador, un objetivo estratégico Institucional dice: “Incrementar la eficiencia y eficacia de la gestión de los procesos institucionales comprometidos con el desarrollo de la Universidad de Guayaquil” (Universidad de Guayaquil, 2016, p. 96), para lo cual se establecen los siguientes lineamientos estratégicos: Implementar programas de capacitación para personal administrativo y académico, desarrollar un plan de comunicación interna, mejorar los procesos administrativos, académicos y financieros; entre otras.

Entonces, la cultura es un elemento estratégico dentro de una organización que influye en sus resultados; por lo tanto, es necesario medir la cultura organizacional, para establecer acciones de mejora. Las empresas que aprenden, deben reinventarse a sí mismas para afrontar las nuevas condiciones del contexto (Fernández, 2009).

Carrillo (2016) realizó un estudio sobre las formas de medir la cultura organizacional, los resultados muestran que se puede medir en relación a la estrategia, estructura, trabajo en grupo, liderazgo, propietarios, innovación, orientación a resultados y orientación a personas. El estudio identifica las siguientes formas de medición: de valores en competencia de Cameron y Quinn (1999), de Porter (1982), modelo y encuesta de Denison (1998, 2005), mejorado de Ruiz y Ruiz (2011), de las 7s de McKinsey, entre otras.

El objetivo de la presente investigación es comparar la cultura organizacional en tres universidades: Pontificia Universidad Católica del Ecuador, Corporación Universitaria Americana de Barranquilla de Colombia, y la Universidad de Guayaquil de Ecuador; aplicando el Modelo de valores en competencia de Cameron y Quinn (1999).

2. REVISIÓN DE LA LITERATURA

Estado del Arte

Lapiņa, Kairiša, & Aramina (2015) presentan un estudio sobre el rol de la cultura organizacional y su relación con la calidad de la administración, prueban que la cultura organizacional está directamente relacionada con la efectividad y el desempeño de la organización. Para ello, aplican el Instrumento de Evaluación de la Cultura Organizacional (OCAI) en la *Riga Technical University*.

Karpova, Ardashkin, & Kabanova (2015) aplicaron el instrumento OCAI en una universidad de Rusia y prueban la hipótesis de que una adecuada cultura organizacional es un instrumento estratégico que ayuda a enfocar el trabajo de la institución. Concluyen que, si las instituciones de educación superior rusas quieren ser competitivas entre otras universidades internacionales, deben medir y desarrollar su cultura organizacional.

Lacatus (2013) analiza varios modelos que permiten medir la cultura organizacional universitaria, como la Matriz de culturas organizacionales denominada Marco de Valores Competente (CVF), que es una matriz de cuatro cuadrantes que resulta de cruzar las dimensiones esenciales que cualquier organización puede mostrar; la dimensión horizontal que va desde las culturas con énfasis interno hasta el posicionamiento externo y la dimensión vertical que se refiere a culturas caracterizadas por flexibilidad, individualidad y espontaneidad en un extremo y culturas caracterizadas por estabilidad, control y predictibilidad en el otro extremo. El estudio concluye que las universidades contemporáneas se enfrentan a un nuevo modo de producción de conocimiento asociado con la economía del conocimiento postindustrial, lo que implicaría una mercantilización de la educación superior y la investigación en la economía global.

García, Hernández, Vargas, & Cuevas (2012) aplican el Modelo de los Valores en Competencia (MVC) en dos universidades mexicanas. Los resultados evidencian una cultura actual de mercado y una cultura preferida tipo clan y adhocrática.

Mohammadi, Yeganeh, & Rad (2010) estudiaron la relación entre la percepción de la cultura organizacional y sus preferencias para las responsabilidades de becas, docencia, instrucción de docentes y consejería. La investigación se realizó en cuatro universidades de Shiraz, Teherán y Ahvaz. Para recopilar los datos, se aplicó el Instrumento de Evaluación de la Cultura Organizacional (OCAI). Los resultados evidencian un efecto significativo entre la cultura universitaria para las responsabilidades de becas y docencia; y no mostraron una relación significativa entre la cultura organizacional para las responsabilidades de consejería e instrucción de los docentes.

Cultura organizacional

“La cultura organizacional se refiere a un sistema de significado compartido por los miembros, el cual distingue a una organización de las demás” (Robbins & Judge, 2013, p. 512); Algunas características fundamentales que captan la esencia de la cultura en una organización son innovación y toma de riesgos, atención a los detalles, orientación a los resultados, orientación a la gente, orientación a los equipos, dinamismo y estabilidad. Las investigaciones sobre la cultura organizacional buscan medir la manera en que los empleados ven a su organización y la satisfacción laboral busca medir los sentimientos de los empleados con respecto a las expectativas de la organización. El término cultura organizacionales es descriptivo, mientras que la satisfacción laboral es evaluativa (Robbins & Judge, 2013).

Edgar Schein, (citado por Salazar, 2008, pp. 13–14) definió la cultura como “un patrón de suposiciones básicas que ha funcionado lo suficientemente bien como para ser considerado válido y, por tanto, ser enseñado a los nuevos miembros como la forma correcta de percibir, pensar y sentir en relación con esos problemas de adaptación interna e integración interna”

Modelo de Valores por Competencia

El Modelo de Valores por Competencia (MVC) fue propuesto por Cameron & Quinn (2006), tiene como propósito diagnosticar la cultura organizacional, permitiendo establecer la manera en cómo piensan, actúan y procesan la información las personas al interior de la organización en términos de valores y premisas fundamentales. El modelo propone cuatro tipos de organizaciones (Clan, Adhocrática, Jerárquica y de Mercado) que se forman por el cruce de dos ejes o dimensiones (similar al plano cartesiano). El eje horizontal, contrapone la estrategia de orientación interna que tiene la organización (a corto plazo y actividades simples) a la estrategia de orientación externa (a largo plazo y de actividades orientadas al logro de objetivos). El eje vertical, contrapone las características ejercidas por la organización sobre sus miembros: Flexibilidad y discreción frente a la estabilidad y control.

La organización tipo CLAN es como una “familia” ampliada. Su figura es paternal. La cohesión, la moral son muy importantes. El éxito es definido por la preocupación hacia los empleados, la sensibilidad hacia clientes y consumidores. La organización JERÁRQUICA es un lugar de trabajo estructurado. Los líderes se precian de ser buenos coordinadores. El elemento concerniente a largo plazo es la estabilidad, el desempeño eficiente y las operaciones precisas. El éxito está definido en términos de entrega confiable, programación exacta y bajo costo. La organización de MERCADO se orienta a resultados. Los líderes son guías. El elemento que mantiene unida a la organización es el énfasis por ganar. La reputación corporativa y el éxito son preocupaciones constantes. La organización ADHOCRÁTICA es un lugar dinámico, emprendedor y creativo. Los líderes son considerados innovadores y tomadores de riesgos. La organización se mantiene unida por la experimentación y la innovación. El éxito es concebido como la generación de productos y de servicios nuevos y únicos. La mayoría de las organizaciones tienen una mezcla de todas las culturas identificadas por el modelo MCV, pero predominará una (Cameron & Quinn, 2006).

Instrumento de Evaluación de la Cultura Organizacional (OCAI)

Es un método de investigación validado para evaluar la cultura organizacional. Fue desarrollado por Kim Cameron y Robert Quinn. Consta de cuatro valores en competencia que corresponden a cuatro tipos de cultura organizacional. Consideran que cada organización tiene su propia combinación de estos cuatro tipos de culturas organizacionales. Esta combinación se determina completando una encuesta concisa. Esta evaluación es un método válido para examinar la cultura organizacional y el deseo de cambio. OCAI es utilizado por más de 10,000 compañías en todo el mundo (Kim Cameron & Robert Quinn, 2018).

La herramienta OCAI evalúa seis dimensiones con cuatro respuestas cada una. Cada pregunta, se divide en 100 puntos entre las respuestas según el grado en que cada respuesta describa adecuadamente a la organización. Existen dos columnas para respuestas; primero se les pide a los encuestados que evalúen la cultura organizacional actual (primera columna AHORA) y, en segundo lugar, que describan lo que esperan sea la cultura en el futuro

(segunda columna PREFERIDOS). Para graficar los perfiles actuales y futuros se calculan los puntajes porcentuales de cada grupo A, B, C y D. Cada puntaje corresponde a un tipo de cultura organizacional (A = Clan, B = Adhocracia, C = Mercado, D = Jerarquía).

Las dimensiones que evalúa el instrumento OCAI, son: Características dominantes, Liderazgo organizacional, Gestión de empleados, Qué mantiene unida la organización, Énfasis estratégico y Criterios para el éxito.

El instrumento presenta los resultados porcentuales en un plano cartesiano formado por el eje X: Enfoque interno e integración versus enfoque externo y diferenciación; y eje Y: Estabilidad y control versus Flexibilidad y discreción. A la izquierda del plano, la organización está enfocada internamente y hacia la derecha, la organización está enfocada. En la parte superior del plano, la organización desea flexibilidad y discreción, mientras que abajo, la organización quiere estabilidad y control (OCAI online, 2010). En la Tabla 1 se resumen las características más importantes identificadas para cada tipo de cultura.

Modelo de cambio basado en el aprendizaje

En la sociedad del aprendizaje, caracterizada por el cambio permanente, las empresas necesitan ser capaces de recrearse a sí mismas para actuar más eficientemente (Fernández, 2009). El entorno en el cual se desarrollan las universidades es cambiante, factores como la globalización y la tecnología aceleran y evidencian el cambio; por lo tanto, se requiere que la universidad sea una empresa que aprende, para ello se debe conocer su cultura organizacional en su estado actual y su estado preferido.

Tabla 1. Características de cada tipo de cultura organizacional, según el Modelo de Valores por Competencia

La cultura del Clan	La cultura Adhocrática
<ul style="list-style-type: none"> • La organización es un lugar muy agradable para trabajar, donde la gente comparte mucha información personal. • Los líderes o jefes de la organización son vistos como figuras parentales. • La organización se mantiene unida por lealtad o tradición. • El compromiso es alto. • La organización valora el trabajo en equipo, la participación y el consenso. • Tipo de Líder: facilitador, mentor, creador de equipos. • Controladores de valor: compromiso, comunicación, desarrollo. • Teoría de la efectividad: el desarrollo humano y la participación producen efectividad. • Estrategias de calidad: empoderamiento, trabajo en equipo, participación de los empleados, Desarrollo de recursos humanos, comunicación abierta. 	<ul style="list-style-type: none"> • La organización es un lugar dinámico, emprendedor y creativo para trabajar. • Los líderes son considerados innovadores y tomadores de riesgos. • La organización se mantiene unida por un compromiso con la experimentación y la innovación. • El énfasis es estar a la vanguardia • El énfasis de la organización a largo plazo está en el crecimiento y adquirir nuevos recursos. • El éxito significa obtener productos o servicios únicos y nuevos. • Ser un líder de producto o servicio es importante. • Tipo de líder: innovador, emprendedor, visionario. • Controladores de valor: resultados innovadores, transformación, agilidad. • Teoría de la efectividad: la innovación, la visión y los nuevos recursos producen eficacia. • Estrategias de calidad: sorpresa y deleite, creación de nuevos estándares, anticipación de necesidades, mejora continua, encontrando soluciones creativas

La cultura jerárquica	La cultura de mercado
<ul style="list-style-type: none"> • Un lugar muy formalizado y estructurado para trabajar. Los procedimientos rigen lo que hace la gente. • Los líderes se enorgullecen de ser buenos coordinadores y organizadores que tienen una mente eficiente. • Mantener una organización sin problemas es lo más importante. • Reglas formales y las políticas mantienen unida a la organización. • La preocupación a largo plazo es la estabilidad y el rendimiento con operaciones eficientes y sin problemas. • El éxito se define en términos de confiabilidad, programación suave y bajo costo. • Tipo de Líder: coordinador, monitor, organizador. • Controladores de valor: eficiencia, puntualidad, consistencia y uniformidad. • Teoría de la efectividad: el control y la eficiencia con procesos apropiados producen eficacia. • Estrategias de calidad: detección del error, medición, control de procesos, herramientas de calidad. 	<ul style="list-style-type: none"> • Una organización orientada a resultados. • La gente es competitiva y orientada a objetivos. • Los líderes son conductores duros y exigentes. • La organización se mantiene unida por el énfasis en ganar • La reputación y el éxito son preocupaciones comunes. • El foco a largo plazo está en las acciones competitivas y el logro de metas y objetivos mensurables. • El éxito se define en términos de cuota de mercado y penetración • El estilo de organización es una competitividad dura. • Tipo de líder: controlador, competidor, productor. • Controladores de valor: cuota de mercado, logro de metas, rentabilidad • Teoría de la efectividad: la competencia agresiva y el enfoque en el cliente producen eficacia. • Estrategias de calidad: medir las preferencias de los clientes, mejorar la productividad, crear asociaciones externas, mejora de la competitividad, involucrando a clientes y proveedores.

Fuente: Report Organizational Culture Assessment Instrument Public administration (OCAI online, 2010).

3. METODO Y RESULTADOS

El presente estudio es cualitativo, descriptivo y explicativo a nivel de casos. Compara tres instituciones de educación superior, con cierto grado de similitudes desde el punto de vista académico y socioeconómico. Se utilizó el Instrumento de Evaluación de Cultura Organizacional, propuesto en el Modelo de Valores por Competencia y que fue aplicado en las Facultades relacionadas con las Carreras de Ciencias de la Administración y afines. El modelo se ha aplicado a todo tipo de organizaciones para conocer las culturas actual y preferida y hacer una propuesta para el cambio; además permite identificar el perfil de la cultura dominante en cada Universidad y establecer semejanzas y diferencias entre las mismas.

En la Tabla 2, se indica el número de empleados entre personal docente y administrativos de las Universidades objeto de estudio y el número de personas que llenaron el cuestionario.

Tabla 2. Tamaño de la población y muestra tomada

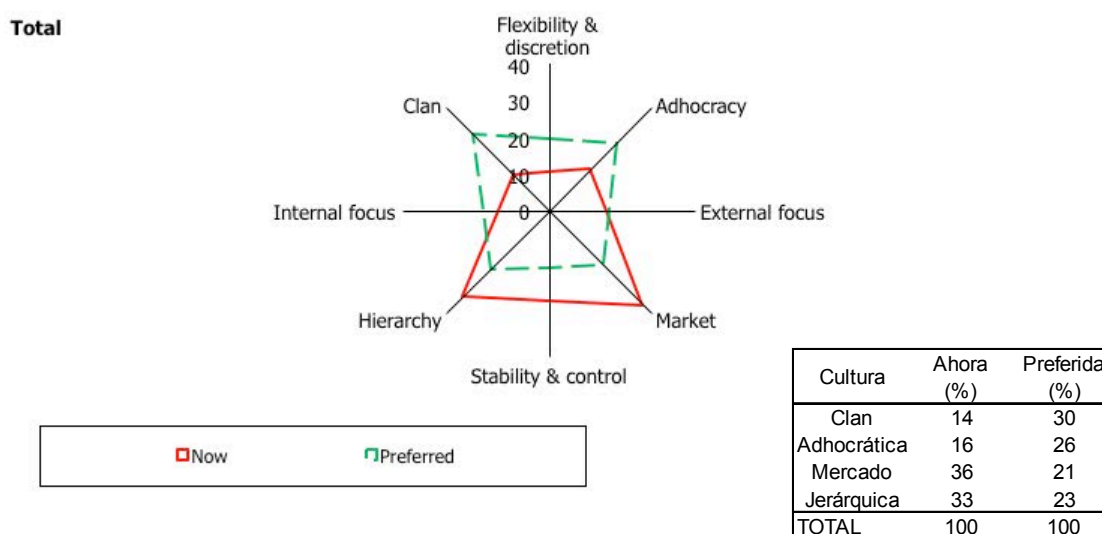
Universidad	Facultad	Número de empleados	Número de empleados que llenaron la encuesta
Pontificia Universidad Católica del Ecuador	Facultad de Ciencias Administrativas y Contables	75	19
Corporación Universitaria Americana (Colombia)	Facultad de Ciencias Administrativas y Contables	48	43
Universidad de Guayaquil (Ecuador)	Carrera de Ingeniería en Comercio Exterior	42	24

Fuente: Estudio empírico realizado por los Autores

Para tabular y procesar los datos, se utilizó el programa MS Excel. A continuación, se presentan los resultados obtenidos en cada Universidad.

Pontificia Universidad Católica del Ecuador (PUCE)

Gráfico 1. Cultura organizacional en la PUCE de Ecuador

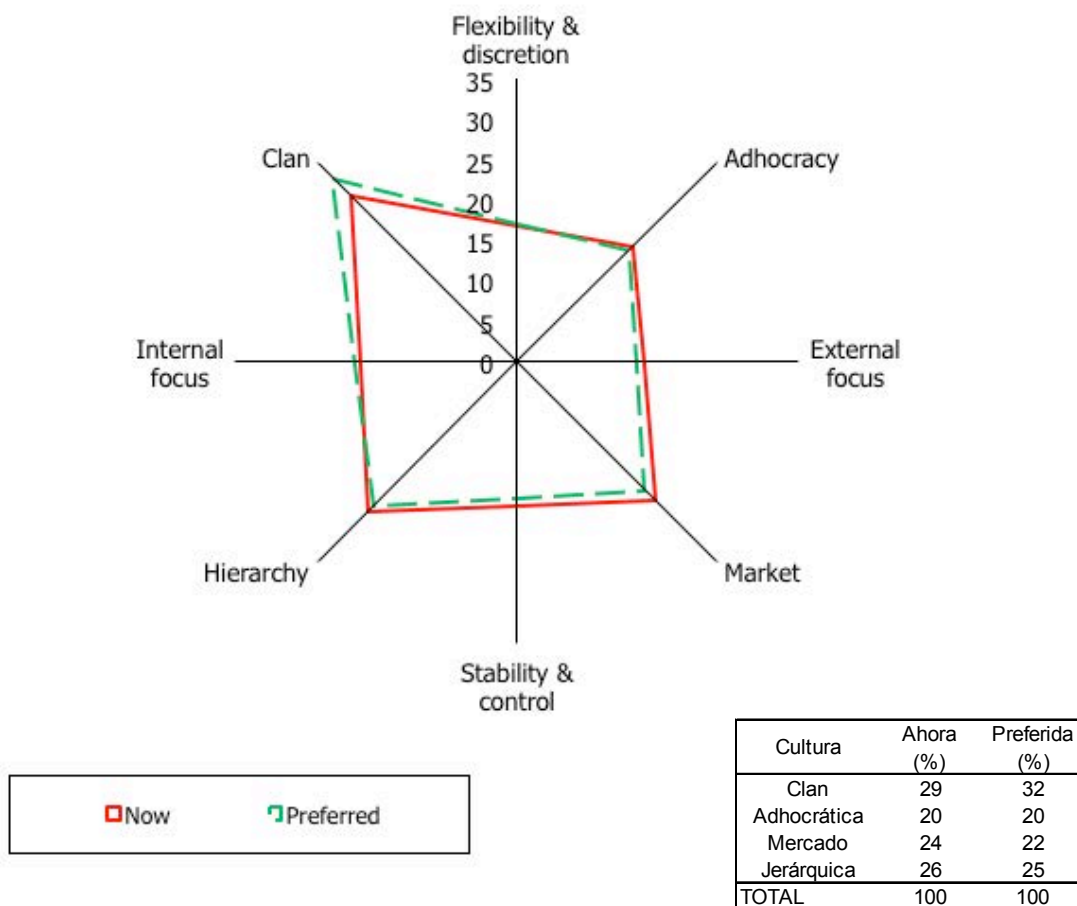


La cultura organizacional actual de la PUCE está orientada al mercado (36%) y jerárquica (33%), se evidencia un fuerte componente de estabilidad y control; y un bajo componente de flexibilidad y discreción. Este resultado es comprensible tomando en cuenta que la Universidad está regentada por una institución religiosa como la Compañía de Jesús. Por otro lado, la cultura organizacional preferida pretende alcanzar un equilibrio entre cultura tipo Clan (30%), adhocracia (26%), mercado (21%) y jerárquica (23%) (Gráfico 1).

Corporación Universitaria Americana (CUA)

Gráfico 2. Cultura organizacional en la CUA de Colombia

Total

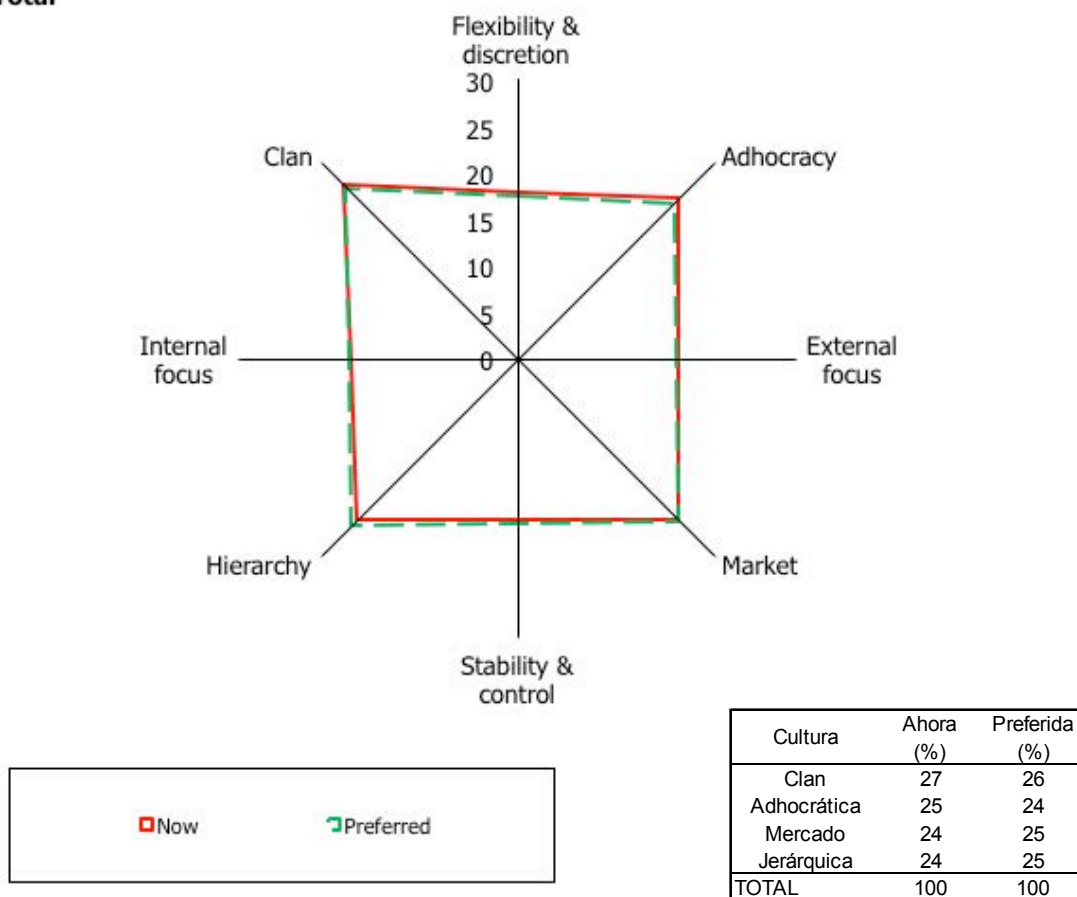


La cultura dominante actual de la CUA es tipo Clan (29%) con orientación interna y control flexible. Se caracteriza por valores y objetivos compartidos, cohesión, participación, desarrollo de los individuos, sentido de grupo, funcionamiento mediante trabajo en equipo, normas de lealtad y consenso. Por otro lado, se prefiere mantener e incrementar la cultura tipo Clan (32%) (Gráfico 2).

Universidad de Guayaquil (UG)

Gráfico 3. Cultura organizacional en la UG de Ecuador

Total



No se evidencia una cultura organizacional dominante, existe una pequeña preferencia hacia la cultura tipo Clan (27%) ahora y (26%) preferida. Los resultados que sus miembros la ven como una organización estable y equilibrada, tal vez por el sentido de pertenencia de sus integrantes quienes desean que esta se potencialice y continúe evolucionando (Gráfico 3).

Comparación de las culturas predominantes

En la Tabla 3, se presenta el resumen con los tipos de cultura predominante identificados para cada Universidad.

Tabla 3. Tipos de cultura predominantes por dimensión, en las universidades objeto de estudio

	Pontificia Universidad Católica del Ecuador	Corporación Universitaria Americana (Colombia)	Universidad de Guayaquil (Ecuador)
RESULTADOS Cultura actual	Mercado y Jerárquica	Clan	Clan
1. Características dominantes	Jerárquica	Clan y mercado	Jerárquica
2. Liderazgo organizacional	Mercado	Clan	Mercado
3. Gestión de empleados	Mercado	Clan	Clan
4. Qué mantiene unida la organización	Mercado	Jerárquica	Clan
5. Énfasis estratégico	Mercado	Clan y Jerárquica	Clan y Adhocrático
6. Criterios para el éxito	Jerárquica	Clan	Adhocrático
RESULTADOS Cultura preferida	Clan	Clan	Clan
1. Características dominantes	Adhocrática	Clan	Mercado
2. Liderazgo organizacional	Clan	Clan	Jerárquica
3. Gestión de empleados	Clan	Clan	Clan
4. Qué mantiene unida la organización	No se evidencia	Clan	Clan
5. Énfasis estratégico	Clan	Clan	Adhocrático
6. Criterios para el éxito	Clan	Clan	Adhocrático

Fuente: Estudio empírico realizado por los autores en cada Universidad objeto de estudio

El grado de importancia y de pertinencia de este estudio radica en señalar cual es la hoja de ruta para obtener un cambio organizacional y el método más adecuado para lograrlo, considerando todos aquellos riesgos para el cambio cultural para permitir y ordenar los mecanismos de ajustes significativos, que conlleve a la alta dirección a desarrollar estrategias y actividades dentro de un plan de acción con su respectiva implementación. En ese orden de ideas, se podrá maximizar los recursos para dar respuesta oportuna a los grandes retos que se enfrentan las universidades como es el incremento de competencias basadas en la innovación, ciencias y tecnología. Se hace un imperativo estratégico, gestionar una cultura organizacional coherente, con convicciones fuertes que movilice a toda la organización hacia el cumplimiento de los objetivos misionales.

Los resultados muestran que, en la Facultad de Ciencias Administrativas y Contables de la Pontificia Universidad Católica del Ecuador, la cultura dominante actual es tipo “Mercado”

en las dimensiones: liderazgo organizacional, gestión de empleados, aspectos que mantienen unida la organización y énfasis estratégico; lo cual se debe sobre todo a las estrategias tomadas los últimos años para incrementar la demanda de estudiantes que ingresen a la Facultad. Además, la cultura tipo “Jerárquica” manifiesta en las dimensiones: características dominantes y criterios para el éxito, lo cual es afín al tipo de administración que mantienen las autoridades de la PUCE.

Respecto a la cultura preferida, sobresale la cultura tipo “Clan”, en las dimensiones: liderazgo organizacional y gestión de empleados; y tipo “Adhocrática” como características dominantes; este resultado manifiesta la necesidad de que la Facultad sea un lugar dinámico, emprendedor y creativo, con miembros innovadores y tomadores de riesgos.

En la Facultad de Administración de la Corporación Universitaria Americana, se ha encontrado que la cultura dominante es tipo “Clan”, aunque se aprecia mucho equilibrio en los otros tipos de cultura. Se halla precisa la siguiente definición “La cultura de clan tiene orientación interna y control flexible. Se caracteriza por valores y objetivos compartidos, cohesión, participación, desarrollo de los individuos, sentido de grupo, funcionamiento mediante trabajo en equipo, normas de lealtad y consenso. Su nombre se debe a su similitud con una organización familiar” (Cameron & Quinn, 2006). Quizá este hallazgo es la resultante natural por ser una institución que nació de un emprendimiento y su administración está concentrada en la cabeza de la familia fundadora y los empleados la ven y la sienten como una gran familia.

Las características dominantes actuales en la Carrera de Ingeniería en Comercio Exterior de la Universidad de Guayaquil siguen una estructura “Jerárquica” debido a su naturaleza de institución pública, conlleva a seguir normas y directrices centralizadas. En cuanto al liderazgo organizacional actual se identifica una orientación al mercado, ya que su dirección busca enlazar vínculos con instituciones público-privadas para obtener ventajas competitivas en el entorno; sin embargo, sus integrantes prefieren un liderazgo de tipo jerárquico característico de las instituciones públicas.

De igual manera la gestión de los empleados actual sigue una cultura de grupo familiar “Clan” en un ambiente amistoso de trabajo que mantiene unida la organización, similar a la situación que prefieren los empleados. Por su parte, el énfasis hacia sus objetivos estratégicos también sigue un enfoque de grupo familiar conjuntamente con un espíritu emprendedor que se adapta a los cambios del entorno (Adhocrático) que se asemeja a la situación adhocrática preferida por sus integrantes. Finalmente, los integrantes de la organización concuerdan en su percepción actual y preferida de tipo adhocrática, respecto a los criterios para el éxito de la organización que conlleva a una cultura organizacional emprendedora y creativa que se adapta a los cambios del entorno para lograr sus objetivos estratégicos.

4. CONCLUSIONES

De acuerdo a los resultados empíricos, se concluye que la calidad del clima organizacional en las tres Universidades es diferente, lo cual se atribuye a factores de ideología política y de cultura nacional y de región. Las diferencias relevantes encontradas y los distintos pesos relativos que le da cada universidad en las variables medidas, demuestra que se trata de dos materialidades opuestas de clima organizacional. Naturalmente como no se estableció la realización de

otros controles de más variables que de cierta manera pudiera explicar el resultado obtenido, se infiere que la preponderancia de las percepciones colectivas e individuales del personal evaluado en las tres instituciones también diste una con las otras en concordancia con ciertas categorías sociodemográficas.

Es sustancial y significativo que en estudios venideros y de carácter comparativo, se integren diferentes tipos de criterios analíticos que posibilite reseñar y reconocer las áreas o grupos de personas que son determinantes sobre los resultados y que se pueden catalogar como detonantes y marcadores para las diferencias presentadas entre diferentes universidades. En ese orden de ideas, al respecto conviene las comparaciones por sexo, edad, nivel de escolaridad, antigüedad laboral, nivel jerárquico, tipo de vinculación o contrato de trabajo, entre otros.

En consecuencia queda claro, de momento, que este análisis comparativo es técnicamente factible, por tener un instrumento apropiado, validado y aceptado por la comunidad académica que permite esta tarea y además porque las instituciones que enseñan y aprenden tienen un interés científico y práctico para identificar todo aquello que le permita evaluarse, compararse y establecer planes de mejora en lo que se refiere a su cultura organizacional y como puede sacarle provecho a las características organizacionales que determina sus diferencias y sus semejanzas al momento de competir o mantenerse activo en el sector.

Los frutos presupuestados dentro de esta investigación permitirán a las instituciones de educación superior analizadas, transformarse en organizaciones focalizadas y fuertemente orientadas a las coyunturas y evoluciones que se desatan continuamente en la educación, flexibilizando y aligerando sus procesos administrativos, para que sean instituciones dinámicas que marquen tendencias y que estén constantemente comprendiendo su entorno y la sociedad en general se beneficie de ese dinamismo, pero sin descuidar los grados de importancia de la cultura organizacional. El cambio es muchas veces imprescindible para llegar a ser organizaciones altamente competitivas, valorando siempre los alcances, las fortalezas y aspectos de mejora del trabajador con la organización y facilitando que se desarrollen los planes de carrera laboral.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Cameron, K., & Quinn, R. (2006). *Diagnosing and Changing Organizational Culture. The Jossey-Bass Business & Management Series* (Revised ed). San Francisco: Jossey-Bass. Retrieved from https://www.researchgate.net/profile/Hector_Cuevas-Vargas/publication/282353614_Diagnostico_de_la_cultura_organizacional_en_universidades_tecnologicas_bajo_el_Modelo_de_Valores_en_Compentencia/links/560d7ac308ae6cf68153f578/Diagnostico-de-la-cultura-organi
- Carrillo, A. (2016). Medición de la Cultura Organizacional. *Revista Digital FCE UNLP*, 13. Retrieved from <https://revistas.unlp.edu.ar/CADM/article/download/2637/2641/>
- CUA. (2016). *Plan de Acción Estratégico Quinquenal 2016 – 2020 Sede Principal Barranquilla*.
- Fernández, M. (2009). Empresas : Modelo de cambio basado en el aprendizaje. *SaberEs*, 1, 75–85.
- García, L., Hernández, R., Vargas, B., & Cuevas, H. (2012). Diagnóstico de la cultura organizacional en universidades tecnológicas bajo el Modelo de Valores en Competencia. *Estudios En Ciencias Sociales y Administrativas de La Universidad de Celaya, Año 2 N°*

- 1(January), 9–29. Retrieved from https://www.researchgate.net/profile/Hector_Cuevas-Vargas/publication/282353614_Diagnostico_de_la_cultura_organizacional_en_universidades_tecnologicas_bajo_el_Modelo_de_Valores_en_Competencia/links/560d7ac308ae6cf68153f578/Diagnostico-de-la-cultura-organi
- Karpova, A., Ardashkin, I., & Kabanova, N. (2015). Organizational Culture in Focus of Measurements. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 166, 246–253. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2014.12.519>
- Kim Cameron, & Robert Quinn. (2018). About the Organizational Culture Assessment Instrument (OCAI). Retrieved February 1, 2018, from <https://www.ocai-online.com/about-the-Organizational-Culture-Assessment-Instrument-OCAI>
- Lacatus, M. L. (2013). Organizational Culture in Contemporary University. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 76, 421–425. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2013.04.139>
- Lapiņa, I., Kairiša, I., & Aramina, D. (2015). Role of Organizational Culture in the Quality Management of University. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 213, 770–774. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.11.472>
- Mohammadi, M., Yeganeh, E. M., & Rad, T. D. (2010). The relationship between faculty members' perception of organizational culture types and their preferences for instruction and counselling in Iranian College of Education and Psychology. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 5(2), 1841–1848. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2010.07.375>
- OCAI online. (2010). *Organizational Culture Assessment Instrument Public administration. OCAI online*. Retrieved from www.ocai-online.com
- PUCE. (2016). *Plan Estratégico de Desarrollo Institucional 2016-2020*.
- Robbins, S., & Judge, T. (2013). *Cultura organizacional. Comportamiento organizacional*.
- Salazar, A. M. (2008). *Estudio de la cultura organizacional, según Cameron Y Quinn: Caso de una empresa del sector asegurador venezolano*. Universidad Católica Andrés Bello. Retrieved from <http://biblioteca2.ucab.edu.ve/anexos/biblioteca/marc/texto/AAR5070.pdf>
- Universidad de Guayquil. (2016). *Plan Estratégico de Desarrollo Institucional*. Retrieved from http://www.ug.edu.ec/leytransparencia/literalk/2017/Documentos/PLANIFICACION ESTRATEGICA_2016_2020.pdf

CARACTERIZACIÓN DE LA CULTURA ORGANIZACIONAL DE DOS FACULTADES DE CIENCIAS ADMINISTRATIVAS DE QUITO DESDE LA PERSPECTIVA DEL MODELO DE VALORES POR COMPETENCIA

Olivia del Pilar Espinosa Ochoa

Universidad Tecnológica Equinoccial
epilar@ute.edu.ec

Jorge Enrique Jaramillo Villagómez

Pontificia Universidad Católica del Ecuador
JJARAMILLO@puce.edu.ec

Fernando Xavier Rosas Salas

Pontificia Universidad Católica del Ecuador
FXROSASS@puce.edu.ec

Myrian Patricia Rubio Díaz

Pontificia Universidad Católica del Ecuador
MRUBIOD@puce.edu.ec

Resumen

La investigación fijó como objetivo el diagnóstico de la cultura dominante y preferida de dos Facultades de Ciencias Administrativas, mediante el Modelo de Valores en Competencia (MVC) y la validez empírica de las similitudes de las culturas existentes. Las presunciones básicas fueron: (1) la cultura de las dos organizaciones corresponde a una combinación de tipos culturales, (2) existe una cultura dominante similar en las dos organizaciones; y, (3) la cultura organizacional entre las dos Facultades es similar. Se aplicó el instrumento de validación (OCAI) a una muestra compuesta de 93 individuos, después de haber probado la consistencia interna de sus ítems, a través del Alfa de Cronbach. Un análisis factorial posibilitó comprobar que las dos entidades exhiben una combinación de los tipos culturales jerárquico, de mercado, adhocrático y clan, en ese orden; y, la cultura dominante actual en ambas entidades es jerárquica. El diagnóstico proporcionará información válida a los gestores universitarios en procura de perfilar la mejora del rendimiento organizacional.

Palabras claves: cultura organizacional, Modelo de Valores por Competencia, instrumento de validación OCAI.

Abstract

The research set as an objective the diagnosis of the dominant and preferred culture of two Faculties of Administrative Sciences, by the Model of Values in Competence (MVC) and the empirical validity of the similarities of the existing cultures. The basic assumptions were: (1) the culture of two organizations correspond to a combination of cultural types, (2) there is a similar dominant culture in the two organizations; and (3) the organizational culture between the two Faculties is similar. The validation instrument (OCAI) was applied to a sample of 93 people, after having tested the internal consistency of the items, through the Cronbach's Alpha. A factorial analysis, made possible to prove that the two Faculties present a combination of the hierarchical, market, adhocratic, and cultural types; and, the actual dominant culture in both entities is hierarchical. The diagnosis will provide valid information to the university managers in order to profile the organizational performance.

Key words: organizational culture, Model of Values in Competence, The validation instrument (OCAI).

1. INTRODUCCIÓN

En los ámbitos académico y empresarial, la cultura organizacional es un tema muy discutido. Revela elementos distintivos entre las instituciones y descubre un patrón de supuestos compartidos por un grupo de personas que aprende mientras resuelve problemas de adaptación externa e integración interna. Su adecuado funcionamiento permite enseñar a los nuevos miembros, cómo percibir, pensar, sentir y abordar tales dificultades (Schein, 1988 citado por Cuerda y Bonavía, 2017).

El conocimiento de la cultura que rige una organización contribuye a la mejora del desempeño y la consecución de los objetivos (Smirch, 1983), y, asume un potente efecto sobre el rendimiento y la efectividad a largo plazo (Cameron & Quinn, 2006). El líder debe procurar una cultura corporativa que refleje y proporcione sentido y conserve los valores corporativos inicialmente concebidos (Hampton, 1992). El crecimiento, la mejora de desempeño, el rendimiento y la competitividad pueden convertirse en activos estratégicos y fuentes de ventaja competitiva que aseguren estabilidad y permanencia en el mercado.

Desde los años 80 se han desarrollado múltiples modelos cualitativos y cuantitativos enfocados a evaluar y medir la cultura organizacional. Han abordado el clima organizacional, motivación, liderazgo, estrategia, valores, resultados y gerencia (Cújar, Ramos, Hernández y López, 2013). Los modelos no son excluyentes, ni totalmente correctos y difieren de una compañía a otra (Guízar, 2013; Hernández, Méndez y Contreras, 2014); y, a lo largo de los años, varios han sido los instrumentos empleados para su medición.

El Modelo de Valores por Competencia propuesto por Cameron y Quinn (1999), mediante el *Organizational Culture Assessment Instrument* (OCAI), posibilitó evaluar la cultura dominante a través de seis dimensiones claves (características dominantes, liderazgo organizacional, administración de recursos humanos, cohesión organizacional, énfasis estratégico y criterios de éxito).

El estudio fue transversal, cuantitativo, descriptivo y explicativo. Las unidades de análisis fueron el personal docente y administrativo de las facultades de Ciencias Administrativas de la Universidad Tecnológica Equinoccial (UTE) y de la Pontificia Universidad Católica del Ecuador (PUCE), ubicadas en la ciudad de Quito. El tipo de muestreo fue no probabilístico y de participación voluntaria. Se emplearon el coeficiente de alfa-Cronbach, la prueba de esfericidad de Bartlett, el coeficiente de Pearson y el factor ANOVA para el análisis de datos. Conocer la cultura dominante permitirá a los directivos proponer planes de acción, que definan y fortalezcan la identidad, el compromiso de sus colaboradores, el sentido y valores claves compartidos en la organización.

2. ESTADO DEL ARTE

Cultura Organizacional

Una organización puede ser concebida como un sistema social y técnico artificial, cuyas actividades son planificadas y ejecutadas en permanente interacción con contextos dinámicos que derivan en satisfacciones o insatisfacciones para sus integrantes (Díaz, Díaz, & Fuertes, 2014). En la óptica de Rodríguez (2009), las organizaciones pueden ser examinadas como “pequeñas sociedades” que poseen características culturales y capacidades para generar valores

y significados. Su carácter descriptivo revela la percepción de los empleados acerca del grado de innovación y toma de riesgos; de la minuciosidad, análisis y observación de los detalles; del enfoque hacia los resultados, dinamismo; y, la conservación el actual estado (y no el crecimiento) de las organizaciones (Robbins, Stephen; Judge, 2013).

Las permanentes transformaciones suscitadas en el entorno inciden en el comportamiento de los empleados y deben adaptarse a las conductas y prácticas, creencias y valores delineados por la cultura (García, 2006), cuyas formas de expresión, experiencias e ideologías son compartidos por sus integrantes y transmitidas entre sí, legitimando identidad y pertenencia (León, 2001). La cultura social innovadora reúne valores, normas, costumbres, creencias, ideologías, estilos de vida o códigos de conducta, orientados a sostener y autenticar actuaciones innovadoras en individuos, grupos u organizaciones (A. Rodríguez, Hoyos, Izaguirre, & Vicente, 2011).

En el ámbito académico, la cultura organizacional es un componente principal e influyente en las decisiones funcionales y puede ser referida a la forma en que los actores universitarios (directivos, profesores, estudiantes y personal de apoyo) incorporan valores y creencias en sus comportamientos individuales y organizacionales basados en la tradición y la comunicación verbal y no verbal. La arquitectura de sus edificaciones, instalaciones, interacciones de los estudiantes, entre otros, posibilita caracterizar una cultura universitaria. Las universidades buscan objetivos -algunos, probablemente no claros- cuya medición comporta dificultades. Sus grupos de interés comprenden públicos internos (alumnos nacionales y extranjeros, profesores, profesionales y estudiantes de programas de educación continua, principalmente) y externos (localizados en el entorno circundante, la jurisdicción política, concesión y agencias, asociaciones o sindicatos, medios de comunicación, etc. (Fralinger & Olson, 2007).

La cultura organizacional como recurso estratégico

El valor de la cultura organizacional, al ser calificada como un recurso estratégico, se afianza en la medida de asegurar estabilidad y permanencia (Hernández et al., 2014) y el éxito empresarial (Ávila, 2009). La cultura aporta sentido a los ámbitos empresarial, económico, familiar y social, a la luz de establecer significados en la cotidianidad, activar códigos y autenticar valores colectivos (Romo, 2004). La cultura busca la mejora del desempeño y la consecución de los objetivos (Smirch, 1983). Integra valores, creencias, y puede convertirse en un activo estratégico y fuente de ventaja competitiva sostenida frente a culturas de otras entidades (Barney, 1986).

La cultura determina los valores relevantes, suposiciones, interpretaciones y perspectivas que describen a una institución. La mayoría de los académicos y observadores de la organización reconocen que la cultura organizacional asume un potente efecto sobre el rendimiento y la efectividad a largo plazo de las organizaciones (Cameron & Quinn, 2006).

Modelos y métodos de la cultura organizacional

Las presunciones previstas por la alta administración sobre las personas y sus interpretaciones acerca de las circunstancias, integran el modelo subyacente predominante e influyente en el ambiente organizacional. A efectos de determinar las dimensiones más relevantes del sistema cultural, es preciso disponer de un modelo teórico válido, enfocado a pormenorizar la realidad con la mayor profundidad posible y con la capacidad idónea para integrar y organizar la mayoría de las dimensiones propuestas (García, Hernández, Vargas, & Cuevas, 2012).

Los modelos no son incluyentes, ni totalmente correctos y difieren de una entidad a otra y a nivel interdepartamental (Guízar Rafael, 2013; Hernández et al., 2014).

Tabla 1. Modelos y Métodos de medición de cultura organizacional basado en Lewis

Autores	Métodos de medición de la cultura
Amsa (1986)	Métodos cuantitativos
Barnett (1979, 1988)	Método cuantitativo: análisis de Galileo
Bookblinder (1984)	Método cuantitativo
Cooke and Rousseau (1988)	Método cuantitativo para medir normas de conducta y expectativas.
Desatnick (1986)	Método cuantitativo
Hofstede (1986)	Método cuantitativo
Reynierse (1986)	Método cuantitativo
Reynierse y Harker (1986)	Combinación de métodos cuantitativos y cualitativos: entrevistas, discusión en grupos y dinámica organizacional.
Reynolds (1986)	Método cuantitativo: cuestionario para medir lenguaje, símbolos y conceptos.
Wiener (1988)	Método cuantitativo para sistema de valores centrales.
Nossiter y Biverman (1990)	Dibujo proyectivo y fantasías analógica-metafóricas.
Tucker et al (1990)	Cuestionario comprensivo
Brink (1991)	Teoría de la motivación del código de color
Gabriel (1981)	Uso de historias como base de los mitos.
Lewis (1992)	Combinación de métodos

Fuente: (Carrillo, 2016, p. 63)

Una investigación basada en el análisis de revisión documental sobre los modelos, métodos y herramientas cuantitativas para medir la cultura organizacional, sintetiza diversos estudios empíricos agrupados conforme a los factores propuestos por Morelos y Fontalvo y las características de Robbins y Judgey. Los métodos de medición generados a partir del estudio de Lewis (1996) son resaltados por Vargas (2007) y sintetizados por Carrillo (2016, p. 65) en la tabla 1. El enfoque cuantitativo destaca en la mayoría de tales métodos.

Otras investigaciones han enfocado sus esfuerzos en el uso de herramientas sustentadas en el reconocimiento de variables referentes al liderazgo, estrategia, valores, resultados y gerencia. A nivel de los instrumentos cuantitativos destacan el Cuestionario de la Ideología Organizacional de Harrison (Harrison's Organization Ideology Questionnaire, 1972), el Modelo de Valores en Competencia, 1981), el Inventario de Cultura Organizacional, 1987), el Cuestionario de Cultura Hospitalaria, 1993), el Cuestionario de Cultura MacKenzie,

1995), la Encuesta de Calidad de la Cultura y Clima Organizacional, el Cuestionario de Cultura Corporativa. (Toca & Carrillo, 2009).

Una verificación de 28 estudios empíricos relativos a la medición de la cultura organizacional fundamentada en modelos y métodos cualitativos y cuantitativos, fue desarrollada por (Cújar et al., 2013) (ver tabla 2). Morelos y Fontalvo (2014) efectuaron una investigación con el propósito de identificar la naturaleza y divergencias en el concepto de cultura y los factores (estrategia, estructura, trabajo en grupo, estilo de liderazgo de la alta administración, características organizacionales, fundadores y propietarios y ambiente organizacional). González & Parra (2008) subrayan, desde la indagación sobre clima organizacional, motivación y liderazgo, la trascendencia del estudio de la cultura organizacional y su impacto en la transformación empresarial y optimización productiva y financiera.

Tabla 2. Modelos y Métodos de medición de cultura organizacional basados en el análisis de (Cújar et al., 2013)

Autores	Formas de medida	Variables relacionadas
Lund (2003)	Modelo adaptado de Cameron y Freeman (1991). Cuestionario de opciones múltiples y única respuesta.	Satisfacción laboral
Prajogo y Mc Dermott (2005)	Método cualitativo. Prácticas de la calidad y procesos de innovación. Encuesta vía mail.	Liderazgo, planificación estratégica, enfoque al cliente, información y análisis, gestión de personas y gestión de procesos.
Folch y Comas (2005)	Constructo de cultura. Cuestionario, análisis documental, observación directa, actas de sesiones.	Cultura
Esteve y Tomás (2005)	Modelo de financiación. Cuestionario, análisis documental, observación directa, actas de sesiones.	Financiamiento
Xenikuo Simosi (2006)	Método cualitativo. Liderazgo transformacional. Discriminación de la población con base en su posición jerárquica.	Gestión, liderazgo, supervisión, entre otras.
Mosadegh (2006)	Gestión de la calidad total	Calidad
Liu, Shuiibo y Meiyung (2006)	Cameron y Freeman (1991)	Cultura de la jerarquía y cultura de mercado
Bellou (2008)	Combinación de métodos	Atención al detalle, los resultados y la orientación del equipo.
Casida y Pinto-Zipp (2008)	Modelos de liderazgo transaccional y transformacional.	Estabilidad y flexibilidad en el trabajo
Übuis y Alas (2009)	Cuestionario llevado a cabo en empresa de maquinaria.	Responsabilidad social
Trivellas y Dargenidou (2009)	Cameron y Freeman (1991) Cuestionario estructurado para medir cultura.	Satisfacción laboral y la calidad en los servicios y procesos.
Yling y Bin (2009)	Método cualitativo	Liderazgo, organización, satisfacción laboral y rendimiento en el entorno.
MohammadZadeh y Saghaei (2009)	Modelo de cultura de calidad y modelo de ecuaciones estructurales.	Planes de calidad y medición, compromiso de la alta dirección, gestión humana, formación y comunicación eficaz.

Fuente: (Carrillo, 2016, p. 64)

Los estudios en el contexto organizacional enfocados a establecer, reducir, integrar, enfocar y organizar las dimensiones sustantivas de la cultura, deben priorizar modelos válidos que cuenten con la debida evidencia empírica. (Hernández et al., 2014).

Tabla 3. Modelos y Métodos de medición de cultura organizacional basados en el análisis de (Cújar et al., 2013) (Continuación)

Autores	Formas de medida	Variables relacionadas
Ferreira, Leal, Stall, Da Costa y Swan (2002)	Cuestionario bajo escala de 5 puntos de Likert.	No define
Marcone y Martín (2003)	Cuestionarios sometidos a análisis de enunciados y conceptos.	No define
Carbajal (2003)	Modelo de gestión	Cooperación nacional, funciones del ciclo administrativo.
Padoweze y Benedicto (2005)	Instrumentos cualitativos y cuantitativos orientados a empresas nacionales y multinacionales.	Sentido cultural
Ollavares (2006)	Cualitativo	Propiedades motivacionales
<i>Global Learning and Observations to Benefit the Environment</i> (2007)	Proyecto <i>Global Learning and Observations to Benefit the Environment</i> .	Medio ambiente
Hidalgo, Manzur, Olavarrieta y Fariás (2007)	Combinación de métodos	Relaciones entre países
Rodríguez (2009)	Modelo de los seis sombreros de pensamiento.	Estrategia
Godoy y Leguizamo (2009)	Modelo del profesor Carlos Eduardo Méndez Álvarez.	Percepciones
Pirela y Sánchez (2009)	Metodología cualitativa, basada en el paradigma pos-positivista y el método hermenéutico.	Aprendizaje
Salas (2009)	Estudio cuali-cuantitativo	Clima organizacional
Leite (2009)	Escala psicométrica de Likert.	No define
Ribeiro y Coutinho (2009)	Entrevistas semiestructuradas	No define
Garibaldi, Wezel y Ferreira (2009)	Modelo de observación y cuestionario con datos cuantificables.	Rendimiento
Morales (2010)	Modelo de observación y cuestionario con datos cuantificables.	Liderazgo, estructura de la organización, sistema cultural y clima organizacional.
Sánchez (2010)	Método de cuestionario dirigido a directores.	Individualismo/colectivismo, orientación empleado/tarea y flexibilidad/estabilidad.

Fuente: (Carrillo, 2016, p. 65)

Una revisión exhaustiva sobre las investigaciones que han validado el Modelo de Valores por Competencia (MVC) en diferentes ámbitos y bajo distintos objetivos, escapa del alcance de este artículo. En su defecto, se pretende obtener una visión global sobre la medición de la cultura basada en la propuesta de Cameron Quinn (2011 y 2016), a partir de su profusa evidencia empírica (Alas, Ubius, & Ann, 2012; Ávila, 2009; Cândida, Júlia, & Parreira, 2014; García et al., 2014; González & Parra, 2008; Helfrich, Yu-Fang, Mohr, Meterko, & Sales, 2007; Hernández & Méndez, 2012; Hernández et al., 2014; Méndez, 2016; Morais & Graca, 2013; Sabater, Ruiz, & Carrasco, 2005; Salazar, 2008; Sepúlveda, 2004; Vetráková & Smerek, 2016; Wiewiora & Coffey, 2013).

En términos de la educación superior se examinaron los estudios empíricos efectuados por (Fralinger & Olson, 2007; García et al., 2012), cuyos resultados identificaron la cultura dominante y el sistema cultural preferido por los diversos actores universitarios consultados.

El Modelo de Valores por Competencia (MVC)

Cameron y Quinn (1999), citado por Sepúlveda (2004), formulan una metodología aplicable al estudio de la cultura organizacional fundamentada en el modelo *Competing Values Framework (CVF)*. Inicialmente fue desarrollado para determinar el criterio de efectividad organizacional; luego, fue empleado para indagar diferentes acontecimientos corporativos como la cultura y clima organizacionales (Kalliath, Bluedorn, & Gillespie, 1999). El propósito

es consistente con las acciones de diagnosticar y allanar el cambio de cultura organizacional (Cameron & Quinn, 2006), a partir de esclarecer los modos pensar, actuar e intervenir la información por parte de los miembros de la organización en relación con los valores y presunciones elementales (M. de L. García et al., 2012).

Conforme a Cameron & Quinn (2006), John Campbell y otros colaboradores en 1974, generaron indicadores sobre efectividad organizacional que permitieron establecer dos dimensiones claves. La primera matiza el criterio de efectividad en torno a la flexibilidad, moderación y dinamismo frente a la estabilidad, orden y control. La segunda traza el criterio de efectividad, en un extremo, desde la orientación interna, integración y unidad de criterio; y, en el otro límite, a partir del enfoque externo, diferenciación y rivalidad.

Las intersecciones de las dos dimensiones resultan en cuatro subdominios culturales (Clan, Adhocracia, Jerarquía y Mercado) (Figura 2) y que simbolizan premisas y conceptualizaciones contrarias o en competencia (Hernández et al., 2014). Estas formas de organización cultural representan los valores que encauzan las organizaciones, la gestión con el entorno y la integración. Las firmas pueden expresar un subdominio cultural hasta cierto grado; no obstante, la mayoría enfatiza esos esquemas con mayor profundidad que otras (Zammuto & Woodman, 1991).

Figura 1. Modelo de los Valores en Competencia



Fuente: (Hernández & Méndez, 2012; Méndez, 2016; Sepúlveda, 2004)

El cuadrante superior izquierdo representa una cultura clan caracterizada por la flexibilidad y la orientación interna. La gestión con los clientes y los empleados es amable; a menudo se genera una percepción de ambiente familiar. Propicia una moral alta entre los empleados quienes se muestran satisfechos con el estado actual de la organización (Vetráková & Smerek, 2016). La cohesión y la moral son muy importantes. La preocupación hacia los

empleados y la sensibilidad hacia clientes y consumidores marcan el éxito organizacional (M. de L. García et al., 2012). Metas y valores compartidos, unión, participación, individualismo colectivo y un sentido de “nosotros”, dibujan estas entidades (Cameron & Quinn, 2006).

El cuadrante superior derecho registra un comportamiento cultural adhocrático. La generación de nuevos y singulares productos o servicios revelan el éxito organizacional. (Cameron & Quinn, 2006). Los líderes, catalogados como innovadores y tomadores de riesgos, impulsan la adaptabilidad, flexibilidad, experimentación, creatividad, innovación, la capacidad para emprender y la actividad de “estar en límite” frente a la tensión, escepticismo, confusión y exceso de información provenientes del cambiante contexto globalizado (García et al., 2012; Méndez, 2016). Los empleados manejan diversos acontecimientos sin dificultad alguna y se adaptan a las permanentes transformaciones de la estructura organización para responder a las necesidades y exigencias del mercado (Vetráková & Smerek, 2016).

El cuadrante inferior izquierdo describe la cultura jerárquica que, basada en la orientación interna y el control estable, promulga reglas, especialización, rutina, impersonalidad, responsabilidad y jerarquía. La estabilidad, previsibilidad y la eficiencia convergen en las metas a largo plazo. Los procedimientos gobiernan y dictaminan las acciones de la empresa (Medina et al., 2014). La entrega confiable, la programación precisa y el bajo coste delinear el éxito empresarial. Los directivos deben saber qué sucede en sus unidades y verificar si las personas cumplen con las reglas (Cándida et al., 2014).

El cuadrante inferior derecho refleja un sistema cultural similar a un mercado. La organización manifiesta una orientación externa que promueve el desarrollo de vínculos con clientes y consumidores, proveedores, agrupaciones sindicales, entes privados y públicos, competidores, entre otros (Méndez, 2016). La consecución de resultados encauza el esfuerzo organizacional.

Los líderes emergen como mentores que, a partir de un enfoque hacia la competitividad y productividad, buscan la conservación del prestigio corporativo y el éxito empresarial en forma continua (García et al., 2012). El papel del directivo es decisivo, pragmático y prioriza la planificación, el establecimiento de metas y la definición de objetivos. (Cándida et al., 2014)

El diagnóstico de la cultura organizacional mediante el instrumento *Organizational Culture Assessment (OCAI)*

Uno de los aportes de Cameron y Quinn (1999), es el instrumento *Organizational Culture Assessment (OCAI)*, que evalúa seis dimensiones claves de la cultura (características dominantes, liderazgo organizacional, administración del recurso humano, cohesión de la organización, énfasis estratégicos y criterios de éxito). Al completar el instrumento, se identifica la cultura dominante y la que debería ser desarrollada por sus integrantes para responder las demandas futuras del contexto y asumir los respectivos desafíos (Cameron & Quinn, 2000)

Hipótesis

H1: La cultura de las dos organizaciones corresponde una combinación de tipos culturales

H2: Existe una cultura dominante similar en las dos organizaciones

H3: La cultura organizacional entre las dos Facultades es similar

3. METODOLOGÍA

El enfoque del estudio fue cuantitativo y tuvo un alcance descriptivo y explicativo. El diseño tuvo como referencia la teoría fundamentada sobre cultura organizacional y el Modelo de los Valores por Competencia (MVC) desarrollado por Cameron y Quinn. Se efectuó el test *Organizational Culture Assessment Instrument* (OCAI) a profesores y administrativos de las Facultades analizadas. Se aplicaron dos pruebas piloto del instrumento a los contextos académicos.

Procedimientos estadísticos

El tipo de muestreo empleado fue no probabilístico de participantes voluntarios. Se lograron participaciones voluntarias del 35% en la FCAC-PUCE (48 de 139 individuos) y del 36% en la FCA-UTE (45 de 125 integrantes).

Al ser un estudio transversal y no-experimental, los datos fueron extraídos en un solo período (comprendido desde el 05 hasta el 19 de enero de 2018) y se efectuó con el conjunto de datos. La confiabilidad del Instrumento *Organizational Culture Assessment* (OCAI) fue determinada mediante el coeficiente de alfa-Cronbach.

Un análisis de factores por componentes principales posibilitó validar los constructos correspondientes a cada uno de los subdominios culturales (cuadrantes). Según la prueba de esfericidad de Bartlett, se tuvo evidencia de la existencia de correlación entre variables para los subdominios culturales (cuadrantes). El coeficiente de Pearson fue apropiado para las correlaciones entre las dimensiones de la cultura organizacional. A efectos de examinar que la muestra fue heterogénea, se instrumentó el análisis de varianza de un factor o ANOVA.

4. DISCUSIÓN Y RESULTADOS

El método de consistencia interna basado en el alfa de Cronbach permitió estimar la fiabilidad del instrumento, a través de un conjunto de ítems que se esperaba midan el mismo constructo. La validez del instrumento se refiere al grado en que mide aquello que pretende evaluar. Cuanto más cerca se encuentre el valor del alfa a 1 mayor es la consistencia interna de los ítems analizados.

Tabla 3. Alfa de Cronbach PUCE

Facultad de Ciencias Administrativas y Contables PUCE		
Ítems según la dimensión	Alfa de Cronbach	
	Actual	Preferida
Clan	0.865	0.788
Adhocracia	0.084	0.641
Mercado	0.041	0.805
Jerarquía	0.582	0.726

Tabla 4. Alfa de Cronbach UTE

Facultad de Ciencias Administrativas y Contables PUCE		
Ítems según la dimensión	Alfa de Cronbach	
	Actual	Preferida
Clan	0.865	0.788
Adhocracia	0.084	0.641
Mercado	0.041	0.805
Jerarquía	0.582	0.726

En el caso de la FCAC-PUCE, según los datos referentes a la cultura actual, la mayor consistencia de los ítems corresponde a la dimensión de Clan (Alfa = 0.865). Respecto a cómo le gustaría que la organización sea dentro de cinco años (preferida), la mayor consistencia de los ítems analizados refiere la dimensión de Mercado (Alfa = 0.805).

A nivel de la FCA-UTE, de acuerdo con los datos referentes a la cultura actual, la mayor consistencia de los ítems recae en la dimensión de Clan (Alfa = 0.706). La tendencia de cómo le gustaría que la organización sea dentro de cinco años (preferida), se atribuye a la dimensión de Adhocracia (Alfa = 0.453).

El análisis factorial, comprendió el test de esfericidad de Bartlett y la medida KMO de adecuación de la muestra. El primero, responde a un test estadístico que detecta correlación entre variables y la probabilidad de que la matriz de correlaciones recoja valores significativos. Su p debe ser inferior a los niveles críticos 0.05 o 0.01. Es un test muy sensible a incrementos en el tamaño muestral. Cuando se incrementa es más fácil hallar correlaciones significativas. El KMO es un índice entre 0 y 1. Valores inferiores a 0.5 no son aceptables.

Tabla 5. Esfericidad de Bartlett Facultad Ciencias Administrativas y Contables PUCE

Ítems según la dimensión	KMO		Esfericidad de Bartlett (significancia)	
	Actual	Preferida	Actual	Preferida
Clan	,700	,678	,000	,000
Adhocracia	,536	,623	,000	,001
Mercado	,643	,757	,000	,000
Jerarquía	,665	,803	,000	,000

Tabla 6. Esfericidad de Bartlett Facultad Ciencias Administrativas UTE

Ítems según la dimensión	KMO		Esfericidad de Bartlett (significancia)	
	Actual	Preferida	Actual	Preferida
Clan	,747	,663	,000	,000
Adhocracia	,521	,495	,000	,000
Mercado	,740	,445	,000	,004
Jerarquía	,660	,366	,000	,000

En relación con la FCAC-PUCE, la cultura existente (Actual), en todas las dimensiones, los valores del KMO son aceptables ($KMO > 0.5$). La prueba de esfericidad de Bartlett evidenció

correlación entre los ítems. Los datos referentes a cómo le gustaría que la organización sea dentro de cinco años (Preferida), en todas las dimensiones, los valores del KMO son aceptables ($KMO > 0.5$). La prueba de esfericidad de Bartlett identifica correlación entre los ítems.

En cuanto a la cultura existente (Actual) en la FCA-UTE, en todas las dimensiones, los valores del KMO son aceptables ($KMO > 0.5$). La prueba de esfericidad de Bartlett detecta presencia de correlación entre los ítems. Según los datos referentes a cómo le gustaría que la organización sea dentro de cinco años (Preferida), en la dimensión de Clan, el KMO es aceptable ($KMO > 0.5$). Las demás no son aceptables. La prueba de esfericidad de Bartlett, a nivel de todas las dimensiones, resalta la correlación entre los ítems.

Tabla 7. Correlaciones entre las dimensiones PUCE

		Clan	Adhocracia	Mercado	Jerarquía
Clan	Correlación de Pearson	1	,200	-,408**	-,537**
	Sig. (bilateral)		,172	,004	,000
	N	48	48	48	48
Adhocracia	Correlación de Pearson	,200	1	-,134	-,625**
	Sig. (bilateral)	,172		,364	,000
	N	48	48	48	48
Mercado	Correlación de Pearson	-,408**	-,134	1	-,350*
	Sig. (bilateral)	,004	,364		,015
	N	48	48	48	48
Jerarquía	Correlación de Pearson	-,537**	-,625**	-,350*	1
	Sig. (bilateral)	,000	,000	,015	
	N	48	48	48	48

** La correlación es significativa en el nivel 0,01 (bilateral)

* La correlación es significativa en el nivel 0,05 (bilateral)

A nivel de la FCAC-PUCE, según los datos sobre la cultura existente (Actual), las correlaciones significativas se observan entre Clan y Jerarquía (-0.537), y, a nivel de Adhocracia y Jerarquía (-0.625). Sólo existe una correlación positiva entre las dimensiones; las demás se muestran negativas.

Tabla 8. Correlaciones

		Clan	Adhocracia	Mercado	Jerarquía
Clan	Correlación de Pearson	1	,021	-,554**	-,524**
	Sig. (bilateral)		,890	,000	,000
	N	48	48	48	48
Adhocracia	Correlación de Pearson	,021	1	,013	-,640**
	Sig. (bilateral)	,890		,930	,000
	N	48	48	48	48
Mercado	Correlación de Pearson	-,554**	,013	1	-,194
	Sig. (bilateral)	,000	,930		,187
	N	48	48	48	48
Jerarquía	Correlación de Pearson	-,524**	-,640**	-,194	1
	Sig. (bilateral)	,000	,000	,187	
	N	48	48	48	48

** La correlación es significativa en el nivel 0,01 (bilateral)

Según los datos concernientes a cómo le gustaría que la organización (FCAC – PUCE), sea dentro de cinco años (Preferida), las correlaciones significativas se dan entre Clan y Jerarquía (-0.524), Clan y Mercado (-0.554) y Adhocracia y Jerarquía (-0.640). Se observan dos correlaciones positivas (con valores cercanos a cero) entre las dimensiones Clan y Adhocracia y entre Adhocracia y Mercado. El resto son negativas.

Tabla 9. Correlaciones entre las dimensiones UTE

		Clan	Adhocracia	Mercado	Jerarquía
Clan	Correlación de Pearson	1	,436**	-,426**	-,476**
	Sig. (bilateral)		,003	,004	,001
	N	45	45	45	45
Adhocracia	Correlación de Pearson	,436**	1	-,346*	-,509**
	Sig. (bilateral)	,003		,020	,000
	N	45	45	45	45
Mercado	Correlación de Pearson	-,426**	-,346*	1	-,413**
	Sig. (bilateral)	,004	,020		,005
	N	45	45	45	45
Jerarquía	Correlación de Pearson	-,476**	-,509**	-,413**	1
	Sig. (bilateral)	,001	,000	,005	
	N	45	45	45	45

** La correlación es significativa en el nivel 0,01 (bilateral)

* La correlación es significativa en el nivel 0,05 (bilateral)

Para la FCA-UTE, la cultura existente (Actual) evidencia correlaciones significativas entre Adhocracia y Jerarquía (-0.509). Existen correlaciones negativas entre las dimensiones.

Tabla 10. Correlaciones

		Clan	Adhocracia	Mercado	Jerarquía
Clan	Correlación de Pearson	1	-,240	-,646**	-,324*
	Sig. (bilateral)		,113	,000	,030
	N	45	45	45	45
Adhocracia	Correlación de Pearson	-,240	1	-,196	-,562**
	Sig. (bilateral)	,113		,198	,000
	N	45	45	45	45
Mercado	Correlación de Pearson	-,646**	-,196	1	,002
	Sig. (bilateral)	,000	,198		,990
	N	45	45	45	45
Jerarquía	Correlación de Pearson	-,324*	-,562**	,002	1
	Sig. (bilateral)	,030	,000	,990	
	N	45	45	45	45

** La correlación es significativa en el nivel 0,01 (bilateral)

* La correlación es significativa en el nivel 0,05 (bilateral)

En cuanto a la FCA-UTE, los datos sobre cómo le gustaría que la organización sea dentro de cinco años (Preferida), las correlaciones significativas se manifiestan entre Clan y Mercado (-0.646) y Adhocracia y Jerarquía (-0.562). Se identifica una correlación positiva (con valor cercano a cero) entre las dimensiones Mercado y Jerarquía. Las demás son negativas.

Tabla 11. ANOVA percepción situación actual

		Suma de cuadrados	gl	Media cuadrática	F	Sig.
Clan	Entre grupos	53,214	1	53,214	,987	,323
	Dentro de grupos	4905,726	91	53,909		
	Total	4958,940	92			
Adhocracia	Entre grupos	8,452	1	8,452	,222	,638
	Dentro de grupos	3457,654	91	37,996		
	Total	3466,106	92			
Mercado	Entre grupos	73,941	1	73,941	,899	,346
	Dentro de grupos	7487,636	91	82,282		
	Total	7561,578	92			
Jerarquía	Entre grupos	496,765	1	496,765	4,085	,046
	Dentro de grupos	11065,578	91	121,600		
	Total	11562,342	92			

Según los datos referentes a la cultura existente (Actual), a nivel de la dimensión Jerarquía, aparecen diferencias entre las dos Facultades. En las restantes dimensiones no se observan diferencias.

Tabla 12. ANOVA percepción situación preferida

		Suma de cuadrados	Gl	Media cuadrática	F	Sig.
Clan	Entre grupos	546,381	1	546,381	6,621	,012
	Dentro de grupos	7509,441	91	82,521		
	Total	8055,823	92			
Adhocracia	Entre grupos	47,578	1	47,578	1,113	,294
	Dentro de grupos	3889,577	91	42,743		
	Total	3937,155	92			
Mercado	Entre grupos	770,440	1	770,440	16,872	,000
	Dentro de grupos	4155,406	91	45,664		
	Total	4925,846	92			
Jerarquía	Entre grupos	11,388	1	11,388	,139	,710
	Dentro de grupos	7460,132	91	81,979		
	Total	7471,520	92			

Los datos referentes a cómo le gustaría que la organización sea dentro de cinco años (Preferida), en términos de las dimensiones Clan y Mercado, revelan diferencias entre ambas facultades. En las demás dimensiones no hay diferencias.

5. CONCLUSIONES

El Modelo de Valores por Competencia (MVC) fue seleccionado, por ser el marco referencial con mayor evidencia empírica (Hernández et al., 2014). La cultura organizacional de las dos Facultades, fue diagnosticada a través del Instrumento para evaluar la Cultura Organizacional (OCAI). Al igual que los principales hallazgos del estudio realizado por García et al., (2012), las dos unidades académicas exhiben una combinación de cuatro tipos de cultura (clan, adhocracia, jerarquizada y de mercado), influyentes en los comportamientos individual y colectivo de las entidades.

El artículo complementa los esfuerzos investigativos encauzados en explorar el concepto y aplicar metodologías de diagnóstico de la cultura organizacional en el ámbito de la educación superior. El trabajo contribuye con una base de conocimientos científicos válidos, -a partir del MVC, “elegido por ser el más completo dentro de los enfoques internos y externos que se encausan hacia la estabilidad y el control orientado a la obtención de las metas” (Medina et al., p. 1131)- que pueda convertirse en un punto de partida para instrumentar los cambios estratégicos requeridos por las actuales estructuras organizacionales de las unidades examinadas, en procura de viabilizar su robustecimiento institucional.

Otro descubrimiento fue que las características dominantes de la cultura organizacional en ambas entidades responden al tipo jerarquizado. Las personas conciben sus organizaciones como espacios formales y estructurados. Los procesos presiden y determinan las tareas cotidianas que deben cumplirse. Las autoridades coordinan y organizan las actividades en la búsqueda de un funcionamiento permanente y eficaz. La administración del talento humano apuesta por la estabilidad, previsibilidad y seguridad laboral. La eficiencia en el cumplimiento, el control y ejecución de tareas, moldean el interés, las preocupaciones y la percepción de éxito de los líderes con una visión de largo plazo y bajo altos niveles de control.

Uno de los aportes del trabajo revela que, a pesar de la estructura particular y las diferencias organizacionales e ideológicas existentes en instituciones, la actual cultura organizacional es ser similar. Prevalece el subdominio jerárquico; luego el de mercado; el ad-hoc, después; y, por último, el de clan. La cultura preferida (dentro de cinco años) apunta al subdominio cultural tipo clan; similar a una estructura familiar que brinde un espacio amigable para laborar donde las personas compartan. Los líderes se conviertan en mentores o figuras paternas. El desarrollo del capital humano, las relaciones personales y el reconocimiento individual moldean el éxito organizacional. La participación, las metas y valores compartidos y la unión social serían las principales apuestas, a partir de la lealtad, tradición y consenso. (Cameron & Quinn, 2000). La situación actual organizacional proporciona seguridad, orden y estabilidad. Los individuos, no obstante, aspiran conservar esas sensaciones sin descuidar el bienestar y felicidad personal, en forma convergente al sentido de pertenencia familiar.

Investigaciones futuras podrían efectuar diagnósticos de culturas organizacionales a un mayor número de centros universitarios; o bien, desarrollar estudios comparativos entre entidades, públicas o privadas, nacionales o extranjeras. Las diferencias y similitudes entre las percepciones de los diferentes integrantes de las comunidades universitarias (directivos, alumnos, personal académico y administrativo) podrían ser otro objeto de estudio. La instrumentación de estudios longitudinales que aborden al mismo grupo de personas de forma repetida a lo largo del tiempo, puede proporcionar información sobre la efectividad de los cambios organizacionales introducidos, derivados de un primer diagnóstico de cultura organizacional. Otros estudios pueden contemplar otros métodos de medición, o bien, incrementar el número de indicadores en el instrumento OCAI con las debidas fundamentaciones conforme a los contextos de estudio.

En el planteamiento de la investigación no se consideró el grupo de interés correspondiente a estudiantes; sin embargo, su importancia a la hora de planificar el cambio organizacional es relevante. Fralinger et al, (2007) efectuaron una investigación, a partir del Modelo de Valores por Competencia (MVC) y el instrumento OCAI, a las percepciones, pensamientos y sentimientos de los estudiantes de dos cursos de Educación para la Salud, cuyo resultado determinó que este segmento sin duda afectaba la cultura departamental.

Un aporte fundamental de la investigación hace referencia a la validación del instrumento *Organizational Culture Assessment* (OCAI) en el ámbito académico del Ecuador. Se busca propiciar la discusión científica sobre la cultura organizacional en el país. Al haber indagado dos facultades similares de dos IES, fue posible demostrar que el instrumento, bajo determinadas especificaciones, es aplicable no solo a empresas, sino también a organizaciones educativas.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Alas, R., Ubius, U., & Ann, M. (2012). Predicting innovation climate using the competing values model, *62*(1999), 540–544. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2012.09.089>
- Ávila, H. (2009). Análisis de la orientación al mercado y la cultura organizacional de las pequeñas empresas de la industria de artes gráficas local. *Revista Internacional Administración & Finanzas*, *2*(1), 19–31.
- Barney, J. (1986). Cultura organizacional: ¿Puede ser una fuente de ventaja competitiva sostenible?, *11*(3), 656–665. Retrieved from <http://www.jstor.org/stable/258317> Accessed: 23-12-2017 22:12 UTC
- Cameron, K., & Quinn, R. (2000). Instrumento de Evaluación de la Cultura Organizacional. Instrucciones para completar el Instrumento de Evaluación de la Cultura Organizacional (OCAI). Saddle River con permiso de Pearson Education, Inc.
- Cameron, K., & Quinn, R. (2006). *Diagnosing and Changing Organizational Culture* (3era edic). San Francisco: Jossey-Bass.
- Cândida, R., Júlia, M., & Parreira, P. (2014). Effective leadership : Competing Values Framework. *Procedia Technology*, *16*, 921–928. <https://doi.org/10.1016/j.protcy.2014.10.044>
- Carrillo, Á. (2016). Medición de la cultura organizacional. *Ciencias Administrativas, Diciembre*(8), 61–73. Retrieved from revistas.unlp.edu.ar/CADM/article/download/2637/2641
- Cújar, A., Ramos, C., Hernández, H., & López, J. (2013). Cultura organizacional: evolución en la medición. *Estudios Gerenciales*, *29*, 350–355. Retrieved from <http://www.redalyc.org/pdf/212/21229786009.pdf>
- Fralinger, B., & Olson, V. (2007). Cultura organizacional en el ámbito universitario: un estudio utilizando el instrumento OCAI. *Diario Del Colegio de Enseñanza Y Aprendizaje*, 85–98.
- García, C. M. (2006). Una aproximación al concepto de cultura organizacional. *Universitas Psychologica*, *5*(1), 163–174. Retrieved from <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=64750112>
- García, M. de L., Hernández, R., Vargas, B., & Cuevas, H. (2012). Diagnóstico de la cultura organizacional en universidades tecnológicas bajo el Modelo de Valores en Competencia. *Estudios En Ciencias Sociales Y Administrativas de La Universidad de Celaya*, *2*, 9–29. Retrieved from https://www.researchgate.net/publication/282353614_Diagnostico_de_la_cultura_organizacional_en_universidades_tecnologicas_bajo_el_Modelo_de_Valores_en_Competencia
- García, M. de L., Reyes, G., & Hernández, T. (2015). Validación de un instrumento de medición que analiza la cultura organizacional desde dos perspectivas. *Revista de Estudios En Contaduría Administración E Informática*, *10*(2007–5278), 21–42. Retrieved from <https://www.uaeh.edu.mx/investigacion/productos/7276/articulo4.pdf>
- González, J., & Parra, C. (2008). Caracterización de la cultura organizacional. Clima organizacional, motivación, liderazgo y satisfacción. *Pensamiento & Gestión*, *25*(1657–6206), 40–57. Retrieved from <http://www.redalyc.org/pdf/646/64612241003>

- Guízar Rafael. (2013). *Desarrollo organizacional. Principios y aplicaciones. Termodinámica* (Cuarta). México, DF: McGraw-Hill/Interamericana Editores, S.A. de C.V. [https://doi.org/10: 0-8400-5444-0](https://doi.org/10.0-8400-5444-0)
- Helfrich, C., Yu-Fang, L., Mohr, D. C., Meterko, M., & Sales, A. E. (2007). Assessing an organizational culture instrument based on the Competing Values Framework : Exploratory and confirmatory factor analyses. *Implementation Science*, *14*, 1–14. <https://doi.org/10.1186/1748-5908-2-13>
- Hernández, R., & Méndez, S. (2012). Exploración factorial del clima y la cultura organizacional en el marco del modelo de los valores en competencia. *Revista PsiqueMag*, *1*, 1–37. Retrieved from <http://biblioteca2.ucab.edu.ve/anexos/biblioteca/marc/texto/AAR5070.pdf>
- Hernández, R., Méndez, S., & Contreras, R. (2014). Construcción de un instrumento para medir el clima organizacional en función del modelo de los valores en competencia. *Contaduría Y Administración*, *59*(1), 229–257. [https://doi.org/10.1016/S0186-1042\(14\)71250-1](https://doi.org/10.1016/S0186-1042(14)71250-1)
- Kalliath, T. J., Bluedorn, A. C., & Gillespie, D. F. (1999). A Confirmatory Factor Analysis of the Competing Values Instrument. *Educational and Psychological Measurement*, *59*(1), 143–158. <https://doi.org/10.1177/0013164499591010>
- León, R. (2001). Cultura organizacional y liderazgo: Reflexiones sobre algunos resultados de entidades bancarias. *Revista de Psicología Del Trabajo Y de Las Organizaciones*, *17*(2), 155–172. Retrieved from <http://www.redalyc.org/pdf/2313/231324550002.pdf>
- Medina, I., Trasfi, M. de la L., & Armenteros, M. del C. (2014). La cultura organizacional como base para el cambio estratégico institucional. Estudio empírico en una institución educativa, 1131–1153.
- Méndez, S. (2016). Análisis del tipo de cultura organizacional en empresas públicas y privadas del bajío mexicano bajo el modelo de valores en competencia. *Revista Internacional Administración & Finanzas*, *9*(5), 77–93. Retrieved from https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2808192
- Morais, L. F., & Graca, L. M. (2013). A glance at the competing values framework of Quinn and the Miles & Snow strategic models : Case studies in health organizations, *1*(2), 129–144. <https://doi.org/10.1016/j.rpsp.2012.12.006>
- Morelos-Gómez, J., & Fontalvo-Herrera, T. (2014). Análisis de los factores determinantes de la cultura organizacional en el ambiente empresarial. *Entramado*, *10*, 96–105. Retrieved from <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=265431574006>
- Robbins, Stephen; Judge, T. (2013). *Comportamiento organizacional* (15th ed.). México: Pearson Educación de México.
- Rodríguez, A., Hoyos, J., Izaguirre, J., & Vicente, M. A. (2011). Organizaciones en el marco de una cultura social innovadora: Propuesta de factores explicativos. *Investigaciones Europeas de Dirección Y Economía de La Empresa*, *17*(1), 17–35. [https://doi.org/10.1016/S1135-2523\(12\)60042-2](https://doi.org/10.1016/S1135-2523(12)60042-2)
- Rodríguez, R. (2009). La cultura organizacional. Un potencial activo estratégico desde la perspectiva de la administración, *12*(0329–3475), 67–92.
- Romo, M. A. H. (2004). La cultura empresarial en México. Retrieved from <https://books.google.com/books?id=gp6ZUH1dwMEC&pgis=1>

- Sabater, R., Ruiz, J., & Carrasco, A. J. (2005). Caracterización de la cultura organizacional en la empresa familiar. *Organización de Empresa Y Finanzas*, 1–30.
- Salazar, A. M. (2008). *Estudio De La Cultura Organizacional , Según Cameron Y Quinn: Caso De Una Empresa Del Sector Asegurador Venezolano*. Universidad Católica Andrés Bello. Retrieved from <http://biblioteca2.ucab.edu.ve/anexos/biblioteca/marc/texto/AAR5070.pdf>
- Sepúlveda, F. (2004). El Modelo Competing Values Framework(CVF) y el Diagnóstico de la Cultura Organizacional. *Economía Y Administración*, 63, 7–27. Retrieved from <http://www2.udec.cl/-rea/REVISTA PDF/Rev63/art1rea>
- Toca, C., & Carrillo, J. (2009). Asuntos teóricos y metodológicos de la cultura organizacional, 9(17), 117–136. Retrieved from <http://www.scielo.org.co/pdf/ccso/v9n17/v9n17a08.pdf>
- Vargas, J. (2007). *La culturocracia organizacional en México* (Edición el). México. Retrieved from www.eumed.net/libros/2007b/301
- Vetráková, M., & Smerek, L. (2016). Diagnóstico de cultura organizacional en contexto nacional e intercultural. *E+M Econommía Y Gestión*, 19, 62–73.
- Wiewiora, A., & Coffey, V. (2013). Organizational culture and willingness to share knowledge : A competing values perspective in Australian context, 31, 1163–1174. Retrieved from https://puceftp.puce.edu.ec:2071/S0263786313000057/1-s2.0-S0263786313000057-main.pdf?_tid=60d3f3d4-ebdd-11e7-b763-00000aab0f01&acdname=1514472350_479aac93b871be8777b1dcab4f6c4ac

IDENTIDAD PROFESIONAL DEL DOCENTE UNIVERSITARIO EN SU ROL INVESTIGADOR

Tahimi Achilie Valencia

Pontificia Universidad Católica del Ecuador Sede Esmeraldas
tahimi.achilie@pucese.edu.ec

Cecilia E. Velasco Angulo

Pontificia Universidad Católica del Ecuador Sede Esmeraldas
cvelasco@pucese.edu.ec

Diego Cedeño Cedeño

Pontificia Universidad Católica del Ecuador Sede Esmeraldas
diegocede1994@hotmail.com

Resumen

La investigación tuvo como objetivo describir la identidad profesional del docente universitario en su rol de investigador. La metodología fue cualitativa, de diseño no experimental, transeccional y de tipo descriptivo. La recolección de datos fue a través de una entrevista semi-estructurada conformada por siete preguntas dirigidas a nueve catedráticos de distintas disciplinas que tienen asignado horas de investigación en la Escuela de Contabilidad y Auditoría de la Pontificia Universidad Católica Esmeraldas. Los resultados más relevantes evidenciaron que los docentes se identifican claramente en desempeñar su rol de investigador, permitiéndole abrirse a campos que no había experimentado antes y tener una visión más amplia sobre lo que se conoce, volviéndose más fácil retransmitir el conocimiento al estudiante, fortaleciendo de esta manera la docencia. Sin embargo, existen ciertos elementos que podrían generar insatisfacción en el docente. Se concluye en término general, que al asumir el docente universitario este nuevo rol de investigador como parte de su identidad académica, ha permitido un cambio de perspectiva, tensiones, pero también satisfacción de su función como académico.

Palabras claves: Identidad; docencia; profesorado; educación; rol investigador

Abstract

The objective of the research was to describe the professional identity of the university professor in his role as researcher. The methodology was qualitative, non-experimental design, transeccional and descriptive. The data collection was through a semi-structured interview consisting of seven questions addressed to nine professors from different disciplines who have assigned hours of research in the School of Accounting and Auditing of the Pontifical

Catholic University Esmeraldas. The most relevant results showed that teachers clearly identify themselves in their investigative role, allowing them to open up to fields they had not experienced before and to have a broader vision of what is known, making it easier to relay knowledge to the student, strengthening this way the teaching. However, there are certain elements that could generate dissatisfaction in the teacher. It is concluded in general terms, that when the university professor assumes this new role of researcher as part of his academic identity, he has allowed a change of perspective, tensions, but also satisfaction of his function as an academic.

Keywords: Identity; teaching; faculty; education; investigative role

1. INTRODUCCIÓN

La educación superior en los últimos años ha sufrido procesos de cambios relacionados con la calidad educativa y formativa del profesorado, quien tiene un radio de acción más amplio, porque no solo le corresponde la enseñanza, sino, además, la investigación y otros aspectos que empoderan su rol como académico.

Estos cambios en busca de la calidad que está experimentando la universidad, conlleva a modificaciones en las funciones roles y tareas que desempeña el docente, que le exige desarrollar nuevas competencias para desempeñar de manera eficaz sus labores profesionales (Mas, 2011). Ante ello, es necesario que se incorporen mecanismos de formación y evaluación que permita mejorar la calidad docente como parte fundamental del desarrollo profesional y de la identidad docente (Caballero & Bolívar, 2015).

La identidad profesional es el conjunto de atributos que caracterizan a un grupo de personas que poseen cierto grado de educación para ejercer un trabajo integral con calidad y compromiso, permitiéndole reconocerse y ser reconocido como un integrante de un gremio, repercutiendo en la vida personal y social del individuo (Caballero 2009; Muñoz & Arvayo 2015).

Pues bien, en los académicos, este auto-reconocimiento es conocido como identidad docente; representación que podría mantenerse en el tiempo, mediante contenidos definidos a través de roles, creencias y sentimientos que se enlazan al ejercer la profesión en determinados ambientes donde desarrolla su práctica docente (Gómez & Niño 2015).

Estos roles del docente en el contexto universitario van a determinar en gran medida las opiniones que desarrollen sobre su profesión y la construcción de una identidad académica (Caballero & Bolívar, 2015), considerada como una identidad específica, donde su resultado es producto de un proceso de socialización entre profesionales que pertenecen a un grupo y se relaciona con el trabajo que se realiza en un ambiente particular (Alonso, Lobato, & Arandia, 2015). Por tanto, es una construcción social que se logra desde que se nace y se va formando, cambiando y modificando, producto de los intercambios que resulta entre actores sociales que participan de un mismo grupo (Salcedo, 2015).

Esta transformación involucra los modelos de desempeño de los roles de docentes e investigadores, la forma de comprender la constitución de sus identidades académicas (Larrinaga, 2016), sus pensamientos sobre la enseñanza aprendizaje y la investigación. Es esta doble función de formar e investigar la que da relevancia a la docencia, manteniéndose a la vanguardia de los procesos construidos entre docentes, estudiantes e investigadores (Hernández, 2009).

Construir la identidad en los académicos es muy difícil, más aún cuando intervienen profesionales de distintas disciplinas, químicos, médicos, investigador o autores de artículos científicos en revistas de alto impacto (Muñoz & Arvayo 2015). De esta manera, la identidad del profesorado y por ende la del investigador, sería el resultado de varias interacciones entre la experiencia personal y el ambiente social-cultural e institucional dentro del cual se desenvuelve habitualmente el profesional (Aguayo, Castelló & Monereo, 2014).

Este trabajo de investigación nace producto de un estudio a nivel de Posgrado realizado en el año 2015 en la Pontificia Universidad Católica del Ecuador Esmeraldas (PUCE-E), concretamente en la Escuela de Contabilidad y Auditoría, donde los resultados revelaron que la función investigadora del profesorado ha sido poco desarrollada generando debilidades en su formación como futuros investigadores (Achilie, 2017); hecho que es subrayado en el estudio realizado por Pazmiño (2016).

Por otro lado, los nuevos retos que ha asumido el docente, *la investigación*, ha traído como efecto su vinculación en diferentes disciplinas o áreas en la que posiblemente no se ha identificado; o ha recibido poca preparación durante su formación (Aguayo, Castelló, & Monereo, 2014). Estos elementos podrían haber generado, nerviosismo, inseguridad en su identidad al desarrollar su tarea docente, especialmente en lo concerniente a sus actividades investigativas.

El estudiar la identidad del académico es importante, por cuanto las instituciones de Educación Superior están viviendo procesos de cambio que involucra al docente a asumir nuevos roles, identidades, desarrollar competencias (Cruz, 2015), direccionada al mejoramiento de su perfil profesional; permitiéndole participar en redes de investigación, asesorías, difundir su producción científica y vincularse hasta en procesos de gestión en la universidad (Trujillo, 2015).

Además, este estudio daría pautas a la PUCE-E para que busque alianzas estratégicas con otras universidades a nivel local, nacional e internacional, con la finalidad de establecer nuevos planes de formación y desarrollo profesional, que conlleve a seguir fortaleciendo la actividad investigadora; más aún cuando el Plan Nacional del Buen Vivir (2013) en su cuarto objetivo establece los lineamientos estratégicos encaminados al mejoramiento de la educación. Asimismo, la LOES (2010) en su art 13 literal d, señala la necesidad de fortalecer el desarrollo de la docencia y la investigación en todos los niveles y modalidades del sistema superior, lo que es subrayado en la misma Ley en su art 6 literal a.

Además, podría ser beneficioso asegurar la incorporación de profesionales que motiven el interés entre otros aspectos, por la investigación, indicador de productividad para la universidad, que a la vez posibilita dar pautas para tener un acercamiento con los docentes que permita resolver la interrogante ¿Cómo se identifica el profesorado en su rol investigador?

Basados en estos antecedentes y en cuanto pueda aportar a la institución, específicamente a la Escuela de Contabilidad y Auditoría de la PUCESE, se planteó como objetivo, describir la identidad del docente en su rol de investigador.

2. ESTADO DEL ARTE Y LA PRÁCTICA

2.1 La identidad profesional del docente

En la sociedad cada individuo ocupa una casilla que lo identifica dentro de ella, la cual es conocida como identidad; definición que se hace de sí mismo el individuo y son reconocidos por otros como miembros de una determinada categoría social, es decir la categoría de los profesores (Erikson, 1972 citado en Taylor, 1995; Prieto, 2004).

Esta identidad refleja el cúmulo de atributos del propio docente, que se construye en un contexto de formación y práctica profesional, mediante discursos, procedimientos y emociones; antes, durante y después del ejercicio profesional (Aguayo, Castelló, & Monereo, 2014). En este sentido, la identidad docente da respuesta a la pregunta, ¿qué significa ser profesor? y, por tanto, ¿qué necesita el profesor para construir su identidad profesional? Elías 2011 citado por Muñoz y Arvayo (2015).

La identidad profesional se construye a lo largo de una trayectoria profesional, a través de experiencias formativas desarrolladas en distintos espacios de la vida de los sujetos a nivel personal, académico y laboral (Veiravé, Ojeda, Núñez, & Delgado, 2008). Este constructo

se ha convertido en las dos últimas décadas como un marco de referencia en la Educación Superior (Alonso, Lobato, & Arandia, 2015). Es así, que se han encontrado varias investigaciones en universidades de distintos países, las cuales se mencionan en las siguientes líneas.

En España, en la Universidad Autónoma de Barcelona, Monereo (2013) analiza la identidad docente de los profesores universitarios competentes, a través de un estudio cualitativo, de carácter descriptivo-interpretativo, donde participaron veinte profesores considerados competentes. Los resultados evidencian, que la mayoría del profesorado priorizan la función docente, sin embargo, con respecto a la investigadora consideran que esta debe nutrir y mejorar la actividad docente, para ello es importante la vinculación del profesional en grupos de investigación internos y externos a nivel nacional e internacional.

En este mismo país, Alonso, Lobato y Arandia (2015) realizan un estudio sobre la identidad profesional docente como clave para el cambio en la educación superior, la metodología utilizada fue la revisión de artículos científicos y publicaciones que va desde el 2004 al 2014 escrito en varios idiomas, inglés, francés y castellano, ubicados en diferentes bases de datos de referencia como (JOURNAL CITATIONS REPORTS, SCOPUS, LATINDEXTM Y ERIH); las conclusiones dejan claro que la identidad docente universitaria, su cambio y transformación, es una de las claves y pilares a la hora de abordar cambios educativos profundos y sostenibles en la ES. Sin embargo, el autor manifiesta, que es importante el cambio de mentalidad del docente en relación con su tarea a realizar, si él no cambia, será difícil cambiar la realidad, por mucho que desde otras instancias institucionales se impulse cómo y de qué manera se debe de realizar este cambio.

En el Centro de Investigación avanzada de la Universidad de Chile Ávalos (2012), realiza su estudio el cual se centra en examinar el modo específico en que los docentes expresan su identidad (vocación, motivación, percepción de eficacia, formación y experiencia) y las tensiones respecto a los conflictos entre sus definiciones de identidad, especialmente de las políticas educacionales; participaron 1990 docentes de educación básica y media a quienes se les aplicaron entrevistas y grupos focales. Entre las conclusiones se evidencia que la identidad del profesorado es sumamente positiva, reflejando sus convicciones, el grado de compromiso y motivación por la docencia y por sus alumnos quienes los impulsan a seguir aprendiendo, sin embargo, hay indicios de que esta identidad está tensionada por las expectativas de una sociedad que ve en la educación el principal recurso para el desarrollo social y económico del país.

Por otra parte, en el mismo país, Guzmán y Martínez (2016) analizaron mediante un enfoque cualitativo, los modos que 20 académicos construyen sus identidades en la universidad. Los resultados pusieron de manifiesto que un académico es un profesional que trabaja especialmente en una universidad desempeñando una serie de funciones docencia, investigación, extensión y gestión. Es decir, identificarse como un verdadero académico constituye desarrollar una labor más amplia, profunda y es fundamental para construir una verdadera identidad profesional. Sin embargo, el autor manifiesta que la universidad y el profesorado actualmente están sufriendo tensiones muy frecuentes en la construcción de la identidad para ser más productivos, especialmente con la investigación que está siendo más valorada que la docencia, función principal de la academia.

2.2 Rol del docente - investigador

El rol del docente cambia su función, como un promotor y facilitador del conocimiento, generando ciencia mediante procesos de investigación que intercambia y aplica con sus estudiantes (Briñez, 2015). Es decir, se pasa a ser un docente investigador de su práctica profesional, que difunde sus productos a través de artículos científicos, colabora en redes de investigación, imparte asesorías, tutorías y se vincula en procesos de gestión institucional (Trujillo, 2015). Es decir, este profesional como creador de conocimiento es actor principal, de él depende la formación del espíritu crítico y reflexivo de los profesionales que han de contribuir a la transformación de la sociedad (Hernández, 2009) y para ello es necesario, formarse, reconocerse, identificarse, desarrollar competencias, habilidades y conocimientos (Cruz, 2015) en un ambiente socio cultural donde desarrolla su práctica profesional como académico.

El docente universitario que realiza y orienta procesos investigativos con otros docentes y estudiantes, tiene la posibilidad de investigar y enseñar desde su propia experiencia, generando una práctica originaria y secuencial del desarrollo del saber, mejorando la práctica profesional al formar una praxis entre investigación y docencia (Hernández, 2009). Sin embargo, existe una desarticulación entre ellas, debido al predominio de la actividad investigadora sobre la docencia, motivando que el avance hacia nuevas concepciones de la enseñanza y el aprendizaje sea lento y complejo (Caballero & Bolívar, 2015). No obstante, la clave para avanzar es la investigación y su transcendencia en cada institución va a marcar la calidad y el renombre de la organización (Sundaram & Buitrago, 2017), que buscaría la excelencia académica por medio de la formación de sus docentes e investigadores.

En este marco, para asumir el rol de investigador, las instituciones de educación superior están, impulsando un cambio en los procesos de formación, considerando que ésta función se la debe incluir como un indicador de medición esencial en los procesos de las universidades (Bello y Villavicencio, 2015), que conlleve a seguir mejorando las competencias investigativas del profesorado. Por tanto, se han realizado algunos estudios sobre el rol de este profesional que tiene como desafío la investigación como parte de su identidad académica.

En la universidad de Honduras Flores (2011), realiza un estudio enfocado en identificar el estado de la investigación de las ciencias económicas, administrativas y contables, los resultados demuestran que existen muy pocos docentes a tiempo completo y reducido número de doctores, así como, ningún procedimiento que garantice medir el desempeño de profesores y de profesores investigadores, dificultando asignarles tareas de acuerdo a sus competencias, sumado al escaso apoyo de la administración para desarrollar actividades de investigación debido a que los recursos los absorbe la docencia. Se concluye, que la producción científica en estas carreras es muy baja en relación con otras áreas del conocimiento, aun cuando ofrece la mayor oferta de estudios.

Por otra parte, en Colombia en la Universidad de Guajira, Ucrós, Sánchez y Cardeño (2013) evalúa los niveles de satisfacción en la función docente como investigadores, donde se aplicó un cuestionario de 39 ítems a 103 docentes, cuyo diseño y análisis de la encuesta se logró mediante el software DYANE, los resultados evidencian que la tramitología interna, 14.70%; reconocimiento, 10.14%; disponibilidad y dotación de espacio físico, 9.73%; capacitación 9.32%, descarga académica son los principales factores que generan insatisfacción para el desempeño en las actividades de investigación, siendo los de mayor satisfacción autonomía, ascenso, salario y autorrealización. Se concluye que son varios los factores que afectan

los niveles de satisfacción en las actividades de docencia, investigación y extensión causando insatisfacción en los profesores.

Desde otra perspectiva, en España en la Universidad de Girona, Tesouro, Corominas, Teixidó y Puiggali (2014) hacen énfasis acerca de la autoeficacia del profesorado tanto en la docencia como en la investigación, en donde se menciona la influencia de sus concepciones para generar un nexo, dejando al descubierto caracteres del docente en su rol como investigador. El estudio refleja que es casi imposible determinar la diferencia en la valoración que se dan al ser docente o al ser investigadores. Al evaluar el nexo con la investigación, se evidencia que entre más intensa sea la autoeficacia como investigación, más se reafirmada que la investigación guía a la enseñanza.

En este mismo recorrido de ideas, en el Universidad Católica del Ecuador Sede Esmeraldas, Achilie (2017) realiza un estudio que tuvo el objetivo de analizar la producción investigativa del docente en la carrera de Contabilidad y Auditoría periodo 2010-2014, utilizando una metodología de tipo cualitativo, comunicativo crítico y exploratorio-documental, participando trece docentes, quienes revelaron que su desempeño ha estado enfocada preferentemente a la docencia, dejando de lado la investigación, generando debilidades en su formación como futuros investigadores.

En esta misma universidad, Pazmiño (2016) realiza un estudio con el objetivo de analizar las tendencias actuales de investigación en la profesión contable, para ello se utilizó una metodología que permitió describir la producción investigativa de las universidades a nivel nacional, los resultados manifestaron que la falta de formación metodológica es una de las dificultades que tienen los docentes investigadores de la carrera. Se concluye que se sienten más identificados con las líneas de investigación relacionada a los temas de responsabilidad social, contable entre otros.

En definitiva, sobre el estudio de la identidad docente universitaria varios han sido los aportes que se han enfocado; su cambio y transformación, es una de las claves y pilares a la hora de abordar cambios educativos profundos y sostenibles en la ES (Alonso, Lobato, & Arandia, 2015), donde el profesorado es un agente esencial en este proceso de cambio.

3. METODOLOGÍA

3.1 Tipo de Investigación

El estudio se realizó bajo una orientación cualitativa, mostrando un desarrollo según la perspectiva de Hernández, Fernández y Baptista (2014) que acreditan un enfoque no experimental, debido a que se observa el fenómeno tal y como se da en su contexto natural sin que exista la manipulación de las variables, su diseño es transeccional dada que la recolección de datos que se hizo en un solo momento, siendo de carácter inductivo sobre su práctica, que busca describir la identidad profesional de los docentes investigador que intervienen en el estudio, como actores.

3.2 Participantes

Este estudio fue direccionado a nueve docentes investigadores de pregrado de la Escuela de Contabilidad y Auditoría de la PUCE-E quienes de manera voluntaria proporcionaron información de primera mano relacionada a la identidad docente e investigadora de acuerdo con los años de experiencia como se expresa en la Tabla 1.

Tabla 1. Características del entrevistado en el estudio

N.	Código	Género	Años experiencia Docencia/ Investigación	Disciplinas	Estudios de postgrado (PhD o Mg)
1	F1	F	20- 5 años	Contabilidad y Auditoría	Ing
2	F2	F	15 - 8 años	Contabilidad y Auditoría	Mg
3	F3	F	6 - 3 años	Contabilidad y Auditoría	Mg
4	F4	F	5 - 2 años	Administración	Mg
5	F5	F	4 - 1 años	Administración	Mg
6	F6	F	4 - 2 años	Administración	Mg
7	M1	M	2 - 6 años	Contabilidad y Auditoría	Mg
8	M2	M	10 - 5 años	Contabilidad y Auditoría	Mg
9	M3	M	14- 4 años	Contabilidad y Auditoría	Ing

Fuente: Coordinación de investigación abril agosto 2017

Al recoger la información de los docentes, la investigación ha sido respetuosa con la reserva de las convicciones de los entrevistados, por ello se garantizó la absoluta confidencialidad y ética respecto al tratamiento de la información recogida, hecho que versa en la Constitución de la República del Ecuador (2008) en su artículo 66 que menciona el derecho a la protección de datos de carácter personal. De esta manera, los docentes fueron informados de las características y finalidades del estudio y posteriormente firmaron el consentimiento tanto para participar, como para que sus datos fuesen utilizados de forma anónima con fines exclusivamente vinculados a la investigación.

3.3 Instrumento

La información fue recolectada a través de entrevistas semi-estructurada conformada por siete preguntas de tipo abierta, las cuales se diseñaron tomando como referencia las planteadas por Monereo y Domínguez (2014) relacionadas a la identidad profesional docente e investigadora, según se presentan en el siguiente Cuadro 1.

Cuadro 1. Preguntas

N.	Identidad profesional docente e investigador
1	¿Cómo usted entiende o interpreta el “ser profesor universitario”?
2	¿Qué es para usted ser profesor universitario?
3	¿Cumple usted distintos roles como profesor universitario? ¿Cuáles?
4	¿Con qué rol usted se identifica más?
5	¿Cuál son las líneas de investigación con la que más se identifica usted como investigador para desarrollar producción investigativa?
6	¿Qué aspectos positivos considera que tiene este nuevo rol asumido como investigador?
7	¿Qué aspectos negativos ha tenido con el rol de investigador, en el ejercicio docente?

Fuente: Elaboración propia a partir de Monereo y Domínguez (2014)

3.4 Procedimiento

Para el desarrollo de la investigación se contó previamente con la autorización de la Dirección de Escuela, dando apertura para que se proceda a la recolección de información mediante las entrevistas a los docentes. Este hecho, permitió diseñar un plan de citas con los docentes investigadores para la aplicación del instrumento, actividad realizada en los meses de agosto y septiembre del año 2017. El lugar donde se recogieron los datos fue dentro de los espacios de la institución educativa de nivel superior, en un tiempo estimado de 40 a 50 minutos aproximadamente.

En el proceso de análisis de la información y bajo el compromiso de confidencialidad se estableció un código para identificar a los participantes de acuerdo con su género, asignándoles “F” si se tratase de una entrevistada del género femenino y “M” para el género masculino.

Los datos fueron captadas a través de medios electrónicos de grabación en audio, para después realizar el análisis del contenido a través de los textos narrativo, ubicando una categoría central que se desprenden de la consideración teórica de la identidad profesional e investigadora donde se integran dos unidades de análisis: auto-representación y aspectos positivos / negativos, como se refleja en el cuadro 2.

Cuadro 2. Matriz categorial de análisis cualitativo

Categoría	Unidades de análisis
Identidad profesional del docente e investigador	Identidad profesional docente: <i>según la auto-representación</i>
	Identidad docente Investigador: <i>aspectos positivos -negativos</i>

4. ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS

A continuación, se presentan los resultados organizados con relación con la identidad del docente investigador considerando dos unidades de análisis de acuerdo con las preguntas plasmadas en las entrevistas (Ver cuadro 1).

4.1 Identidad profesional del docente

4.1.1 Según la auto-representación

4.1.1.1 Roles del profesorado universitario

Las instituciones de educación superior están experimentando procesos de cambios, que han generado que docentes universitarios en la actualidad asuman algunos roles e identidades encaminadas a su mejoramiento profesional.

La información proporcionada por los docentes entrevistados, en relación con los roles (docencia, investigación, vinculación entre otros) que debe asumir el profesorado universitario, pusieron de manifiesto las siguientes apreciaciones:

...si se habla del rol de identificación a más de la docencia, es con el rol investigador al que me puedo vincular (F2).

Para otros docentes tal y como se lee en la siguiente línea:

La investigación se la establecería en segundo lugar luego de la docencia, al reconocer que en investigación se está dando sus primeros pasos (F4).

Asimismo, otros docentes hicieron hincapié sobre una atracción hacia todos los roles indicando:

Cada una me permite obtener nuevas experiencias, me encanta educar, me encanta impartir clases, pero también me gusta investigar, la investigación también permite enriquecer conocimientos y permite por ende educar o brindar una educación de mejor calidad (F3).

Todos los días se está investigando, porque se debe preparar las clases, elaborar instrumentos, laboratorios; porque nuestras materias contables son bastante prácticas, entonces eso nos lleva a investigar todos los días hasta para preparar una clase (F5).

El rol que maneja el profesorado tiene todas las cualidades, primeramente, él es un investigador porque tiene que estar permanentemente actualizándose (M3).

Adicionalmente, al preguntarle al profesorado con qué rol se identifica más, manifestaron:

Me identifico como docente investigador y por qué digo como docente investigador, porque me gusta la academia, me gusta enseñar, pero para enseñar es necesario investigar, es imposible que la una no esté ligada a la otra (F1).

... Yo, excluyo a la investigación, me identifico por la función de docente y la vinculación (M1).

Me identifico con los dos (docencia/ investigación) porque no tiene sentido ser un profesor universitario sino va a ejercer docencia, porque para poder saber cómo aportar a la ciencia tú debes tener una realidad con los estudiantes, porque allí se generan las inquietudes y como decía para generar ciencia que es la investigación, debes tener claro cuáles son las necesidades (M2).

Siendo la investigación una función generadora de conocimientos, demanda que el profesorado universitario deba identificarse con líneas de investigación que orienten su actividad científica.

Al preguntarte a los entrevistados sobre las líneas con las cuales se identifica más, la mayoría de los académicos (M1, M2, F3, F4, F5, F6) subrayan a la *Responsabilidad Social como su línea de identificación investigativa*.

Adicionalmente, se originaron las siguientes aportaciones de los docentes:

Mi línea de investigación está dada desde las finanzas, específicamente las finanzas puras y lo que es las finanzas populares, que también están dentro de la línea de responsabilidad social relacionada a la ley de economía popular y solidaria (M2).

Mi línea es la tributaria (F4); contabilidad en la parte vinculada a normas y procedimientos (M3 y F3); también cubriendo todo lo relacionado a la contabilidad de costo (F6).

Se encontró una dirección dual entre otras dos líneas argumentado desde la siguiente perspectiva:

Manejo dos líneas, una que están vinculadas netamente con lo que empecé a trabajar en investigación para formarme como docente investigadora que es la línea de la Psicodidáctica, es una manera de ir conociendo un poco más las características propias de cada estudiante (...), la línea que me identifica de manera técnica como profesional, es la línea tributaria, con los parámetros contables que corresponden y que por ende es con la que doy docencia (F1).

En referencia a lo expuesto anteriormente existe otro argumento de una incorporación de otras líneas manejadas por el mismo catedrático.

La línea de investigación en lo que tiene que ver con educación en sí, es la línea de identidad

del profesor universitario, pero si se habla de la línea técnica, me gusta mucho lo que tiene que ver con auditoría y con finanzas (F2).

5.1.2 Identidad profesional docente Investigador

El rol como investigador al igual que otras tareas propias del profesorado, generan sentimientos, emociones en cada profesional, esto según el punto de vista y la actitud positiva o negativa que cada uno tenga hacia la actividad.

5.1.2.1 Aspectos positivos

Al hacer la entrevista a los docentes sobre los aspectos positivos al asumir el rol investigador, ellos destacan que este nuevo rol de *investigador* posibilita:

Abrir un campo a lo que no se había experimentado antes, ha permitido tener una visión más clara y más amplia sobre lo que se conoce y sobre lo que el mundo hace en referencia de ese conocimiento (F1).

...se vuelve un poco más fácil luego de retransmitir el conocimiento al estudiante en el aula, o sea hacer docencia posterior a lo antes investigado (F1, F3, F6).

...cuando se es investigador se puede llegar a impartir la cátedra con lo que está probado o sea lo que está científicamente demostrado, no puedo improvisar (...) sino que ya lo he visto, lo he investigado... (F6).

... hay el fomento de capacitaciones por parte de los responsables de formación continua dentro de la institución, con la participación de equipos multidisciplinarios (F1, F5, M1, M2, M3).

...actuaría como vínculo de la academia con la sociedad y el impacto personal en el individuo que genera esta actividad (F2, F4, M2)

Entonces es positivo, el hecho de poder llegar a una sociedad, conocer una realidad, plasmar lo que está pasando mediante la investigación, comunicarlo, porque hay que divulgarlo para que sea considerado como investigación y crecer como persona...(F6).

5.1.2.2 Aspectos negativos

Entre los aspectos negativos al asumir este rol, la mayoría de los docentes (F2, F3, F4, F5, F6, M1, M2, M3) lo relacionan al factor tiempo, la asignación de horas que escapa de ciertas actividades, el espacio físico que se otorga para realizar investigación.

De esta manera, algunos académicos tal y como se lee en el siguiente párrafo mencionan:

En nuestra provincia es muy difícil tener información, casi que no hay, entonces cada vez que uno quiere investigar un tema existe ese limitante, tenemos que sacar de donde no hay o tratar de reconstruir, empezar de cero para obtener información (F3).

Falta de identidad en cuanto al rol... escasez de artículos y temáticas, para posteriormente ser abordadas. ...en el hecho de que tú puedes generar un artículo, pero si no tienes donde ubicarlo te quedas con los productos y lo que se demora mucho para poder decir que he publicado es el hecho, de que la acepten y que la publiquen (M2).

Es necesario reforzar siempre la capacitación, sobre todo con personas que ya tengan dominio y manejo del área que permitan retransmitir sus conocimientos ... por otro lado, el manejo de tiempos es esencial, y en la elaboración de un plan de capacitaciones surgen fricciones entre las actividades designadas por los docentes y su necesidad de acceder a los cursos (F1, M2).

Se están dando los cursos de formación, el factor negativo es que, cuando se dictan esos cursos de investigación, no están normalmente disponibles en el tiempo de todos, entonces como te estoy dando el pro te estoy dando el contra (M2).

5. CONCLUSIONES

Los roles de los docentes de la carrera de Contabilidad y Auditoría están encaminados entre la docencia y la investigación sumada a la vinculación en el desarrollo del proceso de enseñanza aprendizaje, lo que estaría dentro del marco legal que se exigen al docente universitario.

El profesorado expresa la necesidad de reforzar las capacitaciones en el campo de la investigación científica, así como también el poder contar con el tiempo y espacio dentro de su carga de actividades para llevar a cabo los trabajos de investigación, pero además indica estar en la mayoría de los casos satisfechos con las funciones académicas que cumple.

Las líneas de investigación con las que se identifica el docente de la Escuela para desarrollar sus investigaciones están acorde a su línea técnica según su perfil profesional, sin embargo, existen docentes que direccionan sus estudios hacia otras líneas (Psicodidáctica) que le han permitido formarse como docente investigador.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Achillie, T. (2017). Producción investigativa de los docentes de la Escuela de Contabilidad y Auditoría de la PUCESE. *Axioma*, 17, 99-107. Recuperado el 24 de Mayo de 2018, de <http://axioma.pucesi.edu.ec/index.php/axioma/article/view/515/pdf>
- Aguayo González, M., Castelló Badía, M., & Monereo Font, C. (2014). La Identidad del Académico de Enfermería: entre la Docencia y la Investigación. 244.
- Alonso, I., Lobato, C., & Arandia, M. (2015). La identidad profesional docente como clave para el cambio en la educación superior. *Opción*, 51-74. Recuperado el 18 de Marzo de 2017, de <http://www.redalyc.org/html/310/31045570004/>
- Ávalos, B. (2012). Cómo ven su identidad los docentes chilenos. *Perpectiva Educacional*, 51(1). Recuperado el 12 de Diciembre de 2017, de <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/3827060.pdf>
- Bello, I., & Villavicencio, K. (2015). La formación del psicólogo como investigador en el Ecuador. *Revista científica*. Recuperado el 16 de Mayo de 2015, de <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/5761665.pdf>
- Briñez, W. (2015). El docente Investigador: su aporte al desarrollo. Maracaibo, Venezuela. Recuperado el 29 de Mayo de 2017, de <http://www.redalyc.org/pdf/959/95944009001.pdf>
- Caballero, K. (2009). Construcción y desarrollo de la identidad profesional del profesorado universitario. (Tesis doctoral). Universidad de Granada, España. Recuperado el 21 de Junio de 2017
- Caballero, K., & Bolívar, A. (2015). El profesorado universitario como docente: hacia una identidad profesional que integre docencia e investigación. *REDU - Revista de Docencia Universitaria*. Recuperado el 01 de Junio de 2017, de <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5027836>

- Constitución de la República del Ecuador. (2008). Evolución de la Educación Superior. Quito. Recuperado el 12 de Marzo de 2017
- Cruz, K. (2015). La formación inicial de investigadores. *Ra-Ximhai*. 91-100. Recuperado el 12 de Mayo de 2017, de <http://www.redalyc.org/pdf/461/46142596005.pdf>
- Flores, M. (2011). La investigación de las ciencias económicas, administrativas y contables en la educación superior de Honduras. *Economía y Administración (E&A)*, 2(2). Recuperado el 16 de septiembre de 2014, desde <http://iies-unah.org/Revista/index.php/EyA/article/view/96/pdf>
- Gómez, F., & Niño, E. (2015). Professional identity of the teacher in the secondary school. Political position on the teacher's role. *Educación y Calidad*. 188-198. Recuperado el 12 de Mayo de 2017, de www.idep.edu.co/revistas/index.php/educacion-y-ciudad/article/download
- Guzmán, C., & Martínez, M. (2016). Tensiones en la construcción de identidades académicas en una universidad chilena. Recuperado el 1 de Diciembre de 2017
- Hernández, I. (2009). El docente investigador como creador de conocimiento. *Tumbaga*, 190.
- Hernández, R., Fernández, C., & Baptista, P. (2014). *Metodología de la Investigación*. (6ta Edición). México: McGraw-Hill Interamericana.
- Larrinaga, A. (2016). Identidades académicas en cambio en el seno de la Universidad Multilingüe. *Papeles del CEIC* 1-32. Recuperado el 14 de Abril de 2017, de <http://www.ehu.eus/ojs/index.php/papelesCEIC/article/view/15978/14873>
- Ley orgánica de educación superior LOES. (2010). *Educación de Calidad*. Quito. Recuperado el 12 de Junio de 2017, de <http://educaciondecalidad.ec/leyes-sistema/ley-educacion-superior-loes.html>
- Mas, O. (2011). El profesor universitario, sus competencias y su formación. *Revista de currículum y formación del profesorado*, 15(3). Recuperado el 24 de Mayo de 2018, de <http://www.ugr.es/~recfpro/rev153COL1.pdf>
- Monereo, C., & Domínguez, C. (2014). La Identidad Docente de los Profesores Competentes. 3.
- Muñoz, F., & Arvayo, K. (2015). Identidad profesional docente Qué significa ser profesor? Recuperado el 17 de Junio de 2017, de <http://paperity.org/p/74939108/identidad-profesional-docente-que-significa-ser-profesor>
- Pazmiño, V. (2016). Análisis de las tendencias actuales de investigación en la profesión contable. (Tesis de Ingeniería) PUCE-Esmeraldas, Ecuador. Recuperado el 12 de Junio de 2017
- Plan Nacional del Buen Vivir. (24 de Junio de 2013). Objetivo 4: Fortalecer las capacidades y potencialidades de la ciudadanía, 170. Recuperado el 17 de Mayo de 2017, de <http://www.buenvivir.gob.ec/objetivo-4.-fortalecer-las-capacidades-y-potencialidades-de-la-ciudadania>
- Prieto, M. (2004). La construcción de la identidad profesional del docente: un desafío permanente. *Revista Enfoques Educativos*, 31. Recuperado el 21 de Julio de 2017, de http://www.facso.uchile.cl/publicaciones/enfoques/08/Prieto_Parra.pdf
- Salcedo, A. (2015). La identidad docente de profesores de posgrados médicos y quirúrgico en el hospital universitario: una mirada desde la historia de vida. *Estudios sociales de la salud*, 14(1), 75-92. Recuperado el 20 de Julio de 2017, de <http://www.scielo.org.co/pdf/recis/v14n1/v14n1a08.pdf>

- Sundaram, P., & Buitrago, M. (2017). Investigación Académica: la ruta para el éxito docente y la clave para la enseñanza. *Gestión de la Educación*. 179-189. Recuperado el 4 de Mayo de 2017, de <http://revistas.ucr.ac.cr/index.php/gestedu/article/view/27579/27828>
- Taylor, C. (1995). Identidad y reconocimiento. 10. Recuperado el 22 de Julio de 2017, de http://e-spacio.uned.es/fez/eserv/bibliuned:filopoli-1996-7-414B70DC-E97A-AF16-847B-FC24A3A32058/identidad_reconocimiento.pdf
- Tesouro, M., Corominas, E., Teixidó, J., & Puiggalí, J. (2014). La autoeficacia docente e investigadora del profesorado universitario: relación con su estilo docente e influencia en sus concepciones sobre el nexos docencia-investigación. *Revista de Investigación Educativa*. doi:<http://dx.doi.org/10.6018/rie.32.1.172771>
- Trujillo, J. (2015). Los docentes en relación al número de alumnos, retos y posibles repercusiones caso de la normal experimental de el fuerte. *Ra-Ximhai*. 447-454 Recuperado el 14 de Mayo de 2017, de <http://www.redalyc.org/pdf/461/46142596032.pdf>
- Ucrós, M., Sanchez, J., & Cardeño, N. (2015). Satisfacción laboral en docencia, investigación y extensión, de los profesores de educación superior en Guajira Colombia. *Revista Internacional Administración & Finanzas*, VIII(4), 112.
- Veiravé, D., Ojeda, M., Núñez, C., & Delgado, P. (2008). Identidad profesional de docentes secundarios. *Algunos*. Recuperado el 16 de Diciembre de 2017,

Anexos

ANEXO 1



Pontificia Universidad
Católica del Ecuador

SEDE
ESMERALDAS

ENTREVISTA A DOCENTES ESCUELA DE CONTABILIDAD Y AUDITORÍA PUCESE

NOMBRE DEL ENTREVISTADO:

INSTITUCIÓN EN LA QUE LABORA: PUCE-ESMERALDAS

CARGO:

FECHA ENTREVISTA:

INICIO:

FINAL:

N.	PREGUNTAS	OBSERVACIÓN
1	Identidad docente e investigativa	
	<p>1.1 ¿Cómo usted entiende o interpreta el “ser profesor universitario?”</p> <p>1.2 ¿Qué es para usted ser profesor universitario?</p> <p>1.3 ¿Cumple usted distintos roles como profesor universitario? ¿Cuáles?</p> <p>1.4 ¿Con qué rol usted se identifica más?</p> <p>1.5 ¿Cuál son las líneas de investigación con la que más se identifica usted como investigador para desarrollar producción investigativa?</p> <p>1.6 ¿Qué aspectos positivos considera que tiene este nuevo rol asumido como investigador?</p> <p>1.7 ¿Qué aspectos negativos ha tenido con el rol de investigador, en el ejercicio docente?</p>	

Fuente: Elaboración propia a partir de Monereo y Domínguez (2014)

COMPETENCIAS DE RESOLUCIÓN DE PROBLEMAS EN ALUMNADO UNIVERSITARIOS DE INGENIERÍA MECÁNICA Y DE SISTEMAS INFORMÁTICOS EN FUNCIÓN AL NIVEL EDUCATIVO Y EL GÉNERO

Cecilia E. Velasco Angulo

Pontificia Universidad Católica del Ecuador Sede en Esmeraldas
cvelasco@pucese.edu.ec

Olga Cardenoso Ramírez

Universidad del País Vasco
mariaolga.cardenoso@ehu.eus

Tahimí Achilie Valencia

Pontificia Universidad Católica del Ecuador Sede en Esmeraldas
tahimi.achilie@pucese.edu.ec

Carlos E. Velasco Angulo

Universidad Técnica Luis Vargas Torres
velasconst@gmail.com

Resumen

En el presente trabajo de investigación, se analizaron las diferencias existentes del uso de competencias de resolución de problemas universitarios de acuerdo al género y el nivel que cursa el estudiantado de modalidad presencial en la provincia de Esmeraldas en las carreras de ingeniería mecánica y de sistemas informáticos. El diseño fue no experimental de tipo transeccional con un alcance descriptivo en el que participaron 118 estudiantes ecuatorianos de los niveles inicial, medio y final de cada titulación. El método fue de tipo cuantitativo aplicando el instrumento de habilidades de resolución de problemas revisado SPSI-R que consta de 25 ítems. Entre los resultados más relevantes se encontraron que el estudiantado en la medida que avanza los niveles de estudio en la carrera tiende a tener menor orientación negativa a los problemas, otro dato relevante fue que las habilidades de resolución de problemas con mayor puntaje fueron las de orientación positiva y estilo racional y la que obtuvo menor puntaje fue la de estilo evitativo. Se pudo concluir además que las mujeres tienen niveles más altos del uso de estrategias de resolución de problemas en relación con los hombres.

Palabras clave: competencias, resolución de problemas, educación superior, género, SPSI-R

Abstract

In the present work of investigation, the existent differences of the use of competences of resolution of problems according to the gender and the level that attends the student body of the face-to-face universities in the province of Esmeraldas in the careers of mechanical engineering and of information systems. The design was non-experimental of a transectional type with a descriptive scope in which 118 Ecuadorian students participated of the initial, middle and final levels of each degree. The method was of a quantitative type, applying the revised problem solving skills instrument SPSI-R, which consists of 25 items. Among the most relevant results, it was found that as the student progresses the levels of study in the career tends to have less negative orientation to the problems, another relevant fact was that the problem solving skills with the highest score were the orientation Positive and rational style and the one with the lowest score was the avoidant style. It was also possible to conclude that women have higher levels of use of problem solving strategies in relation to men.

Keywords: competencies, problem solving, higher education, gender, SPSI-R

1. INTRODUCCIÓN

La resolución de problemas es un tema que en los últimos años se lo aborda con gran interés y preocupación por parte de las instituciones educativas; surge como resultado de considerar el aprendizaje como una construcción social que encierra cálculos, pruebas y contradicciones basado en un proceso creativo y generativo (Coronel & Curotto, 2008).

Los profesionales están continuamente expuestos a enfrentar situaciones problemáticas y estresantes que demanda la sociedad actual, él debe ser capaz de procesar información, generar conocimiento útil y tomar decisiones, porque necesita mantener una comunicación asertiva e interdependencia en sus acciones para implicarse con intensidad, energía y responsabilidad en las tareas encomendadas (Arteaga, 2009; Carles, 2001; León, Castaño, Iglesias, & Marugán, 2014; Rigo & Donolo, 2014). Por tanto, es necesario que su formación esté dotada de conocimientos, habilidades y capacidades que lo hagan más competitivo social y profesionalmente.

Desempeñarse en el campo laboral y alcanzar metas, implica afrontar y resolver obstáculos que aparecen en el camino. Por lo tanto, debe entrenarse al educando desde las aulas para que aprenda a controlar su aprendizaje y rendimiento que permita desarrollar una madurez actitudinal en su ocupación (Torrano Montalvo & González Torres, 2004).

Hay estudios que revelan que su formación debe estar acorde con las necesidades del espacio laboral y que deben saber afrontar y resolver problemas con decisión, eficacia, entrega y compromiso para alcanzar objetivos con éxito (Bados & García, 2014; Torres, 2007; Torres, Badillo, Valentin, & Ramírez, 2014). Ante estos hechos, qué están haciendo las universidades para desarrollar estas competencias en el estudiantado.

Lograr estos cambios, requerirá de reformas en el currículum de estudio, donde no solamente se prioricen contenidos disciplinares sino también interdisciplinarios, que tengan un enfoque en competencias con rasgos distintivos, que permitan un desempeño satisfactorio en situaciones reales de trabajo (Moreno T., 2010).

Estos cambios formativos han sido fomentados en los Espacios Europeos de Educación Superior (EEES) para el desarrollo de competencia con un mayor protagonismo del estudiantado en su aprendizaje (González, 2011), en esta misma línea América Latina, ha seguido los pasos en este cambio de estructura formativa en la que incluyen destrezas, conocimientos y contenidos (Proyecto Tuning América Latina, 2011-2013), y Ecuador participa en ella con 12 universidades entre públicas y privadas para fomentar la formación en sus aulas.

En esta misma línea, Biggs 2006 citado por Cardeñoso (2012) defiende que el estudiantado universitario, debe implicarse en tareas de aprendizaje de orden superior, y así aprenda a reflexionar críticamente, argumentar y poner en práctica la resolución de casos, problemas o proyectos, esto guarda relación con González y Wagenaar (2006) al mencionar que la competencia de resolución de problemas es una de las competencias más requeridas por los empleadores y graduados en el campo laboral y personal.

Con estos antecedentes, se pretende conocer qué competencias de resolución de problemas utiliza el estudiantado universitario, de manera particular en las universidades presenciales de la provincia de Esmeraldas, en las carreras de Ingeniería Mecánica de la Universidad Luis Vargas Torres LVT e Ingeniería en Sistemas Informáticos de la Pontificia Universidad Católica del Ecuador Sede Esmeraldas PUCESE, para analizar los estilos de resolución de problemas que utiliza el estudiantado universitario de acuerdo al género y nivel que cursa.

2. ESTADO DEL ARTE Y LA PRÁCTICA

Competencias sociales de resolución de problemas

Las competencias sociales de acuerdo a Tejada y Ruiz (2016) son un conjunto de conocimientos, procedimientos y actitudes combinadas, coordinadas e integradas, en sentido que el individuo ha de «saber», «saber hacer», «saber ser» y «saber estar» en relación con lo que implica el ejercicio profesional. Las reformas educativas incentivan habilidades para lograr en el estudiantado la capacidad de pensar, actuar y decidir ante los desafíos y propensiones que exige la sociedad (Montes de Oca Recio & Machado, 2014).

Estas capacidades están relacionadas con las propuestas por la UNESCO (2015) que las denomina “‘competencias transferibles’, ‘competencias del siglo XXI’ y ‘competencias no cognitivas’, que son la comunicación, la alfabetización digital, la resolución de problemas, el trabajo en equipo y el espíritu de empresa” (p. 64). El sistema educativo ecuatoriano regula en su marco legal, el desarrollo de los saberes así como también la puesta en práctica del conocimiento para la resolución de problemas que son evaluadas y valoradas del aprendizaje adquirido (CIE, 2004).

El uso de competencias interpersonales en diferentes contextos como los laborales, de salud o educativos a la vez que ayudan a mejorar la interacción y las relaciones personales del sujeto, permiten poner en práctica la toma de decisiones al tener que resolver problemas de manera más acertada.

De acuerdo a D’Zurilla (1993) la resolución de problemas es el “proceso cognitivo-afectivo-comportamental mediante el cual un individuo o grupo identifica o descubre medios efectivos para solucionar conflictos propios del vivir cotidiano “ (p. 25). En este mismo contexto Lazarus y Folkman (1986) y Spivack y Shure (1974) citados por Cardeñoso (2002) indican que las habilidades de solución de problemas no son rasgos de la personalidad o de la inteligencia de las personas, sino que son competencias adquiridas a lo largo de la vida.

La puesta en práctica de habilidades de resolución de problemas requiere de un entrenamiento para su desarrollo al estar relacionado con aspectos actitudinales y que el sujeto los puede adquirir con el tiempo, es necesario que los espacios de formación educativa impulsen su desarrollo y así formar profesionales más competentes y eficaces en esta sociedad.

Entrenamiento en resolución de problemas

El entrenamiento en la solución de problemas de acuerdo con Pérez y Tejedor (2016), son procesos cognitivos y comportamentales que ayudan al sujeto a hacer disponible una variedad de alternativas de respuestas para enfrentarse con situaciones problemáticas; y a la vez incrementa la probabilidad de seleccionar las respuestas más eficaces de entre las alternativas posibles.

Esta práctica enfatiza la importancia de las operaciones cognitivas para comprender y resolver los conflictos intra e interpersonales. De acuerdo con Gavino (1997) esta práctica ofrecería las siguientes ventajas:

- El uso de estrategias permitirá prevenir problemas y fomentaría la autonomía.
- El uso fundamentalmente en psicología educativa es aplicada con grupos de niños y/o adolescentes.

Este entrenamiento de acuerdo a D’Zurilla, Nezu y Maydeu-Olivares (1996) citado por (Bados y García (2014) cuenta con dos procesos generales e independientes: el de orientación del problema, que es un proceso metacognitivo que muestra cómo el individuo percibe el problema y su capacidad para resolverlo; y las habilidades de resolución de problemas, con base en cómo articula cada una de las fases para resolverlo; incluyendo, la definición y formulación del problema, generación de soluciones alternativas, toma de decisiones, aplicación y verificación de soluciones.

Con ello, se puede indicar que la resolución de problemas es una competencia innata o adquirida del individuo y que su entrenamiento facilitará con la toma de decisiones en el ámbito académico, social o laboral.

Numerosas investigaciones como la desarrollada por Miranda, Arlandis y Soriano (1997) han demostrado que la instrucción en estrategias de autorregulación es efectiva para mejorar las habilidades de resolución de problemas en todos los niveles.

Existen instrumentos que aportan a estos resultados como el analizado por Merino (2012) que luego de aplicar el SPSI versión larga a 366 estudiantes universitarios peruanos y extraer algunos ítems para remitirlo a una versión corta, encontró que no hubo mayor inconsistencia interna, sin embargo, sí halló variaciones en la escala orientación positiva al problema. Estrategia metacognitiva que muestra la manera de resolver los problemas con optimismo y perseverancia puede variar sus resultados según el sujeto de análisis.

En un estudio aplicado en Chile a 156 sujetos, Vera y Guerrero (2003) evidenciaron que las personas optimistas tienen mayores habilidades para la resolución de problemas que las personas pesimistas. Pena, Extremera y Rey (2011) con una muestra de 217 adolescentes analizaron el grado en que el estudiantado afronta y soluciona problemas sociales, y hallaron que las mujeres utilizan estrategias de Orientación Negativa y dirigen su mayor nivel de atención a las emociones, a diferencia que los varones usan las de Orientación Positiva y utilizan un estilo impulsivo y recurren a la evitación.

Evaluación de las habilidades de resolución de problemas

Una vez identificados los problemas, es clave afrontarlos de manera efectiva para poner en práctica estrategias que variarán de acuerdo a la actitud y las expectativas que tiene el estudiantado para resolverlos.

Las habilidades de solución de problemas de acuerdo a Bados y García (2014) hacen referencia a aquellas variables que se ponen en juego en un proceso de resolución de problemas; para evaluar las habilidades percibidas, pueden emplearse cuestionarios y entrevistas, también puede hacerse uso de pruebas verbales de solución de problemas (reales o hipotéticos) y auto-registros; entre los cuestionarios para evaluar los componentes básicos implicados en el proceso de resolución de problemas está el Inventario de Solución de Problemas Sociales – Revisado.

Los mayores niveles de la competencia de resolución de problemas basado en la investigación realizada por Burks, Carpenter, Gotte y Rustichini (2008) están relacionados positivamente con la productividad y la satisfacción en el puesto de trabajo; sin embargo, García (2010) sostiene que lo importante en la resolución de problemas no es el masivo e inmanejable conjunto de información que rodea la ciencia, sino los procesos fundamentales básicos o estructuras profundas que construyen para ellos.

Aun cuando ha existido el interés en el ámbito de la ciencia por buscar mecanismos de analizar la resolución de problemas, de acuerdo a Cardeñoso (2002) se puede mencionar que no todos los modelos cuentan con instrumentos de medida y los más significativos que cita son el Inventario de Resolución de Conflictos (PSI) de Heppner y Petersen (1982) que es una medida de la capacidad autovalorada de solución de problemas y el Inventario de Solución de Problemas Sociales (SPSI) de D'Zurilla y Nezu, 1990) que es una medida de autoinforme sobre la capacidad de solución de problemas y que además los autores D'Zurilla, Nezu y Maydeu-Olivares (1998) seleccionando los aspectos fundamentales de cada factor desarrollaron una versión abreviada SPSI-R.

Uno de los instrumentos más utilizados para evaluar los componentes básicos implicados en la resolución de problemas, es el Inventario de solución de problemas sociales - revisado (SPSI-R) diseñado por D'Zurilla, Nezu y Maydeu-Olivares en 1998, que nace del SPSI original, también de D'Zurilla con Nezu de 1990 y que evaluaba dos componentes, el de orientación y el de resolución al problema aplicado por Calvete y Cardeñoso (2001) a 583 estudiantes universitarios de Bilbao, mostrando sus adecuadas propiedades psicométricas.

El SPSI-R mide cinco dimensiones, dos constructivas o adaptativas de resolución de problemas y tres disfuncionales, las dos dimensiones constructivas o adaptativas de resolución de problemas son: orientación positiva hacia el problema y solución racional del problema y las tres disfuncionales son las escalas que atiende; la orientación negativa hacia el problema, estilo impulsivo/descuidado; y estilo de evitación.

Existen estudios que han puesto práctica este modelo como los de Rodríguez, Rabazo y Naranjo (2015), aplicado a 742 estudiantes universitarios europeos, encontrando que los hombres tienen más orientación positiva con relación a las mujeres y en cuanto a los estilos, los hombres utilizan un estilo más racional, impulsivo/descuidado en comparación a las mujeres, además indican que esta habilidad suele desarrollarse a lo largo de toda la carrera.

En este mismo ámbito Berdullas (2016) realizó un estudio cuyo objetivo fue avanzar y confirmar algunos de los conocimientos existentes sobre las habilidades de solución de problemas, las experiencias estresantes y sus relaciones con la tríada emocional negativa (depresión, ansiedad e ira), participaron 329 sujetos y aplicaron el (SPSI-R). Los resultados encontraron una relación significativa entre la habilidad de solución de problemas y los rasgos emocionales de orientación negativa hacia el problema.

Además, Kramp (2012) pudo encontrar que las personas que presentan síntomas ansiosos o depresivos tienden a tener un estilo de tipo Orientación Negativa hacia los Problemas (NPO) y un Estilo Evitativo (AS), asimismo, en menor grado presentan también un Estilo Impulsivo/Descuidado (ICS) y Evitativo (EV) a las situaciones de estrés.

3. METODOLOGÍA

En esta investigación participaron estudiantes de niveles inicial, medio y final de la carrera de Ingeniería de Sistemas Informáticos de la PUCESE e Ingeniería Mecánica de la universidad LVT. Esta investigación no experimental de enfoque cuantitativo y de alcance descriptivo, fue aplicada a 118 estudiantes con una edad entre 18 y 32 años, de los cuales 92 son de género masculino y 26 de género femenino.

Tabla 1. Número de Estudiantes por carrera

NIVEL DE ESTUDIO	1	5	9	TOTAL
MECÁNICA	32	35	18	85
SISTEMAS INFORMÁTICOS	19	6	8	33
TOTAL	51	41	26	118

Fuente: elaboración propia

Para llevar a cabo la toma de datos, el estudiantado firmó un consentimiento informado, posterior a ello contestaron las preguntas de los cuestionarios en un tiempo aproximado de 25 minutos.

Instrumento

Se aplicó el Inventario de Solución de Problemas Revisado (Social Problem-Solving Inventory-Revised; SPSIR, D'Zurilla, Nezu, y Maydeu-Olivares, 1997; versión española de Calvete y Cardenoso (2001), consta de 25 ítems y evalúa cinco dimensiones: dos de Orientación hacia los Problemas [Orientación Positiva hacia los Problemas (PPO) y Orientación Negativa hacia los Problemas (NPO)] y tres estilos de Solución de Problemas (Estilo Racional de Solución de Problemas (RPS), Estilo Impulsivo/Descuidado (ICS) y Estilo Evitativo (AS)], valoraba 0= Nada cierto en mi caso a 4= Totalmente cierto en mi caso.

Este cuestionario consta de 25 ítems que evalúa cinco dimensiones: dos de Orientación hacia los Problemas y tres de Estilos de Resolución de Problemas.

La dimensión de Orientación Positiva hacia los Problemas: está conformada por cuatro ítems, y se puede analizar la manera en que resuelve los problemas el estudiantado con una actitud optimista, dedicando esfuerzo y persistencia para una exitosa resolución. *La Orientación Negativa hacia los Problemas:* abarca cinco ítems que miden en la medida que se considera que los problemas no tienen solución, dudando así poder resolverlos, lo que le puede conllevar a eventos frustrantes por la preocupación.

El Estilo Racional: está compuesto por cuatro ítems que constituyen la forma racional, sistemática y aplicada para solucionar los problemas. *El Estilo Impulsivo/Descuidado:* incluyen cinco ítems que analizan la forma impulsiva, inadecuada e incompleta con la que solucionan los problemas; y el *Estilo Evitativo:* que abarca cinco ítems y muestran las características procrastinadoras, de pasividad y dependencia que tiene para no afrontar los problemas esperando que se resuelvan solos.

El inventario se contesta utilizando una escala con 5 opciones de respuesta 0= Nada cierto en mi caso, 1= Algo cierto en mi caso, 2= Moderadamente cierto en mi caso, 3= Muy cierto en mi caso, y 4= Totalmente cierto en mi caso.

Procedimientos

El instrumento de Resolución de Problemas SPSI-R Versión reducida previo a ser pasado al estudiantado en las aulas de clases durante su jornada académica, fue aprobado por el Comité de Ética de la UPV-EHU como parte de un trabajo doctoral que se titula *Aprendizaje Autorregulado, Afrontamiento, Resolución de Problemas Universitarios y Rendimiento Académico de Estudiantes de Ciencias Administrativas*, que está elaborando una de las autoras de este artículo con la tutoría de la Phd. Olga Cardenoso O.

En el momento de ingresar a las aulas, además de la autorización de las autoridades de la institución, se contó con la supervisión del profesorado responsable de la hora de clases, a la vez se le informó al estudiantado sobre la investigación que se estaba desarrollando y la finalidad de llevarla a cabo en la PUCESE y LVT como instituciones universitarias de modalidad presencial de la ciudad de Esmeraldas.

El estudiantado respondió cada uno de los apartados de forma voluntaria e individual a través de un cuadernillo en el que constaban las instrucciones para su llenado. Posterior a ello se recopilaron los cuestionarios para el análisis estadístico y presentación de resultados.

Análisis estadísticos

El análisis de fiabilidad se realizó a través del Alpha de Cronbach, se obtuvieron resultados en todas las dimensiones: en Orientación Positiva hacia los Problemas 0.59 con cuatro ítems, en Orientación Negativa hacia los Problemas 0.78 con cinco ítems, en Estilo Racional, 0.72 con cuatro ítems, en Estilo Impulsivo/Descuidado 0.81 con cinco ítems y Estilo Evitador 0.78 con cinco ítems.

El análisis de datos se llevó a cabo con el software estadístico IBM SPSS Statistics 20. En primer lugar, con el objetivo de analizar las diferencias entre el alumnado en función del semestre (1º, 5º y 7º) en las diferentes dimensiones de la variable resolución de problemas. A continuación, se realizaron pruebas post-hoc con el objetivo de indagar en las diferencias específicas entre semestres, con el estadístico HSD de Tukey y T3 de Dunnet, según la situación de igualdad o no de varianzas, respectivamente. Con el objetivo de analizar las diferencias en función del género se procedió a una comparación de medias mediante la T-Student.

Análisis de resultados

A continuación, se presentan los estadísticos descriptivos de la información empírica tomada a 118 estudiantes de las universidades objeto de estudio, la cual permite conocer las competencias sociales que presenta el estudiantado ante situaciones problemáticas o estresantes que surgen en su vida universitaria.

Análisis de Descriptivos

La tabla 2 muestra los estadísticos descriptivos de los datos obtenidos mediante la aplicación del Cuestionario de Habilidades de Resolución de Problemas (SPSI-R) que consta de 25 ítems, las preguntas que obtuvieron las medias más altas son la cuatro (Cuando mi primer intento para solucionar un problema falla, pienso que si no me rindo, finalmente lo conseguiré) y la nueve (Creo que mis problemas se pueden resolver), y la menos puntuada corresponde a la pregunta seis (Espero a ver si un problema desaparece por sí solo antes de intentar resolverlo), además en lo referente a la desviación estándar se refleja un patrón con similar comportamiento en todos los componentes que va de 0,91 a 1,49 considerándose niveles normales y moderados.

Tabla 2. Estadísticos descriptivos

	Mí- nimo	Máxi- mo	Media	Desv. típ.
1. Siento miedo cuando tengo problemas importantes	0	4	1,61	1,169
2. Cuando tomo decisiones, no examino con detenimiento todas mis opciones	0	4	1,24	1,296
3. Me siento inseguro/a cuando tomo decisiones importantes	0	4	1,28	1,23
4. Cuando mi primer intento para solucionar un problema falla, pienso que si no me rindo, finalmente lo conseguiré	0	4	3,03	1,262
5. Intento ver mis problemas como retos o desafíos	0	4	2,89	1,18
6. Espero a ver si un problema desaparece por sí solo antes de intentar resolverlo	0	4	0,85	0,98
7. Cuando mis primeros intentos para resolver un problema fallan, me siento muy frustrado/a	0	4	1,55	1,267
8. Dudo que pueda resolver problemas difíciles a pesar de cuánto me esfuerce	0	4	0,82	0,91
9. Creo que mis problemas se pueden resolver	0	4	3,3	1,094
10. Hago lo posible para evitar afrontar problemas	0	4	1,96	1,498
11. Los problemas difíciles me alteran mucho	0	4	1,39	1,151
12. Cuando tomo decisiones, intento predecir los pros y contras de cada opción	0	4	2,68	1,284
13. Me gusta afrontar los problemas tan pronto como sea posible	0	4	2,88	1,134
14. Cuando resuelvo problemas, me quedo con la primera buena idea que se me pasa por la cabeza	0	4	1,91	1,193
15. Creo que puedo resolver problemas difíciles por mí mismo/ma si me esfuerzo	0	4	3,21	1,037
16. Cuando tengo un problema, consigo tantos datos sobre él como me sea posible	0	4	2,97	1,093
17. Pospongo el resolver problemas tanto tiempo como me sea posible	0	4	1,38	1,204
18. Gasto más tiempo evitando mis problemas que solucionándolos	0	4	1,16	1,275
19. Antes de intentar resolver un problema, me fijo una meta para saber exactamente a dónde voy	0	4	2,92	1,081
20. Cuando tomo decisiones, no me tomo el tiempo necesario para pensar en los pros y los contras de cada opción	0	4	1,08	1,224
21. Después de llevar a cabo una solución, analizo hasta qué punto el problema ha mejorado	0	4	2,85	1,05
22. Pospongo el resolver problemas hasta que es demasiado tarde para hacer algo al respecto	0	4	0,88	1,022
23. Cuando resuelvo problemas, pienso en muchas opciones diferentes	0	4	2,98	1,021
24. Cuando tomo decisiones, hago caso de mi instinto sin pensar qué pasará	0	4	1,2	1,127
25. Soy demasiado impulsivo/a cuando tomo decisiones	0	4	1,32	1,283

N válido 118

Fuente: encuesta

Nivel educativo y resolución de problemas

Luego de los descriptivos, se analizaron las variables de estudio a través del ANOVA de un factor para demostrar si existían diferencias significativas en los niveles educativos de acuerdo a las cinco dimensiones de la resolución de problemas, los resultados obtenidos se detallan a continuación.

Se ha utilizado el estadístico F siendo las variables dependientes cada una de las dimensiones de orientación y estilos de resolución de problemas y el nivel académico que se distribuye en segundo, quinto, séptimo y noveno curso. Se rechazará la hipótesis nula cuando la probabilidad o significación que se relaciona a este estadístico de contraste sea menor de .05. Se utiliza como prueba post hoc, la prueba de Tukey para varianzas iguales y T3 de Dunnett para no varianzas iguales.

Al analizar la orientación que tiene el estudiantado para resolver los problemas y el estilo que utilizan, en las tablas 3 y 4 se detallan las diferencias de acuerdo con la situación de cada universidad que ha sido caso de estudio, en el caso de la LVT de acuerdo con la tabla 3, se han encontrado diferencias significativas en la orientación negativa al problema ($F= 3.632$) en el primer nivel ($\text{sig.}=0.029$), lo que se puede interpretar de que el estudiantado de primero a quinto baja los niveles de orientación negativa (NPO) y vuelve a bajarlos de quinto a noveno semestre (NPO) disminuyendo en la medida que avanza la carrera su percepción negativa de resolución de problemas.

Tabla 3. Comparaciones múltiples LVT

Variable dependiente		Media	SD	F	Sig.	
OrienNega	HSD de Tukey	5	7,20	3,488	,195	
		9			,029	
	HSD de Tukey	1	5,74	3,097	3,632	,195
		9				,447
	HSD de Tukey	1	4,50	3,596	3,632	,029
		9				,447

* La diferencia de medias es significativa al nivel 0.05.

Fuente: Encuesta

En relación con los niveles de estudio, en la PUCESE se pudo encontrar que en la medida que el estudiantado avanza la carrera, tiende a bajar los niveles de evitación al problema (AS), sin embargo, las diferencias estadísticamente no son significativas como se puede observar en la tabla 4.

Tabla 4. Comparaciones múltiples PUCESE

Variable dependiente			Media	SD	F	Sig.
Orientposi	HSD de Tukey	1 — 5	15,21	3,614	,329	,808
		9				,941
		5 — 1	16,17	2,787		,808
		9				,705
		9 — 1	14,75	2,605		,941
		5				,705
OrienNega	HSD de Tukey	1 — 5	8,00	5,647	,067	,934
		9				1,000
		5 — 1	8,83	3,061		,934
		9				,950
		9 — 1	8,00	4,598		1,000
		5				,950
Racional	HSD de Tukey	1 — 5	14,53	4,913	,015	,984
		9				,996
		5 — 1	14,17	1,835		,984
		9				,996
		9 — 1	14,38	4,658		,996
		5				,996
Impulsivo	HSD de Tukey	1 — 5	7,61	5,226	,762	,995
		9				,489
		5 — 1	7,83	2,317		,995
		9				,586
		9 — 1	5,25	5,064		,489
		5				,586
Evitativo	HSD de Tukey	1 — 5	8,59	4,874	1,386	,788
		9				,240
		5 — 1	7,17	4,355		,788
		9				,747
		9 — 1	5,38	3,777		,240
		5				,747

* La diferencia de medias es significativa al nivel 0.05.

Fuente: Encuesta

Resolución de problemas y género

Con la finalidad de hallar posibles diferencias en relación al género y la resolución de problemas, se efectuó un análisis de las cinco dimensiones: de Orientación hacia los Problemas [Orientación Positiva hacia los Problemas (PPO) y Orientación Negativa hacia los Problemas (NPO) y los tres estilos de Solución de Problemas (Estilo Racional de Solución de Problemas (RPS), Estilo Impulsivo/Descuidado (ICS) y Estilo Evitativo (AS), aplicando la T de Student que refleja los resultados en las Tablas 5 y 6.

Resolución de problemas y género UTLVT

En la tabla 5 se puede observar que las mujeres puntuaron más alto en las dimensiones de Orientación negativa (H:5,87; M:7), Estilo racional (H:14,26; M:14,53), Estilo impulsivo (H:6,57; M:7,23) y Estilo evitador (H:5,57; M:6,53), estos resultados aun no teniendo diferencias significativas, esto muestra que los hombres tienen una actitud positiva cuando se presenta un problema y que las mujeres son más propensas que los hombres a presentar una actitud negativa, pero tratan de resolverlo de manera sistemática aunque impulsiva o simplemente tratan de evitarlo.

Tabla 5. Resolución de problemas y género UTLVT

DIMENSIÓN	Sexo	N	Media	Desviación estándar	F	Sig. (bilateral)
Orientposi	1	69	15,84	3,302	3,766	0,152
	2	14	14	4,332		
OrienNega	1	67	5,87	3,176	1,96	0,265
	2	14	7	4,54		
Racional	1	68	14,26	3,807	0,885	0,813
	2	15	14,53	4,658		
Impulsivo	1	70	6,57	3,424	1,448	0,541
	2	13	7,23	4,246		
Evitativo	1	69	5,57	3,554	0,155	0,348
	2	15	6,53	3,815		

Fuente: Encuesta

Resolución de problemas y género PUCE Esmeraldas

La tabla 6 muestra que el estudiantado de la PUCESE al analizar la relación de estas dimensiones de resolución de problemas con el género, los hombres tienden a tener una Orientación negativa (H: 8,27; M: 7,91), Estilo impulsivo (H:8; M: 5,27) y Estilo evitador (H: 8,33; M: 5,7) con relación a las mujeres, ellas mantienen una inclinación hacia las dimensiones de Orientación positiva (H: 15,23; M: 15,36) y Estilo racional (H: 13,95; M: 15,4) estos resultados aun no siendo significativos estadísticamente, muestran que las mujeres son más propensas a mostrar una actitud optimista cuando se presenta un problema, tratando de resolverlo de una manera sistemática y razonada, mientras que los hombres mantienen una actitud negativa y procuran evitarlo.

Tabla 6. Resolución de problemas y género PUCE Esmeraldas

	Sexo	N	Media	Desviación estándar	F	Sig. (bilateral)
Orientposi	1	22	15,23	3,766	6,851	0,888
	2	11	15,36	1,748		
OrienNega	1	22	8,27	5,202	0,17	0,845
	2	11	7,91	4,505		
Racional	1	21	13,95	5,054	7,413	0,255
	2	10	15,4	1,838		
Impulsivo	1	21	8	4,615	0,009	0,127
	2	11	5,27	4,756		
Evitativo	1	21	8,33	4,42	0,328	0,138
	2	10	5,7	4,644		

Fuente: encuesta

4. CONCLUSIONES

El objetivo del presente estudio fue analizar los estilos de resolución de problemas que utiliza el estudiantado de ingeniería mecánica de la Universidad LVT y de ingeniería en sistemas informáticos de la PUCESE con relación al género y al nivel de estudio que cursa, del que se puede concluir lo siguiente:

Las competencias de resolución de problemas sociales, son habilidades que se pueden entrenar y desarrollar durante el proceso formativo del estudiantado a través de la interacción de los conocimientos, procedimientos, actitudes y reglas que se ponen en práctica para su solución de manera eficaz.

El estudiantado de ambas universidades considera que sí se pueden resolver los problemas, que no deben rendirse y que pueden ser nuevos retos, por ello consideran que se deben buscar alternativas de solución y evaluación para evidenciar las mejoras.

En lo relacionado a los resultados obtenidos del estudiantado de la universidad LVT, en la medida que avanza los niveles de la carrera baja su percepción de orientación negativa (NPO) de manera significativa, disminuyendo su percepción negativa en la medida que avanzan la carrera. Condición similar sucede con el estudiantado de la PUCESE que su orientación negativa (NPO) también se ha reducido aun no siendo significativa, su comportamiento varió de medias bajas al inicio de la carrera que luego suben y vuelven a bajar al final de la titulación, lo que podría ser sujeto de otros estudios más profundos.

Otro resultado en el estudiantado de la PUCESE es que la orientación positiva (PPO), e impulsiva (ICS) disminuye en la medida que avanzan en la carrera, sin embargo, tienden a ser más racionales (RPS) y evitativos (AS) aunque sus variaciones no sean significativas.

Otro aspecto estudiado fue su relación con el género, se puede concluir que en la universidad LVT sólo en la dimensión orientación positiva (PPO) los hombres puntuaron más en relación a las mujeres, lo que no sucede en la PUCESE donde ellos tienden a tener más orientación negativa (NPO) a los problemas en relación a ellas, además en ambas instituciones educativas se pudo notar que las mujeres tienden a tener una estilo más racional, evitativas

e impulsivas con relación a los hombres, no obstante se puede agregar que aun cuando se han encontrado diferencias, éstas no son significativas.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Arteaga, J. (2009). El aprendizaje por competencia en medicina: un nuevo enfoque. *EDUMECENTRO. Revista Educación Médica del Centro*, 13.
- Bados, A., & García, E. (2 de Junio de 2014). Resolución de problemas. Barcelona, España: Universitat de Barcelona.
- Berdullas, S. (2016). Relación entre las habilidades de solución de problemas sociales y los rasgos emocionales negativos de la personalidad: la “tríada emocional negativa” (depresión, ansiedad e ira). Madrid, España.
- Burks, S., Carpenter, J., Gotte, L., & Rustichini, A. (2008). Cognitive Skills Explain Economic Preferences, Strategic Behavior, and Job Attachment Among Truckers. *IZA Discussion paper*, 47.
- Calvete, E., & Cardeñoso, O. (2001). Creencias, resolución de problemas sociales y correlatos psicológicos. *Psicothema*, 13(1), 95-100. Recuperado el 18 de Diciembre de 2015, de <http://www.psicothema.com/pdf/419.pdf>
- Cardeñoso, O. (2002). Evaluación cognitiva en adolescentes víctimas del maltrato. Bilbao, España.
- Cardeñoso, O. (2012). *Proyecto docente: Psicología de la educación*. Leioa-Erandio.
- CIE, (2004). Informe nacional sobre el desarrollo de la educación 47o reunión de la conferencia internacional de la educación. Ecuador.
- Carles, M. (2001). La enseñanza estratégica: enseñar para la autonomía. En E. Obrador, E. Mir, M. Badia, I. Casanova, E. Bertrán, M. Fecé, & M. Aneas, *Ser estratégico y autónomo aprendiendo: unidades didácticas de enseñanza estratégica para la ESO* (págs. 11-27). Barcelona: Graó.
- Coronel, M., & Curotto, M. (2008). La resolución de problemas como estrategia de. *Enseñanza de las Ciencias*, 7(2). Recuperado el 12 de Diciembre de 2017, de http://rec.uvigo.es/volumenes/volumen7/ART11_Vol7_N2.pdf
- D’Zurilla, T. J. (1993). *Terapia de resolución de conflictos*. Bilbao: Declée de Brouwer.
- Farkas, C. (2002). Estrés y afrontamiento en estudiantes universitarios. *PSYKHE*, 11(1), 57-68.
- García, G. (2010). Del sector productivo al aula: Una educación basada en competencias a través de la resolución de problemas. *Docencia Universitaria*, 87.
- Gavino, A. (1997). Técnicas de terapia de conducta. Barcelona: Martínez Roca.
- González, J., & Wagenaar, R. (2006). *Tuning Educational Structures in Europe*. Bilbao: Tuning Project.
- González, S. (2011). *Aprendizaje competitivo - cooperativo*. Recuperado el 18 de Febrero de 2015, de <http://abacus.universidadeuropea.es/handle/11268/1774>
- González, V., & González, R. (2008). Competencias genéricas y formación profesional: Un análisis desde la docencia universitaria. *Revista Latinoamericana de Educación*, 25.
- Kramp, U. (2012). Perfil de resolución de problemas sociales y afrontamiento en ansiosos y depresivos chilenos. *Psicothema*, 24(4), 529-535.

- León, B., Castaño, F., Iglesias, D., & Marugán, M. (2014). Determinantes en la Eficacia del aprendizaje cooperativo, una experiencia en el EEES. *Revista en Educación Investigativa* 32, 411-424.
- Merino, C. (2012). Forma breve del SPSI-R: Análisis preliminar de su validez interna y confiabilidad. *Terapia psicológica*, 85-90.
- Miranda, A., Arlandis, P., & Soriano, M. (1997). Instrucción en estrategias y entrenamiento atribucional: efectos sobre la resolución de problemas y el autoconcepto de los estudiantes con dificultades en el aprendizaje. *Infancia y aprendizaje*.
- Montes de Oca Recio, N., & Machado, E. (2014). Formación y desarrollo de competencias en la educación superior cubana. *Scielo*.
- Moreno, T. (2010). Competencias en educación. Una mirada Crítica. *RMIE*.
- Pena, G., Extremera, P., & Rey, P. (2011). El papel de la inteligencia emocional percibida en la resolución de problemas sociales en estudiantes adolescentes. *Revista Española de Orientación y Psicopedagogía*, 22, 69-79. Obtenido de <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=338230787007>
- Peña, M. (Junio de 2012). Afrontamiento y salud mental en el ámbito de la formación universitaria de enfermería. Universidad de los Andes. Madrid, España.
- Pérez, J., & Tejedor, S. (2016). *Ideas para aprender a aprender: manual de innovación educativa y tecnología*. Barcelona: Editorial UOC.
- Pontificia Universidad Católica del Ecuador Sede Esmeraldas. (s.f.). *Pontificia Universidad Católica del Ecuador Sede Esmeraldas*. Obtenido de pucese.edu.ec
- Proyecto Tuning América Latina. (2011-2013). *Tuning América Latina*. Recuperado el 21 de 02 de 2015, de <http://www.tuningal.org/es/competencias/geologia>
- Rigo, D. Y., & Donolo, D. (2014). Entre pupitres y pizarrones. Retos en educación primaria: el aprendizaje con compromiso. *Educatio Siglo XXI*, 32(2), 59-80.
- Rodríguez Rivero, E., Rabazo, A., & Naranjo, D. (2015). Evidencia empírica de la adquisición de la competencia de resolución de problemas. *Perfiles educativos*, 50-66.
- Rodríguez, E., Rabazo, A., & Naranjo, D. (2015). Evidencia empírica de la adquisición de la competencia de resolución de problemas. *UAEM*, 18.
- Rodríguez, E., Rabazo, A., & Naranjo, D. (2015). Evidencia empírica de la adquisición de la competencia de resolución de problemas. *Perfiles educativos*, 18.
- Tejada, J., & Ruiz, C. (2016). Evaluación de competencias profesionales en educación superior: Retos e implicaciones. *Educación XXI*, 21.
- Torrano Montalvo, F., & González Torres, M. C. (2004). El aprendizaje autorregulado: presente y futuro de la investigación. *Revista electrónica de Investigación Psicoeducativa*, 2(1), 1-34.
- Torres Puente, J. C. (2007). *Una triple alianza para un aprendizaje universitario de calidad* (Digital ed.). Madrid: Universidad Pontificia Comillas.
- Torres, A., Badillo, M., Valentin, N., & Ramírez, E. (2014). Las competencia docentes: el desafío de la educación superior. *Innovación Educativa*, 14(66), 129-145. Recuperado el 05 de Enero de 2018, de http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1665-26732014000300008&lng=es&tlng=es.
- UNESCO. (2015). *Replantear la educación ¿Hacia un bien común mundial?* París: UNESCO.

Universidad Técnica Luis Vargas Torres. (s.f.). *Universidad Técnica Luis Vargas Torres*. Obtenido de utelvt.edu.ec

Vera, P., & Guerrero, À. (2003). Diferencia en habilidades de resolución de problemas sociales en sujetos optimistas y pesimistas. *Universidad Psychol*, 2(1), 21-26.

INFLUÊNCIA DO NÍVEL DE ESCOLARIDADE DOS PREFEITOS SOBRE O ÍNDICE DE GESTÃO FISCAL DOS MUNICÍPIOS PARAIBANOS

Kalina Kely Miranda Leite

Universidade Federal da Paraíba – UFPB (Brasil)

kalina.miranda@hotmail.com

Josedilton Alves Diniz

Universidade Federal da Paraíba – UFPB (Brasil)

josedilton@gmail.com

Dimas Barrêto de Queiroz

Universidade Federal da Paraíba – UFPB (Brasil)

dimasqueiroz@gmail.com

Aluska Ramos de Lira

Universidade Federal da Paraíba – UFPB (Brasil)

aluskaramos_@hotmail.com

Resumo

A investigação teve como objetivo verificar a influência do nível de escolaridade dos prefeitos sobre o índice de gestão fiscal dos municípios paraibanos. A amostra do estudo foi composta pelos 223 municípios do estado da Paraíba entre os anos de 2009 a 2016. Para tanto, fez-se uso da técnica de regressão linear múltipla, por meio do método dos Mínimos Quadrados Ordinários (MQO), com dados em painel desbalanceado, bem como uma análise através da Regressão Quantílica (RQ). Os resultados obtidos indicaram que, embora a escolaridade não tenha apresentado significância na análise a partir da média, verificou-se que, quando a experiência aumenta, o índice de gestão fiscal tende a aumentar. Também, a crise econômica afetou a gestão municipal reduzindo o índice de gestão fiscal municipal, indicando que a gestão do prefeito, no período de recessão econômica, tende a ser mais difícil por reduzir o volume de recursos disponíveis. Deste modo, a presente pesquisa buscou contribuir para a literatura brasileira e internacional sobre estudos do conhecimento e das habilidades das pessoas como uma forma de capital, o capital humano.

Palavras-chave: Teoria do Capital Humano; Gestão Fiscal; Nível de Escolaridade.

Abstract

The scope of this research was to verify the influence of the level of education of the mayors on the index of fiscal management of the municipalities of Paraíba. The study sample consisted of 223 municipalities in the state of Paraíba between the years 2009 to 2016. For that, the multiple linear regression technique was used, using the Ordinary Least Squares (OLS) method, with data in unbalanced panel, as well as an analysis through Quantum Regression (RQ). The results indicated that, although the schooling did not present significance in the analysis from the average, it was verified that, when the experience increases, the fiscal management index tends to increase. Also, the economic crisis affected municipal management by reducing the municipal fiscal management index, indicating that the mayor's management in the period of economic recession tends to be more difficult by reducing the volume of available resources. Thus, the present research sought to contribute to the Brazilian and international literature on studies of knowledge and skills of people as a form of capital, human capital.

Keywords: Human Capital Theory; Fiscal Management; Level of Education.

1. INTRODUÇÃO

A situação econômico-financeira dos governos é assunto de interesse mundial, pois toda nação corre risco de alcançar momentos de dificuldades fiscais, que podem decorrer de diversos fatores: recessão econômica, gestão pública ineficiente, arrecadação insatisfatória, crise política e fraudes institucionais (Dufrenot, Gente & Monsia, 2016; Mitchell & Stansel, 2016). Diante dessa realidade, o debate sobre a utilização eficiente dos recursos públicos vem adquirindo importância quanto às boas práticas de gestão fiscal (Diniz, Macedo & Corrar, 2011).

Estudos comprovam que a recessão econômica brasileira se originou na maior parte por erros de políticas públicas, que reduziram a capacidade de crescimento da economia e geraram um custo fiscal elevado. Além disso, instalou-se uma crise de sustentabilidade fiscal que elevou o risco do país, a taxa de juros de longo prazo e a incerteza, reduzindo substancialmente o consumo e o investimento em 2015 e 2016 (Barbosa, 2017).

Dessa forma, empregar com eficiência os recursos públicos para garantir a prestação de serviços à população é uma função primordial da Administração Pública (Silva Filho, Pereira, Dantas & Araújo, 2014). Essa eficiência está relacionada com a maximização da utilidade de bens e serviços à população, a partir dos recursos disponíveis (Matei & Savulescu, 2009). Porém, para que os gestores sejam eficientes na alocação dos recursos, aumentando, assim, a qualidade da gestão pública, é fundamental que tenham o máximo de conhecimento possível, pois os recursos disponíveis para prover as necessidades crescentes da população são restritos.

Nesse contexto, Pereira e Lopes (2014) afirmam que vários estudiosos como, Becker (1962) e Schultz (1964), têm difundido a teoria do capital humano ao decorrer das décadas, principalmente sob o aspecto da educação. A teoria refere-se à agregação de valores que um indivíduo pode fazer por si mesmo, através de escolaridade, qualificação profissional, entre outros tipos de valorização pessoal. Tais atributos são vistos como investimentos, pois agregam conhecimento e qualificação obtida através do tempo.

Sugere-se considerar que todas as habilidades são inatas ou adquiridas e devem ser aperfeiçoadas por meio de ações específicas que levam ao enriquecimento do capital intelectual. Desta forma, cada pessoa seria capaz de aumentar seu conhecimento através de investimentos voltados à formação educacional e profissional de cada indivíduo. Portanto, o aumento do capital humano poderia representar as taxas de produtividade do trabalhador, favorecendo o desenvolvimento de um país.

Em suma, a importância do capital humano para o crescimento econômico deriva da ideia de que os indivíduos com maior nível de conhecimento, e, por consequência, maiores habilidades potenciais, tornam-se mais proativos, contribuindo para gerar um maior nível de produção. Assim, a maior parte dos estudos evidencia uma relação estatisticamente positiva entre a variável capital humano e o crescimento econômico (Barro, 1991; Hall & Jones, 1999) independentemente da *proxy* utilizada para medir esse mesmo capital humano.

Nesse ponto, o gestor, com um maior nível de conhecimento, tende a utilizar de forma mais eficiente os recursos públicos, aumentando o crescimento econômico e maximizando a utilidade dos bens e serviços à população. Esse entendimento é baseado nos estudos de Schneider e Samkin (2008), Guthrie, Steane e Farneti (2009), Ramírez-Córcoles (2010), Dumas, Guthrie e Puntillo (2015) e Rossi, Citro e Bisogno (2016) que investigaram a influência da teoria do capital humano sobre o desempenho da gestão pública dos municípios locais.

Diante do exposto, partindo-se da conjectura de que prefeitos com maior nível de conhecimento contribuem para uma utilização mais eficiente dos recursos públicos, este trabalho será norteado pelo seguinte questionamento: **qual a influência do nível de escolaridade dos prefeitos sobre o índice de gestão fiscal dos municípios paraibanos?**

Nessa direção, este estudo busca investigar a gestão fiscal dos municípios do estado da Paraíba e sua relação com o nível de escolaridade dos prefeitos. Sua importância está na verificação de que, ao longo dos últimos anos, os municípios brasileiros defrontaram-se com problemas, como recessão econômica, insuficiência de recursos e falta de mecanismos eficientes de planejamento, que impactou de forma negativa a gestão e o desempenho dos mesmos.

Sob essa perspectiva, visto que há poucos estudos que tenham por objeto o capital humano na perspectiva do setor público, como também são poucos os trabalhos que analisam empiricamente os efeitos do nível de escolaridade dos prefeitos sobre o índice de gestão fiscal, o estudo presente se torna relevante por identificar essa relação nos municípios paraibanos e por contribuir para ampliar o conhecimento sobre como o capital humano pode influenciar na qualidade da gestão fiscal a nível municipal. Essa ocorrência é primordial tendo em vista que o setor público contribui com uma proporção significativa do PIB na maioria das economias (Dumay, Guthrie & Farneti, 2010; Guthrie, Marcon, Russo, & Farneti, 2014), e é fortemente dependente da geração e utilização de capacidades e conhecimentos na prestação de serviços (Cuganesan, Dunford & Palmer, 2012).

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Teoria do Capital Humano

A teoria do capital humano pode ser associada a diversas correntes de pensamento, mas Adam Smith foi o primeiro autor a considerar as habilidades humanas como um bem de natureza econômica (Pereira & Lopes, 2014).

Segundo Schultz (1964), autor que popularizou a teoria do capital humano, a inclusão da acumulação de capital humano é elemento essencial para compreensão do crescimento econômico no longo prazo. Nesse sentido, o autor argumenta que o capital compõe a função produção do país como a soma do capital físico com o capital humano, ou seja, o conhecimento é o motor do crescimento econômico. A teoria também considera que o conhecimento traz maiores habilidades cognitivas para os indivíduos, impulsionando assim seu potencial de produtividade e eficiência para as atividades (Becker, 1964; Mincer, 1974).

Apesar de a teoria do capital humano ser abrangente e heterogênea, compreendendo todos os tipos de investimentos que um indivíduo pode fazer por si mesmo, como: qualificação profissional, treinamento, desenvolvimento das habilidades naturais, entre outros, a educação é um dos seus pilares. Assim, a educação é vista como um processo cultural que prepara os indivíduos para a vida em sociedade tanto no aspecto social como intelectual.

Nessa teoria, a educação é fundamental para criar e aumentar o capital humano. Pois, é no processo educativo que se produzirão algumas atitudes e conhecimentos para capacitar para o trabalho. Portanto, o crescimento econômico é abordado como resultado de investimentos e melhorias no fator humano, no momento em que há desenvolvimento quando este trazer benefícios diretos aos seres humanos. Ou seja, a educação gera externalidades positivas sobre toda a economia, o que significa que o capital humano de um indivíduo particular

contribui para melhorar o capital humano dos demais indivíduos a sua volta, contribuindo para a geração de capital social e para a melhoria das instituições. Ademais, um maior nível de conhecimento pode facilitar o gestor no momento de planejar as ações buscando a maximização de sua eficiência (Dias & Dias, 1999).

Portanto, o capital humano traduz o conjunto de recursos intangíveis inerentes ao fator trabalho que melhora a sua produtividade, estando associado aos conhecimentos e competências adquiridas pelos indivíduos através da educação e da experiência (Schultz, 1964; Becker, 1962). O capital humano melhora a qualidade e diferencia o fator trabalho, ao incrementar a produtividade do mesmo. É usualmente considerado que um ano escolar adicional melhorará a produtividade e eficiência de um trabalhador e, por conseguinte, o seu rendimento (Hall e Jones, 1998).

A ideia central da teoria é que o investimento na formação pessoal, ou seja, capital humano, pode aumentar as taxas de produtividade do trabalhador, alavancando o progresso de um país. Portanto, o capital humano e crescimento econômico estão ligados por uma relação recíproca, pois crescimento econômico é para os seres humanos indício de avanço nas condições de vida e o progresso do capital humano é indispensável no processo de crescimento econômico.

Schultz reitera que os investimentos dos indivíduos em si mesmos constituem penetrante influência sobre o crescimento econômico, e que o investimento básico no capital humano é a educação.

Se por um lado os indivíduos ganham conhecimentos e obtêm valores através da educação, por outro, melhoram seu potencial produtivo através dos saberes obtidos na escola. Por isso, a educação é considerada requisito fundamental para potencializar o fator trabalho, uma vez que seu investimento tem por objetivo ampliar os níveis de conhecimentos e mudar seus potenciais produtivos (Pereira & Lopes, 2014). Portanto, a educação como principal capital humano deve produzir habilidades, proporcionar o desenvolvimento das ações e transmitir o conhecimento que gera a capacidade para o trabalho.

Guthrie, Ricceri e Dumay (2012) identificaram que a literatura do capital humano no setor público é uma das áreas menos abordadas em pesquisas. Contudo, nas últimas décadas, as administrações públicas estão envolvidas em todo o mundo em um amplo processo de reforma (Broadbent & Guthrie, 2008). Como por exemplo, nas pesquisas de Brewer e Selden (2000) e Crook, Combs, Todd, Woehr & Ketchen (2011) que encontraram uma relação positiva entre a capacidade do capital humano e o desempenho organizacional nos setores público e privado.

Dessa forma, a teoria do capital humano, aplicando-se ao gestor público, enseja não somente que haverá um ganho pessoal, mas também haverá um ganho para toda a coletividade, tendo em vista que o êxito do gestor público indica uma maior eficiência de sua gestão e uma consequente maximização dos bens e serviços para a população. Fonseca e Ferreira (2009) compreendem a eficiência como a capacidade ou a habilidade de utilizar o que se tem disponível com a finalidade de alcançar o resultado requerido, podendo ser considerada uma medida da capacidade que agentes ou mecanismos têm para melhor atingir seus propósitos.

Além disso, a estrutura do setor público permite a aplicabilidade da teoria do capital humano, uma vez que os produtos finais das administrações públicas são principalmente serviços. Destarte, o processo de produção é baseado em um uso muito intenso de recursos humanos, exigindo conhecimentos específicos (Bronzetti & Sicoli, 2011). Na verdade,

as entidades públicas são em grande parte baseadas em intangíveis, incluindo habilidades, competências, procedimentos e sistemas de informação controlados pela entidade (Schneider & Samkin, 2008).

2.2 Gestão Fiscal

Estudos sobre a análise dos instrumentos de gestão adequados à maximização e à eficiência e eficácia da gestão pública são recorrentes na literatura, como: Lopes, Ribeiro Filho, Pederneiras e Silva (2008); Ott, Kruger, Kronbauer e Nascimento (2011); Kruger e Kronbauer (2012); e Velten (2015).

Lima (2011) e Reis (2015) alegam que, ao longo dos anos, a gestão dos recursos públicos ganhou destaque em decorrência dos elevados níveis de dívida dos entes públicos, comprometendo uma maior parcela das receitas com a amortização e o pagamento de juros, além de que contribui para a redução da aplicação de recursos em áreas sociais e em investimentos públicos.

Nessa direção, a gestão pública é o conjunto de aparelhamento do Estado preordenado à realização de seus serviços, visando máxima satisfação das necessidades coletivas. Assim, a gestão de desempenho dos serviços públicos é idealizada, segundo Cutler (2010), com a utilização de indicadores financeiros, os quais são determinados pela prestação de serviços sociais e econômicos, de saúde, meio ambiente, habitação e delineados para melhorar e alcançar os objetivos e a eficiência de gestão no serviço público. Já para Rhodes (1996) e O'flynn (2007), a eficiência da gestão pública depende dos esforços empregados por parte dos gestores na combinação de eficácia, segurança, confiabilidade e prestação de contas.

Nesse entendimento, a gestão fiscal está voltada para a administração das receitas e despesas públicas, de modo a alcançar equilíbrio nas finanças, evitando a ocorrência de excessivo endividamento ou déficits orçamentários. Sendo que, para um ente ou agente público alcançar uma gestão fiscal equilibrada, deve fundamentar-se nos pilares ou princípios de planejamento, controle, transparência e responsabilidade dos atos públicos, determinando um novo desafio aos chefes de governo, o de gerir com responsabilidade o dinheiro fornecido pelo contribuinte por meio de pagamento de impostos.

Diante do apresentado, verifica-se que o equilíbrio fiscal das contas públicas tem sido assunto predominante nos debates quando se discute a capacidade dos gestores públicos em implementar políticas que atendam as demandas existentes de modo eficiente. Para tanto, é imprescindível desenvolver mecanismos eficientes de arrecadação, diminuir custos e aumentar investimentos, os quais venham a produzir resultados efetivos. Assim, uma boa gestão fiscal é aquela capaz de disponibilizar mais investimentos, além de bens e serviços públicos à população local.

É nesse sentido que o Índice FIRJAN de Gestão Fiscal (IFGF) surge, tendo a finalidade de auxiliar a gestão fiscal dos municípios. O IFGF visa esclarecer a população da melhor forma possível como são aplicados os tributos pagos e avaliando o desempenho dos municípios brasileiros com a publicação de um relatório fiscal de cada um deles, além de contribuir para a transparência e responsabilidade administrativa do governo.

O índice varia de 0 a 1 ponto, sendo que quanto mais próximo de 1 melhor a situação fiscal do município. Cada um deles é classificado com conceitos A (Gestão de Excelência, com resultados superiores a 0,8 ponto), B (Boa Gestão, entre 0,8 e 0,6 ponto), C (Gestão em Dificuldade, entre 0,6 e 0,4 ponto) ou D (Gestão Crítica, inferiores a 0,4 ponto).

A fonte de dados utilizada como referência para a mensuração do IFGF é o Finanças do Brasil (Finbra), que é consolidado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN). A STN divulga o índice anualmente, baseando-se nas informações orçamentárias e patrimoniais declaradas pelos próprios municípios de acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

Segundo Woitke e Mourão (2015) os indicadores que são avaliados pelo IFGF são: Receita Própria, Gastos com Pessoal, Investimentos, Liquidez e Custo da Dívida, sendo que os quatro primeiros têm peso 22,5% e o último 10% no resultado do valor final do índice. O IFGF Receita Própria considera o total de receitas geradas pelo município em relação à receita corrente líquida, permitindo a análise do grau de dependência das prefeituras quanto aos repasses efetuados pelas esferas estadual e federal. O IFGF Gastos com Pessoal mede quanto as prefeituras gastam com pagamento de pessoal em relação à receita corrente líquida, visando mensurar o grau de rigidez do orçamento, uma vez que é o gasto com maior participação na despesa e que não pode ser reduzido em virtude dos valores das remunerações de servidores serem fixadas na lei. O IFGF Investimentos mede o total de investimentos em relação à receita corrente líquida, objetivando mensurar a parcela dos investimentos dos orçamentos municipais.

O IFGF Liquidez considera a relação entre o total de restos a pagar acumulados e os ativos financeiros disponíveis para cobri-los no próximo exercício, possibilitando analisar o endividamento das prefeituras e se há recursos para cobrir as despesas que estão sendo postergadas. E o IFGF Custo da Dívida mensura o comprometimento dos recursos públicos no orçamento com o pagamento de juros e amortizações de empréstimos contraídos em outros exercícios, pois o crescimento dessas despesas reduz a quantidade de recursos livres para a prefeitura aplicar em outros programas do governo.

Diante do apresentado, levantou-se a seguinte hipótese partindo da ideia de que o nível de escolaridade dos prefeitos impacta na gestão fiscal dos municípios: H1: quanto maior o nível de escolaridade do prefeito dos municípios paraibanos maior é o índice de gestão fiscal.

3. METODOLOGIA

Seleção, tratamento da amostra e formação das variáveis

A amostra do estudo é composta pelos 223 municípios do estado da Paraíba entre os anos de 2009 a 2016. Concernente ao período selecionado, justifica-se o mesmo pela necessidade de se analisar mais de um mandato eletivo do prefeito para que se possa captar as alterações ao longo do tempo, bem como a influência do nível de escolaridade sobre a gestão fiscal.

Os dados necessários para compor a variável dependente, índice Firjan de gestão fiscal (IFGF), foram obtidos no banco de dados do Sistema FIRJAN. Esse índice tem como objetivo estimular a cultura da responsabilidade administrativa, possibilitando maior aprimoramento da gestão fiscal dos municípios, bem como o aperfeiçoamento das decisões dos gestores públicos quanto à alocação dos recursos.

Para compor a variável independente (escolaridade) e as variáveis de controle (idade e experiência), extraíram-se as informações do banco de dados do Repositório de Dados Eleitorais disponível no *site* do Tribunal Superior Eleitoral (TSE). Destarte, para a análise do nível de escolaridade foi utilizada uma *proxy* de anos de estudo baseada na metodologia do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) referente aos candidatos eleitos prefeitos:

lê e escreve (3 anos); ensino fundamental incompleto (7 anos); ensino fundamental completo (10 anos); ensino médio incompleto (14 anos); ensino médio completo (15 anos); superior incompleto (19 anos); e superior completo (20 anos).

Para a experiência utilizou-se como *proxy* a reeleição do prefeito representada por uma variável *dummy* em que toma o valor 1 (um) caso o governante tenha sido reeleito, caso contrário assume o valor 0 (zero). A variável de recessão foi analisada a partir de dados do IBGE, no qual verifica-se que o PIB sofreu uma diminuição acentuada ao longo dos anos, tendo em 2015 e 2016 chegado ao valor negativo de -3,8% e 3,6%, respectivamente.

As variáveis utilizadas para a análise da pesquisa foram as mesmas utilizadas pelos estudos anteriores, conforme apresentado no Tabela 1.

Tabela 1. Variáveis utilizadas no estudo

Variáveis	Mensuração	Fonte	Relação Esperada
Variável Dependente			
IFGF	Índice	Melo <i>et al.</i> (2015), Woitke <i>et al.</i> (2015) e Lopes <i>et al.</i> (2016)	
Variável Explicativa			
Escolaridade	Anos de estudo	Moisés <i>et al.</i> (2005), Coelho (2006), Kroth <i>et al.</i> (2012) Dumay <i>et al.</i> (2015) e Rossi <i>et al.</i> (2016)	Positiva
Variáveis de Controle			
Idade	Idade	Chaves (2002), Moisés <i>et al.</i> (2005), Coelho (2006) e Kroth <i>et al.</i> (2012)	Positiva
Experiência	Variável <i>dummy</i> com valor de 1 para reeleição e 0 caso contrário	Chaves (2002), Moisés <i>et al.</i> (2005), Coelho (2006), Campos <i>et al.</i> (2009) e Kroth <i>et al.</i> (2012)	Positiva
Recessão	Variável <i>dummy</i> com valor de 1 o mandato no período de recessão econômica e 0 caso contrário	Dafé (2014), Costa (2015), e Barbosa (2017)	Negativa

Fonte: Elaborada pelos autores (2018)

Modelo Econométrico

Para verificar a existência de uma relação entre a escolaridade dos prefeitos e a gestão fiscal do município, foi utilizado um modelo empírico na tentativa de analisar as relações entre duas ou mais variáveis explicativas. De forma geral, o modelo proposto neste estudo está apresentado na Equação 1:

$$IFGF_{it} = \alpha_0 + \alpha_1 ESCOL_{it} + \alpha_2 IDADE_{it} + \alpha_3 EXPER_{it} + \alpha_4 RECESS_{it} - \varepsilon_{it} \quad (1)$$

Em que: $IFGF_{it}$ é o índice FIRJAN de gestão fiscal do município i no ano t ; $ESCOL_{it}$ é a escolaridade do prefeito i no ano t ; $IDADE_{it}$ é a idade do prefeito i no ano t ; $EXPER_{it}$ é a experiência do prefeito i no ano t ; $RECESS_{it}$ é a recessão econômica do município i no ano t ; $\alpha_{0...n}$ são os parâmetros estimados; e ε_{it} representa o erro da regressão.

Para tanto, fez-se o uso da técnica de regressão linear múltipla, por meio do método dos Mínimos Quadrados Ordinários (MQO), com uso de dados em painel, desbalanceado, bem como uma análise através da Regressão Quantílica (RQ), cuja motivação centra-se no fato de que o estimador fornece uma solução para cada quantil da distribuição do índice de gestão fiscal, gerando informações específicas acerca de como cada uma das variáveis explicativas afetam as divisões. Isto permite entender a heterogeneidade existente nesta distribuição, sendo, por outro lado, um resultado robusto na presença de observações discrepantes da variável dependente.

4. RESULTADOS

4.1 Análise Descritiva dos Dados

Na Tabela 2, é possível observar os resultados resumidos das variáveis analisadas através da estatística descritiva dos 223 municípios paraibanos abrangendo os períodos de 2009 a 2016.

Tabela 2. Estatísticas Descritivas

Variável	Média	Desvio-Padrão	Mínimo	Máximo
IFGF	0.3428	0.1322	0.0615	0.7373
ESCOL	16.6328	4.3645	3	20
IDADE	48.9391	11.6872	22	79
EXPER	0.3580	0.4795	0	1
RECESS	0.5	0.5001	0	1

Notas: amostra composta por 1.504 observações.

Em que: IFGF= índice FIRJAN de gestão fiscal, ESCOL= escolaridade, IDADE= idade, EXPER= experiência, RECESS= recessão econômica.

Pelo que se observa da análise descritiva, a variável dependente de índice de gestão fiscal (IFGF) apresentou uma média de 0.3425, variando entre 0.0615 e 0.7373. Essa média pode ser explicada pela maioria dos índices de gestão fiscal dos municípios do estado da Paraíba serem abaixo de 0,4, o que indica uma gestão fiscal crítica.

No que concerne à variável explicativa de escolaridade (ESCOL), medida através da *proxy* de anos de estudo, verifica-se que apresentou um baixo desvio padrão e uma média de 16.6328, indicando que a maior parte dos prefeitos tem pelo menos o nível médio completo. Esse achado é confirmado com estudo de Horta (2017) que indicou um aumento no nível de escolaridade nos prefeitos da região nordeste quando comparados a chance de vitória, ou seja, os prefeitos que apresentam uma escolaridade maior tendem a sair vitoriosos de suas campanhas.

Para a variável de controle, idade (IDADE), verificou-se uma média de 48.9391 anos. Esse resultado também é corroborado por Horta (2017) que indicou que os candidatos com idade entre 40 e 54 anos tiveram maior chance de vitória comparativamente aos demais nas eleições de 2000, 2008 e 2012.

4.2 Análises dos resultados do modelo empírico

Após análise descritiva, a próxima etapa foi a estimação do modelo econométrico. Para tanto, com a intenção de estabelecer qual painel mais indicado para análise dos dados da presente pesquisa, foram realizados os testes econométricos de *Chow*, *Hausman* e *Breusch Pagan*. Dessa forma, as evidências obtidas na regressão foram: i) Teste de *Chow* $\text{Prob}>F = 0.0000$; ii) Teste de *Hausman* $\text{Prob}>\text{Chi}2 = 0.5819$; e iii) *Breusch Pagan* $\text{Prob}>\text{Chi}2 = 0.0000$, o que implica que o modelo de efeitos aleatórios é preferível em relação ao *pooled* e de efeitos fixos.

Também, aplicou-se o teste de *Breusch Godfrey* e de *Wald* para verificar, respectivamente, a autocorrelação e heterocedasticidade. Os resultados constataram a existência de ambos os problemas, portanto, para serem corrigidos, realizou-se a estimação do painel de efeitos aleatórios robusto. Por fim, aplicou-se a regressão quantílica (RQ), cuja finalidade foi solucionar a fragilidade das análises dos testes que são mensurados por médias, uma vez que a variável índice de gestão fiscal apresenta desigualdades entre os municípios, tornando os resultados no uso de tal modelo mais robustos ao observar a resposta de cada quantil e utilizando a mediana condicional como medida de tendência central, o que torna a regressão mais robusta em resposta aos *outliers*.

Tabela 3. Estimação da regressão por modelo de efeitos aleatórios e regressão quantílica

Variável Explicativa	Efeito Aleatório Robusto	Regressão Quantílica		
		Quantil 25	Quantil 50	Quantil 75
ESCOL	0.0004 (0.702)	-0.0008 (0.4532)	-0.0018* (0.0950)	-0.0016 (0.1636)
IDADE	0.0003 (0.448)	-0.0003 (0.4730)	0.0004 (0.3852)	0.0009** (0.0418)
EXPER	0.0181*** (0.0017)	0.0229** (0.0230)	0.0290*** (0.0048)	0.0281*** (0.0096)
RECESS	-0.0384*** (0.0000)	-0.0349*** (0.0003)	-0.0373*** (0.0001)	-0.0314*** (0.0022)
Constante	0.3296*** (0.0000)	0.2822*** (0.0000)	0.3532*** (0.0000)	0.4173*** (0.0000)
Observações:	1.504	<i>Pseudo R²:</i>		
<i>Within R-sq:</i>	0,0657	0.0167	0.0190	0.0202
Teste χ^2 :	0,000			

Modelo base: $IFGF_{it} = \beta_0 + \beta_1 ESCOL_{it} + \beta_2 IDADE_{it} + \beta_3 EXPER_{it} + \beta_4 RECESS_{it} + \epsilon_{it}$

Notas: ***significante a *10%, **a 5% e a 1%. + Estatísticas VIF: anos de estudo: 1,00; idade: 1.04; experiência: 1.08; recessão econômica: 1.04. Em que: IFGF= índice FIRJAN de gestão fiscal, ESCOL= escolaridade, IDADE= idade, EXPER= experiência, RECESS= recessão econômica.

Considerando o resultado da regressão de efeitos aleatórios, ora destacado na Tabela 3, é possível afirmar que a variável explicativa (ESCOL) não apresenta significância estatística. Esse achado vai de encontro com o trabalho de Custódio (2016) que concluiu que um maior nível de escolaridade exigido dos prefeitos converge com a exigência de um perfil mais técnico requerido pela gestão pública moderna voltada para a busca de resultados, somada as crescentes competências municipais oriundas da descentralização, sobretudo das políticas públicas, que antes estavam a cargo dos estados e da União. Nessa mesma linha Schneider e Samkin (2008), Guthrie *et al.* (2009) e Ramírez-Córcoles (2010) defendem que quanto maior o grau de estudo maior é a expectativa de que o gestor pode contribuir com a gestão. Velten (2015) aponta que gestores com nível superior tendem a ser melhores administradores públicos. Mas nem sempre isso é verdade, pois existem gestores que mesmo com um grau de instrução elevado não têm o conhecimento sobre as finanças públicas, impossibilitando uma gestão eficiente.

Resultado divergente ocorreu com a variável de controle experiência (EXPER) que apresentou um resultado estatisticamente significativo ao nível de 1%, indicando que quando os prefeitos estão em seu segundo mandato eles tendem a aumentar a qualidade da gestão fiscal dos municípios. A variável de controle recessão (RECESS) apresentou uma significância negativa de 1%, revelando que o mandato no período de recessão econômica reduz o índice de gestão fiscal do município, demonstrando que a crise afeta o desenvolvimento municipal, pois reduz as receitas quando já há um comprometimento de despesas, dificultando, assim, a boa gestão fiscal, impossibilitando um maior volume de investimentos, além da não oferta de bens e serviços públicos à população local.

Ao fazer o diagnóstico dos resultados obtidos da estimação da RQ nota-se que a variável (ESCOL) apresentou relação negativa e significativa de 10% com o índice de gestão fiscal no quantil 50, resultado divergente das evidências extraídas da regressão em painel. O resultado indica que aqueles municípios com comportamentos em torno da mediana tendem a diminuir o índice de gestão quando a escolaridade do prefeito aumenta. Esse achado é corroborado por Afonso, Schuknecht e Tanzi (2010) que concluíram que a escolaridade está relacionada positivamente com a ineficiência. Os demais quantis não apresentaram significância estatística.

O comportamento da variável idade só influencia o índice de gestão fiscal no quantil 75, em que estão os maiores índices. Assim, o aumento da idade influencia positivamente o índice de gestão fiscal somente daqueles municípios que têm índices elevados. Pois, de acordo com os resultados empíricos disponíveis na literatura, as chances de o indivíduo ser economicamente ativo crescem com a idade.

As variáveis experiência e recessão econômica se apresentaram significantes, assim como na análise da regressão em painel. Isto indica que a experiência influencia positivamente o índice de gestão independentemente da divisão dos índices, bem como a recessão econômica que não altera a influência negativamente sobre o índice nos quantis.

Baseado nos resultados discutidos nesse item é possível inferir que, pela média, a hipótese H1 (quanto maior o nível de escolaridade do prefeito dos municípios paraibanos maior é o índice de gestão fiscal) foi rejeitada, pois verificou-se que não houve significância estatística para concluir a influência da escolaridade sobre o índice de gestão. Ao analisar pela mediana, verificou-se que a escolaridade impactou negativamente o índice de gestão fiscal no quantil 50.

Os resultados encontrados a partir da análise empírica mostraram que a crise econômica brasileira afetou a arrecadação dos municípios e, por conseguinte, sua capacidade de investir nos serviços e bens.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

No intuito de se verificar se a escolaridade influencia a gestão fiscal do município é que se levou a termo o presente estudo. A escolha do tema deveu-se à importância do capital humano para o crescimento econômico derivando da ideia de que os indivíduos com maior nível de conhecimento têm maiores habilidades potenciais e se tornam mais proativos, contribuindo assim para geração de um maior nível de produção. Pois, segundo Guthrie e Dumay (2015), o capital humano desempenha um papel fundamental por haver uma necessidade de se encontrar uma maneira adequada de otimizar a relação entre recursos, serviços e cidadãos e relacionar-se corretamente a responsabilidade do desempenho alcançado.

Com base nos resultados apresentados e analisados, concluiu-se que, embora a escolaridade não tenha apresentado significância na análise a partir da média, verificou-se que, quando a experiência aumenta, o índice de gestão fiscal tende a aumentar, ou seja, que o prefeito em seu segundo mandato tende a ser mais eficiente quanto à gestão dos recursos municipais. Também, a crise econômica afetou a gestão municipal reduzindo o índice de gestão fiscal municipal, indicando que a gestão do prefeito, no período de recessão econômica, tende a ser mais difícil por reduzir o volume de recursos disponíveis impactando de forma negativa na gestão e no desempenho dos mesmos.

Quando comparados os resultados apresentados a partir da regressão quantílica com a regressão de efeitos aleatórios verificou-se que a escolaridade e a idade apresentaram uma significância negativa com o índice de gestão fiscal.

Por fim, cabe aqui ressaltar, como limitação da pesquisa, que a amostra se restringiu apenas a municípios paraibanos, uma vez que as pesquisas posteriores podem analisar uma amostra de municípios de outras regiões, ou mesmo a totalidade de municípios brasileiros, para que assim, possa se verificar a influência da escolaridade dos prefeitos sobre a gestão fiscal dos municípios nas suas diversas características. Outra limitação, seria a falta de bibliografia relacionada ao tema visto que ainda é incipiente pesquisas que visem analisar se o conhecimento dos gestores públicos afeta sua capacidade de gestão fiscal, influenciando assim na eficiência e na eficácia da gestão pública, uma vez que propicia ao gestor um maior discernimento de como alocar os recursos públicos.

Assim, a presente pesquisa buscou contribuir para a literatura brasileira e internacional sobre estudos do conhecimento e das habilidades das pessoas como uma forma de capital, o capital humano. No atual cenário em que o Brasil se encontra se torna cada vez mais necessário o desenvolvimento de estudos dessa natureza que busquem medidas de melhorar a eficiência da gestão fiscal no país.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Barbosa, F. H. (2017). A crise econômica de 2014/2017. *Estudos avançados*, 31 (89).
- Barro, R.J. (1991). Economic growth in a cross section of countries. *The Quarterly Journal of Economics*, Vol. 106, no. 2, pp. 407-443.
- Becker, G. (1962). Investment in Human Capital: A Theoretical Analysis. *The Journal of Political Economy*, 70(5): 9-49.
- Becker, G. (1964). Human Capital. *University of Chicago Press*, Chicago, IL.
- Brewer, G.A. & Selden, S.C. (2000). Why Elephants Gallop: Assessing and Predicting Organizational Performance in Federal Agencies. *Journal of Public Administration Research and Theory*, 10: 685-711.
- Broadbent, J.; & Guthrie, J. (2008), Public sector to public services: 20 years of 'contextual' accounting research. *Accounting Auditing & Accountability Journal*, Vol. 21 No. 2, pp. 129-169.
- Bronzetti, G.; & Sicoli, G. (2011). The application of intellectual capital reports in local authorities: analysis and empirical evidence. *International Journal of Knowledge-Based Development*, Vol. 2 No. 1, pp. 85-106.
- Campos, F. M. (2009). A importância da dimensão do mercado de trabalho para os diferenciais de participação e salários entre gêneros: uma análise empírica para os centros urbanos brasileiros. Recife, 2009. *Dissertação de Mestrado em Economia*.
- Coelho, R. A. (2006). Níveis de educação, capital humano e crescimento econômico no Brasil: um estudo sobre as relações de causalidade. Florianópolis. *Dissertação de Mestrado em Economia*.
- Costa, A. R. D. (2015). O Efeito da Crise Financeira na Política de Dividendos das Empresas Cotadas na Euronext Lisbon. *Universidade de Aveiro*.
- Cuganesan, S.; Dunford, R. & Palmer, I. (2012). Strategic management accounting and strategy practices within a public sector agency, *Management Accounting Research*, Vol. 23 No. 4, pp. 245-260.
- Custódio, L. S. (2016). Prefeitos eleitos pelos brasileiros desde os anos 2000: uma análise do perfil do representante do Executivo municipal. *Revista TCEMG*.
- Cutter, S. L., Barnes, L., Berry, M., Burton, C., Evans, E., Tate, E., & Webb, J. (2008). A place-based model for understanding community resilience to natural disasters. *Global environmental change*, 18(4), 598-606.
- Cutter, S. L., Burton, C. G., & Emrich, C. T. (2010). Disaster resilience indicators for benchmarking baseline conditions. *Journal of Homeland Security and Emergency Management*, 7(1), 1-22.
- Crook, T.R.; Combs, J.G.; Todd, S.Y.; Woehr, D.J. & Ketchen, D.J. (2011). Does Human Capital Matter? A Meta-Analysis of the Relationship between Human Capital and Firm Performance. *Journal of Applied Psychology*, 96, 443-456.
- Dafé, L. (2014). Impact of the Financial Crisis on Dividend Payout: Evidence from Portuguese Market. *FEP Economia e Gestão*.
- Dias, J.; & Dias, M. H. (1999). Crescimento Econômico Estocástico: A Teoria do Quantum do Conhecimento. *Pesquisa e Planejamento Econômico*. v. 26 P 21-40.

- Diniz, J. A.; Macedo, M. A. S.; & Corrar, J. L. (2011). Mensuração da eficiência financeira municipal no Brasil e sua relação com os gastos nas funções de governo. In: Congresso Brasileiro de Custos, 18. Recuperado em 10 dezembro, 2017, de http://seer.uscs.edu.br/index.php/revista_gestao/article/viewFile/1347/1234
- Dufrénot, G.; Gente, K.; & Monsia. (2016). Macroeconomics imbalances, financial stress and fiscal vulnerability in the euro area before the debt crises: a market view. *Journal of International Money and Finance*, 67, pp. 123-146.
- Dumay, J.; Guthrie, J.; & Farneti, F. (2010). GRI sustainability reporting guidelines for public and third sector organisations: a critical review, *Public Management Review*, Vol. 13 No. 4, pp. 531-548.
- Dumay J.; Guthrie, J.; & Puntillo, P. (2015). IC and public sector: a structured literature review. *Journal of Intellectual Capital*, Vol. 16 Issue: 2, pp.267-284.
- FIRJAN. Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro. Índice Firjan de Gestão Fiscal.
- Fonseca, Poty C.; & Ferreira, Marco A. M. (2009). Investigação dos níveis de eficiência na utilização de recursos no setor de saúde: uma análise das microrregiões de Minas Gerais. *Saúde e Sociedade*, v. 18, n. 2, p. 199-213.
- Guthrie, J.; Dumay, J. (2015). New frontiers in the use of intellectual capital in the public sector. *Journal of Intellectual Capital*, Vol. 16 No. 2, pp. 258-266.
- Guthrie, J.; Marcon, G.; Russo, S.; & Farneti, F. (2014), *Public Value Management, Measurement and Reporting*, Emerald Group Publishing Limited, Bingley.
- Guthrie, J., Ricceri, F. & Dumay, J. (2012), Reflections and projections: a decade of intellectual capital accounting research. *British Accounting Review*, Vol. 44 No. 2, pp. 68-82.
- Guthrie, J., Steane, P.; & Farneti, F. (2009). IC reporting in the Australian Red Cross Blood Service. *Journal of Intellectual Capital*, Vol. 10 No. 4, pp. 504-519.
- Hall, R. E.; & Jones, C. I. (1999), Why do some countries produce so much more output per worker than others. *The Quarterly Journal of Economics*, Vol. 114, no.1, pp. 83-116.
- Horta, C. J. G. (2017). Perfil dos prefeitos eleitos nos municípios brasileiros: estudo evolutivo das eleições realizadas no período entre 2000 e 2016. Belo Horizonte, 2017. Recuperado em 23 de novembro de 2017, de <http://www.fjp.mg.gov.br/index.php/docman/texto-para-discussao/729-td-no-5-claudia-horta-versao-preliminar/file>
- Kroth, D. C.; & Dias, J. (2012). Os efeitos dos investimentos público e privado em capitais físico e humano sobre o produto per capita dos municípios da região sul: uma análise em painéis de dados dinâmicos. *Nova Economia Belo Horizonte*. 22 (3). 621-649.
- Kruger, G. P., & Kronbauer, C. A. (2012). Análise dos fatores explicativos das inconformidades apontadas pelo TCE/RS em auditorias em executivos municipais. *ConTexto*, 12(22), 43-58. Recuperado em 20 dezembro, 2017, de <http://www.seer.ufrgs.br/Con-Texto/article/view/27482>.
- Lima, S. C. de. (2011). Desempenho fiscal da dívida dos grandes municípios brasileiros. São Paulo: USP. 2011. 207f. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade). *Universidade de São Paulo*.
- Lopes, J. E. G., Ribeiro Filho, J. F., Pederneiras, M. M. M., & Silva, F. D. C. (2008). Requisitos para aprovação de prestações de contas dos municípios: aplicação de análise discriminante (AD) a partir de julgamentos do controle externo. *Revista Contabilidade Vista e Revista*, Belo Horizonte, 19(4), 59-83. Recuperado em 20 dezembro, 2017. <http://www.redalyc.org/html/1970/197014583004/>

- Matei, A. I.; & Savulescu, C. (2009). Enhancing efficiency of local government in the context of reducing the administrative expenditures. *Public administration in modernizing times: challenges and perspectives Conference*, Komotini Greece.
- Melo, C. A. V.; Souza, S.; & Bonfim, W. L. (2015). Federalismo e Bons Governos: uma análise política da gestão fiscal dos municípios. *Opinião Pública*, Campinas, vol. 21, nº 3, p. 673-692.
- Mincer, J. (1974). *Schooling, Experience and Earnings*. Columbia University Press, New York, NY.
- Mitchell, D. T.; & Stansel, D. (2016). The determinants of the severity of State Fiscal Crises, *Public Financial Publications*, 36(4), pp. 50-67.
- O'Flynn, J. (2007). From new public management to public value: Paradigmatic change and managerial implications. *Australian journal of public administration*, 66(3), 353-366.
- Ott, E., Kruger, G. P., Kronbauer, C. A., & Nascimento, C. J. (2011). Análise de inconsistências apontadas pelo TCE/RS nas auditorias municipais: estudo do controle externo da gestão pública. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 5(12), 48-71. Recuperado em 20 novembro, 2017, de <http://www.redalyc.org/html/2352/235221531004/>
- Ramírez-Córcoles, Y. (2010). Intellectual capital models in Spanish public sector. *Journal of Intellectual Capital*, Vol. 11 No. 2, pp. 248-264.
- Reis, A. de O. (2015). Descentralização e Qualidade da Gestão Fiscal nos Municípios Mineiros: análise com dados em painel sob a perspectiva do ciclo eleitoral. Corrupção e Qualidade na Gestão Fiscal. Dissertação de Mestrado. Universidade Federal de Viçosa, 2015, p. 32-52.
- Rossi, F. M.; Citro, F.; & Bisogno, M. (2016). Intellectual capital in action: evidence from Italian local governments. *Journal of Intellectual Capital*, Vol. 17 Issue: 4, pp.696-713.
- Schultz, T. (1964). *O Valor Econômico da Educação*. Rio de Janeiro: Zahar Editores.
- Schneider, A.; & Samkin, G. (2008). Intellectual capital reporting by the New Zealand local government sector, *Journal of Intellectual Capital*, Vol. 9 No. 3, pp. 456-486.
- Silva Filho, G. M; Pereira, Tarso Rocha Lula; Dantas, Marke G. da Silva; & Araújo, Aneide. (2014). Análise da Eficiência nos Gastos Públicos com Educação Fundamental nos Colégios Militares do Exército. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças, João Pessoa*, v. 4, n. 1, p. 50-64.
- Oliveira. (2016). Análise da eficiência nos gastos públicos com educação fundamental nos colégios militares do exército: evidência para os anos de 2009 e 2011. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças, João Pessoa*, v. 4, n. 1, p. 50-64.
- Pereira, M. T.; & Lopes, J. L. (2014). A importância do capital humano para o crescimento econômico. Recuperado em 15 de dezembro de 2017, de http://www.fecilcam.br/nu-nep/anais_ix_epct/PDF/TRABALHOS-COMPLETO/Anais-CSA/04.pdf
- Velten, S. R. (2015). Determinantes da rejeição das prestações de contas anuais dos municípios capixabas pelo tribunal de contas do Estado do Espírito Santo, *Dissertação de Mestrado Profissional Em Ciências Contábeis. Fundação Instituto Capixaba De Pesquisas Em Contabilidade, Economia E Finanças (FUCAPE)*, Vitoria, ES, Brasil.
- Woitkel, Raquel; & Mourão, Gustavo N. (2015). A qualidade da gestão fiscal nos municípios paranaenses. *Programa de Apoio à Iniciação Científica – PAIC*. Recuperado em 19 de dezembro de 2017, de <https://cadernopaic.fae.edu/cadernopaic/article/view/84>.

TENDENCIAS EN LA GESTIÓN DE COMPETENCIAS LABORALES. SISTEMATIZACIÓN DE UN PROCEDIMIENTO METODOLÓGICO PARA SU ESTUDIO EN ENTIDADES DE SERVICIO

Varna Hernández Junco

Pontificia Universidad Católica del Ecuador, sede Ambato (PUCESA)

varnah47@gmail.com

Resumen

La gestión de competencias es esencial en el desarrollo del talento humano y en la competitividad de las organizaciones, varias son las investigaciones al respecto, es por ello, que en el trabajo se analizan las tendencias en su estudio, y se sistematiza la aplicación de un procedimiento metodológico para la identificación, evaluación y propuesta de mejora de las competencias laborales, en entidades de servicios en Cuba y Ecuador. Se examinan los aportes de varios autores, así como los enfoques, métodos, procedimientos, clasificaciones más utilizadas, y los sectores, niveles organizacionales más investigados. Se emplean los métodos: análisis-síntesis, enfoque en sistema, inducción-deducción, histórico-lógico, dinámica grupal, método Delphi, pruebas de conocimientos, entrevistas, cuestionarios, cálculo de mediana.

El procedimiento metodológico desarrollado posee un enfoque estratégico, jerárquico, de proceso, que vincula las competencias laborales con la calidad del servicio, contempla el cálculo del indicador desviación competencial y el índice de desempeño. Se muestran los resultados de su aplicación en entidades de servicio: hospitalario, hotelero, comercial, en ONG para la discapacidad. Su valor práctico y metodológico subyace en la factibilidad y pertinencia demostrada en su implementación, contribuyendo al desarrollo del capital humano.

Palabras claves: identificación y evaluación de competencias; métodos, enfoques, procedimiento metodológico

Abstract

The management of competence is essential on the development of human talent and the competitiveness of the organizations. Several investigations have been done about this topic; that is why, this work analyzes the main study tendencies and systematizes the application of a methodological procedure for identification, evaluation and a proposal of the labor competences improvement in Cuba and Ecuador's service entities. The contributions of several authors, as well as the most used approaches, methods, procedures and classifications, sectors and organizational levels, are examined. The following methods are used, analysis-synthesis system focus, induction-deduction, historical-logical, group dynamic, Delphi method, knowledge tests, interviews, questionnaires, median calculation.

The methodological procedure developed has a strategic, hierarchical and process approach, combining the labor competences with the service quality. It includes the deviation indicator of competence calculation and the performance index. The results of its application in service entities like hospital, hotel, commerce and on NGO for disability, are shown. Its practical and methodological value lies on the feasibility and relevance demonstrated in its implementation, thus contributing to the human capital development.

Keywords: Identification and evaluation of competences, methods, approaches, methodological procedure

1. INTRODUCCIÓN

En la gestión de los recursos humanos (GRH) se ha visto un cambio en el significado de éste, pasando de un recurso considerado como gasto a convertirse en la ventaja competitiva de mayor valor para las organizaciones. Su accionar en la contemporaneidad, ha de responder a los enfoques: estratégico, sistémico, interdisciplinario, transdisciplinar, participativo, proactivo, de proceso y de competencias laborales (Cuesta, 2018).

La GRH tradicional, aún presente en muchas organizaciones, se encarga de administrar al personal en cuanto a: contratos, nóminas, condiciones de trabajo, seguro social. La moderna GRH incorpora actividades como: reclutamiento, selección, formación, evaluación, compensación, comunicación institucional, seguridad-salud laboral, organización del trabajo; que para su ejecución efectiva es crucial la gestión de las competencias laborales (CL).

El término CL surge con los estudios de McClelland (1973) sobre el desempeño laboral exitoso (citado en Cuesta, 2000). En las definiciones sobre CL consultadas se destacan elementos comunes: característica esencial de la persona; medibles en comportamientos observables; causalmente relacionadas con actuaciones exitosas; contextualizadas. Para la autora, las CL poseen dos componentes referidos a la actividad técnica y social; en cada una están los aspectos cognitivos, afectivos, volitivos (saber, querer-hacer, saber-ser), citado en Hernández (2009).

En el estudio de las CL se han utilizado diferentes enfoques, clasificaciones y fases, las cuales se abordan en el análisis de las tendencias actuales en el presente trabajo.

Existen diversas clasificaciones de CL (Bunk, 1994; Mertens, 1998; Vargas, 1999; Gallego, 2000; Cuesta, 2000; Benavides, 2002; De Miguel, 2006; sistema mexicano, francés, estadounidense), que centran sus criterios en el grado de generalidad de la CL o la naturaleza de ésta respecto a distintos campos y nivel funcional dentro de la estructura organizativa.

Las clasificaciones más utilizadas, son: genéricas-básicas-específicas; técnicas; generales-específicas; especializada-metodológica-social-participativa; claves (*core-competences*)-auxiliares; profesionales-sociales; primarias (básicas)- secundarias (complejas); externas-organizacionales-proceso-cargo-familias de cargo; gerenciales. Su clasificación contribuye a su adecuada gestión, al permitir una mejor priorización en su evaluación, desarrollo, atendiendo a la estrategia organizacional, al contexto y la cultura organizacional.

El análisis de las CL se ha efectuado a través de tres enfoques según criterios de diversos autores: conductista (McClelland, Goleman, Boyatzis, 1982 y Back Consultants, 1998); funcionalista (Mertens, 1998); constructivista (Levy-Levoyer, 1997). La autora coincide con De Miguel (2006), Sánchez (2007), al considerar su estudio a partir de un enfoque integral, donde se contemple el rol del individuo como sujeto de la actividad, la influencia de la actividad, el papel del investigador en la definición de CL (citado en Hernández, 2009).

La OIT ha orientado cinco fases esenciales sobre las CL: Identificación del sistema de CL; normalización; formación; evaluación, certificación de competencias, recogidas en las NC 3001: 2007, normas cubanas de GRH (citado en Cuesta, 2005). La mayoría de las investigaciones se centran en las fases identificación- evaluación-formación de CL.

Se han publicado numerosas investigaciones sobre gestión de competencias, en este estudio se analizan algunas (período 2000-2018), para responder a las preguntas: ¿cuáles son las tendencias en el estudio de la gestión de competencias; ¿cuáles son los postulados principales abordados por los autores analizados?; ¿qué experiencias en la implementación de la gestión de competencias pueden sistematizarse?

Con lo cual, se formulan dos objetivos en la investigación: analizar las tendencias en el estudio de la gestión de competencias, en especial en las fases de identificación y evaluación; y como segundo: sistematizar un procedimiento metodológico para la determinación, evaluación y propuesta de mejora de las competencias laborales, aplicado a empresas de servicios ecuatorianas y cubanas.

2. ASPECTOS METODOLÓGICOS

Para la consecución del primer objetivo se analizan siete artículos, cinco tesis de pre-postgrado, cuatro textos, tres documentos normativos de México, Chile, Cuba, una monografía. El estudio se sustenta en una investigación descriptiva, apoyada en los métodos teóricos siguientes: análisis-síntesis, inducción-deducción, histórico-lógico, enfoque de sistemas.

Los aspectos analizados en la literatura consultada, son: enfoques, métodos, clasificaciones, procedimientos utilizados, relación con otros subsistemas de GRH, países-sectores en que más se investiga, destacándose diferentes postulados de los autores consultados.

El procedimiento metodológico para la identificación, evaluación y propuesta de mejora de las CL desarrollado, emplea los métodos empíricos siguientes: selección de expertos desde la perspectiva multicriterio (Artola & Macías, 2004), explicado en Miranda & Hernández (2008); método *Delphi*, coeficiente de concordancia *kendall* para identificar CL, su grado de importancia; cálculo de la mediana para diagnosticarlas y determinar la brecha entre el estado actual-deseado; *alpha de cronbach*, correlación ítems-total para verificar la fiabilidad-validez de los cuestionarios y, el coeficiente de correlación *Spearman* para relacionar CL con la calidad del servicio, cuestionarios para: selección de procesos, puestos claves, diagnóstico de las CL; y, determinación de la influencia de éstas en las deficiencias de la calidad.

3. DESARROLLO

En este acápite se abordan los postulados y tendencias en el estudio de la gestión de CL, específicamente, en su identificación-evaluación (siendo un estudio inicial) y, la sistematización del procedimiento metodológico aplicado a cuatro entidades de servicio, demostrándose su posibilidad de generalización.

La identificación de CL es el proceso de analizar el trabajo para determinar los conocimientos, habilidades, actitudes, valores que se aplican para el logro de los objetivos que la ocupación persigue (Gómez-Clavelina & Hernández-Torres & Grijalva, 2015).

Existen postulados sobre la gestión de competencias que rigen su estudio, según los autores siguientes:

McClelland (1973) plantea que, ésta predice el rendimiento laboral a partir de observaciones de las características de las personas con desempeño sobresaliente, comparándolas con las de rendimiento normal o por debajo del promedio. Añade, que es necesario identificar variables que correlacionan positivamente con un desempeño superior (citado en Cuesta, 2000).

Cuesta (2000) señala que, la gestión de competencias implica mayor integración entre estrategia, sistema de trabajo, cultura organizacional. Si el sistema de trabajo no identifica los procesos conductores de valores a los clientes, la gestión de competencias no será sustentable.

Existen autores que plantean que, si una competencia no es observable, mensurable objetivamente no puede considerarse como tal. Se coincide con Cuesta (2000), que este tipo de criterio, responde al paradigma positivista, a la psicología conductista experimental, donde el “dato sensorial” es constatación de ciencia. Existen competencias más complejas o secundarias como el liderazgo, más difíciles de observar, que incluye varias competencias primarias (asentadas en aptitudes, rasgos de personalidad, actitudes), por lo que no todas deben ser mensurables objetivamente.

Al respecto, Spencer (1993) considera, que parte de las competencias se encuentran subyacentes y parte observables; las destrezas, habilidades, conocimientos serían visibles, medibles; mientras que aptitudes, valores, motivos, rasgos son más difíciles de observar a simple vista (citado en Cuesta, 2000).

Es interesante el análisis desde la perspectiva de lo observable y los factores de competencias, al evaluarlas a partir de observaciones de conductas en situaciones reales o simuladas de trabajo, competencia observada, o de forma indirecta midiendo factores que determinan el comportamiento de la persona (voluntad, capacidad, medibles), competencia inferida (Comisión Sistema Nacional de Certificación de CL Chilevalora, 2010). Se deben utilizar ambos enfoques. Añade esta comisión, que no todas las competencias pueden ser desarrolladas a través de capacitación y no presentan el mismo grado de dificultad para ser identificadas.

Apunta Cuesta (2000) que, para la práctica efectiva de la gestión de competencias es necesario que estas se desarrollen primero en los directivos y éstos asumen el papel de formadores de sus empleados. Las investigaciones analizadas no abordan este aspecto.

En tal sentido, se debe analizar si las condiciones económicas y la formalización de políticas de recursos humanos, permiten optar por un modelo de competencias (Guerrero; Valverde; Gorjup, 2013), pues esto debe ser un sistema coherente en las prácticas de la organización.

Para la identificación de CL se debe tener en cuenta: características de la institución; interacción entre la situación-conducta del individuo-sus consecuencias (Rodríguez & Posadas, 2007); el contexto actual y/o futuro para ver que competencias se necesitan, qué relación tienen entre sí y qué caducidad se prevé (Le Boterf, 2001, citado en Oliveros, 2006); las funciones asignadas al puesto, donde una misma competencia puede tener diferentes funciones en distintas organizaciones (Pereda, 2001, citado en Casallas, 2009).

De aquí, la importancia de no generalizar a todos los sectores y organizaciones las mismas competencias, pues cada uno tiene sus particularidades y las CL encierran las características del tipo de negocio. O sea, aunque sean puestos similares dentro de un mismo sector de actividad, en ello influye, la proyección estratégica del centro que determina el énfasis en una u otra CL.

Asimismo, es muy utilizado el enfoque funcionalista que identifica funciones, competencias, elementos de competencias, conductas asociadas a puestos de trabajo en contextos reales y específicos (Arroyave & Giraldo & González, 2007).

De la misma manera, el perfil de competencias tiene una conexión técnico organizativa, con: formación, selección, evaluación del desempeño, compensación laboral (Cuesta, 2000).

Otro aspecto a destacar en la literatura científica consultada son las siguientes tendencias: en el campo organizacional, los enfoques más utilizados son el funcional-conductista; y, en Educación, el funcional-constructivista. Considerándose necesario, un enfoque integral a todos los niveles de la organización, que no siempre es empleado por los estudiosos del tema.

Para la identificación de CL se utilizan métodos observacionales, interrogatorios y testimoniales, empleándose métodos cuantitativos para recoger información, como: cuestionarios, análisis ocupacional con sus variantes: DACUM (*Designing a Curriculum*), AMOD (*A model*) y SCID (*Systematic Curriculum Instructional Development*), análisis funcional, pruebas de incidentes críticos, Delphi, tormenta de ideas, experimentación. Recogida la información, ésta se analiza, mediante: estadígrafos (mediana, moda, medias, coeficiente de concordancia kendall, X^2 , análisis factorial, varianza).

Asimismo, los métodos cualitativos más empelados para recoger información, son: análisis documental, entrevistas en profundidad, autoevaluación, discusión grupal, estudio de casos, observación, diarios, diccionarios de competencias, entrevista de incidentes críticos (registros de hechos pasados), pruebas de los *Assessment Centers*, datos biográficos, evaluación 360°, autoevaluación, incidentes críticos (observación de comportamientos no rutinarios), empleándose para el análisis de la información, los métodos: análisis-síntesis, inducción-deducción, histórico-lógico, análisis de contenido, softwares Atlas.Ti y Nvivo.

En la identificación de CL se desarrollan investigaciones cuantitativas, cualitativas, mixtas. No todas describen procedimientos metodológicos para la identificación-evaluación de las CL, solo cinco lo hacen, de ellas dos (García & Reyes, 2011; Ministerio de Salud Peruano, 2014) analizan todos los niveles de la organización y uno identifica CL para familias de cargos. Solo seis de las investigaciones consultadas, analizan su relación con otros subsistemas de GRH: planificación, reclutamiento-selección, inducción, formación, evaluación, desarrollo de carrera, compensación, seguridad industrial.

Se destaca en los análisis realizados, que no siempre definen CL adecuadamente, ni indicadores asociadas a ellas, pues son áreas de conocimiento o desempeño, lo que no permite gestionar de forma efectiva el desempeño individual, de proceso y organizacional.

Asimismo, se destacan dos vías para la determinación del nivel requerido de las CL: nivel que poseen los sujetos competentes y la ponderación en función de la importancia y/o frecuencia con que se utilizan en el puesto. Esto es esencial, pues dos puestos pueden requerir una misma competencia, pero con distinto nivel de desempeño (Olivero, 2006).

Subrayándose, que en las investigaciones consultadas los sectores más investigados son educación, salud, sector textil y financiero; donde los países más representativos, son: España, México, Cuba, Chile, Colombia, con un predominio de estudios empíricos.

Sistematización del procedimiento metodológico para la identificación, evaluación y propuesta de mejora de las competencias laborales

El procedimiento metodológico consta de tres etapas, 8 pasos (figura 1), donde se analizan las CL con un enfoque estratégico, de proceso, jerárquico, al vincularlas con la estrategia institucional, los procesos donde se genera valor en el servicio al cliente y su definición en cuatro niveles: organización, procesos, subprocesos, puestos claves. A continuación, se explica el procedimiento.

En el paso 1, se identifican las CL organizacionales en dinámica de grupo (tormenta de ideas), con el consejo de dirección, partiendo del análisis de: misión, valores, factores claves de éxito (FCE), áreas de resultados claves, visión, mapa estratégico-de procesos; las cuales, son valoradas por los expertos a través del método *Delphi*.

En el paso 2, se seleccionan los procesos, subprocesos, puestos claves teniendo en cuenta: misión, impacto en el servicio y en la organización del centro; esto se realiza con los jefes de procesos y de recursos humanos.

En el paso 3, se identifican las CL de procesos, subprocesos, puestos claves por el método *Delphi*; se parte del análisis de: mapa de procesos, diagramas de subprocesos, puntos críticos de control, deficiencias detectadas en los subprocesos, los FCE e indicadores de los subprocesos, elaborándose el perfil de competencias para todos los niveles. La autora clasifica las competencias para los niveles: proceso, subproceso y puestos, en comunes-específicas y en primarias-secundarias, según clasificación de Cuesta (2000).

En el paso 4, se diagnostica el estado actual de las CL a todos los niveles. Para ello, se diseñan y aplican los instrumentos, calculándose su fiabilidad - validez. Donde, en las CL organizacionales, de procesos y subprocesos, se utilizan los métodos: observaciones, cuestionarios a CI, entrevista a CE. A nivel de puestos, los métodos empleados, son: entrevistas a CI-CE, observaciones, análisis documental, cuestionarios, pruebas de conocimientos elaboradas y calificadas por los expertos, y cálculo de la mediana.

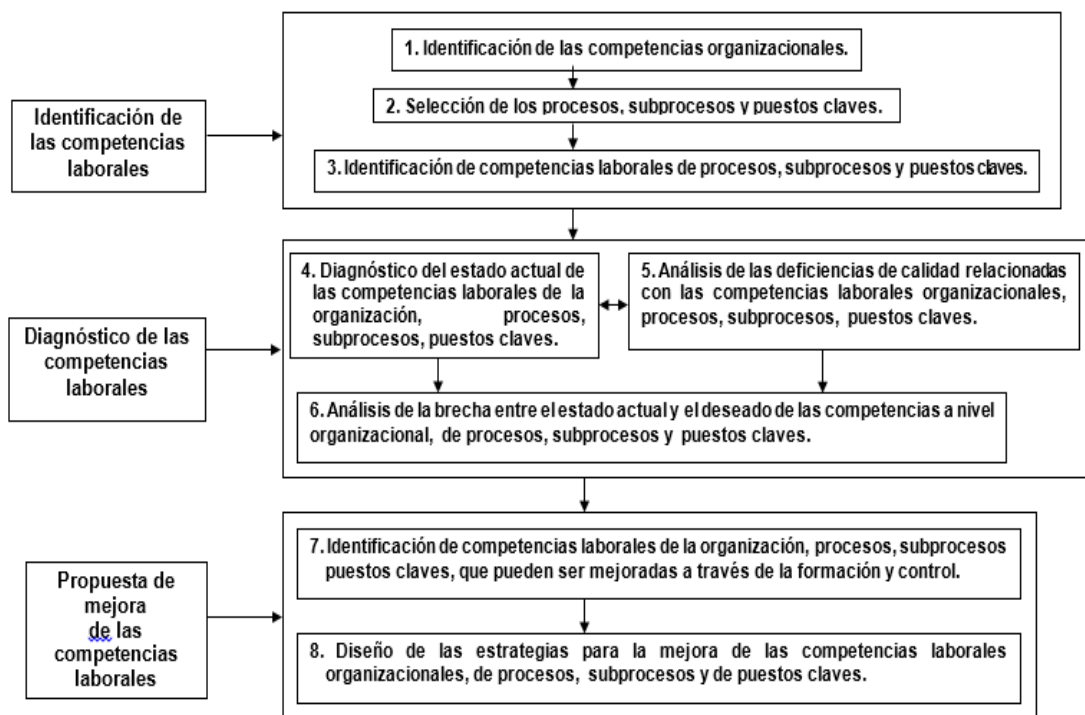
En el paso 5, se analizan las deficiencias de calidad relacionadas con las CL a todos los niveles, utilizándose la correlación *Spearman*; y la influencia de las CL organizacionales en los problemas de calidad por criterio de expertos a partir de un cuestionario fiable y válido.

Los pasos 4 y 5 son simultáneos.

En el paso 6, se analiza la brecha entre el estado actual-deseado de las CL a todos los niveles, calculándose el índice desviación competencial y de desempeño.

En el paso 7, se identifican CL que pueden ser mejoradas a través de formación-control sobre su ejecución, con expertos y directivos; se diseñan estrategias para la mejora con su sistema de control a través de entrevistas, trabajo grupal, paso 8.

Figura 1. Procedimiento específico para la identificación, evaluación y propuesta de mejora de las competencias laborales



Fuente: Elaboración propia

Experiencias en la aplicación del procedimiento metodológico

La aplicación total del procedimiento se realiza en el servicio hospitalario y hotelero cubano; se ejecuta de forma parcial en la ONG para la discapacidad y en la empresa comercializadora en Ecuador. En la empresa comercializadora, se identifican CL a todos los niveles (paso 1, 2, 3), se evalúan (paso 4), se calcula la brecha (paso 6). En la ONG, se identifican CL a nivel organizacional, puestos (paso 1, 2, 3), se formulan indicadores de desempeño asociados a cada CL. Los resultados se exponen en el orden declarado en el procedimiento.

Etapa 1, pasos del 1 al 3: Identificación de CL a nivel organizacional, procesos, subprocesos, puestos claves seleccionados

En el servicio hospitalario en Cuba, se identifican CL de todos los niveles, su estado deseado por el método Delphi, con un coeficiente de concordancia alto (Kendall 0.817-0.766; X^2 112.664-64.304; nivel de significación 0.004-0.001). Se seleccionan 13 expertos para identificar CL organizacionales, 14 para procesos, 30 para subprocesos, 40 para puestos (índice de experticidad, oscila 0.79-1). Se escogen 10 puestos, distribuidos en 6 subprocesos, 2 procesos: proceso Clínico (PC), Subprocesos: Medicina, Terapia, Atención a Urgencia; proceso Quirúrgico (PQ), Subprocesos: Unidad Quirúrgica, Cirugía, Ortopedia. Los puestos claves son médico y enfermero. A nivel organizacional, de PC-PQ, 6 subprocesos se determinan 7 CL: 3 secundarias (S), 4 primarias (P). En los 10 puestos, se identifican entre 10-15 CL (oscilan entre 3-4 secundarias y entre 7-12 primarias), en los cuadros 1, 2 se muestran CL organizacionales, de procesos, su clasificación.

Cuadro 1. Competencias organizacionales

No.	Competencias identificadas	S	P
1	Profesionalidad en el servicio.	X	
1.1	- Desarrollo Científico-Técnico.		X
1.2	- Confiabilidad en los servicios que se ofertan		X
1.3	- Sostenibilidad del aseguramiento logístico		X
2	Orientación a la satisfacción del cliente.	X	
2.1	- Búsqueda sistemática de las necesidades del cliente.		X
2.2	- Disposición a satisfacer las necesidades del cliente.		X
3	Trabajo en equipo.		X
4	Desarrollo político-ideológico.		X
5	Orientación estratégica.		X
6	Competencia comunicativa y pedagógica.	X	
6.1	- Enseñar a otros.		X
6.2	- Empatía <u>raport</u> .		X
6.3	- Escucha.		X
6.4	- Adecuación del lenguaje a su interlocutor.		X
7	Utilización de las TIC.		X

Fuente: Hernández (2009)

Cuadro 2. Competencias de los procesos clínicos-quirúrgicos

No.	Competencias identificadas	S	P
1	Profesionalidad en el servicio.	X	
1.1	- Desarrollo científico-técnico.		X
1.2	- Atención rápida e integral al paciente.		X
1.3	- Seguimiento del paciente hasta su egreso.		X
1.4	- Clasificación de los tipos de urgencia y emergencia.		X
2	Orientación a la satisfacción del cliente.	X	
2.1	- Búsqueda sistemática de las necesidades del cliente.		X
2.2	- Disposición a satisfacer las necesidades del cliente.		X
3	Sistema informativo.		X
4	Trabajo en equipo.		X
5	Competencia docente.		X
6	Solución de situaciones que se presenten inesperadamente en casos críticos y de estrés.		X
7	Confiablez en el servicio.	X	
7.1	- Previsión.		X
7.2	- Organización del servicio.		X
7.3	- Aseguramiento logístico.		X
7.4	Higienización óptima.		X

Fuente: Hernández (2009)

Se constata en el estudio, que las diferencias en las CL definidas a nivel de procesos, subprocesos y puestos claves, radica en la forma en que se implementan según las especialidades médicas y en las competencias primarias declaradas dentro de profesionalidad en el servicio. Además, se identifican cinco CL comunes a todos los niveles: profesionalidad, orientación a la satisfacción del cliente, trabajo en equipo, competencia comunicativa-pedagógica y orientación estratégica.

En el servicio hotelero en Cuba, se identifican CL de dos puestos claves del proceso Ama de Llaves. Se selecciona este proceso, por ser el de mayor impacto en la calidad del servicio, al brindar *confort*, seguridad y confianza al cliente. Para seleccionar los puestos, se consideran los criterios: mayor cantidad de trabajadores calificados, mayor demanda del cliente y, mayor contacto con el cliente. Se seleccionan 14 expertos (índice de experticidad 0.7-1).

En el puesto camarero de habitación se determinan 31 CL, de ellas, 5 secundarias y 26 primarias. En el puesto limpiador de áreas, 36 CL, de ellas, 6 secundarias y 30 primarias (coeficiente Kendall 0.52-0.85; nivel de significación 0.000-0.06). Se destaca, que existen competencias comunes entre ambos puestos, cinco generales y seis específicas (ver cuadro 3).

Cuadro 3. Competencias generales, específicas comunes en los puestos claves del servicio hotelero cubano

Competencias generales comunes	Competencias específicas comunes
1. Orientación al cliente	1. Dominio de idiomas
2. Trabajo en equipo	2. Conocimiento de higiene y confort de áreas de trabajo
3. Profesionalidad en el servicio	3. Conocimientos sobre el uso adecuado de productos químicos
4. Confiabilidad	4. Orientación a la calidad y el orden
5. Empatía	5. Creatividad en la solución de problemas
	6. Orientación a los resultados

Fuente: Elaboración propia

En la empresa comercializadora de Ecuador, se identifican CL de todos los niveles de la organización (procesos: producción, bodega y, puestos claves: jefe de producción, jefe de bodega, bodeguero, tornero), estos son analizados a petición de la dirección de la organización. Se seleccionan 18 expertos, tres por cada proceso y puesto (índice de experticidad 0.7-0.9). Se determinan 9 CL a nivel organizacional, 23 en los procesos, 42 en los puestos. Las competencias comunes a todos los niveles son siete (cuadro 4), el coeficiente Kendall oscila entre 0.7-0.929, con un nivel de significación entre 0.001-0.06.

Cuadro 4. Competencias comunes a todos los niveles en la empresa comercializadora ecuatoriana

Competencias comunes
1. Tolerancia a la presión
2. Trabajo en equipo
3. Pensamiento estratégico
4. Habilidad para resolver problemas
5. Orientación a resultados
6. Control de calidad del producto
7. Aprendizaje continuo

Fuente: Elaboración propia

En la ONG para la discapacidad en Ecuador, se identifican 4 CL organizacionales: orientación al cliente, integridad, adaptabilidad al cambio, compromiso; cada competencia posee entre tres-cuatro indicadores (total 14) para su gestión. Se definen CL de cinco puestos del proyecto clave "Inserción laboral para personas con discapacidad", por tributar directamente en la misión de la ONG, enfocada al mejoramiento de la calidad de vida de estas personas. A su vez, se identifican 56 CL, 12 para el coordinador del proyecto, 11 para el asistente del proyecto, 11 para el trabajador social, 12 para el psicólogo y, 10 para el técnico de seguimiento laboral; se definen 55 indicadores en los puestos, de 2 a 4 por CL; el coeficiente de Kendall, oscila entre 0.70 a 0.98 (ver en el cuadro 5, algunas competencias organizacionales y de puestos con sus indicadores).

Existen cuatro CL comunes a todos los puestos: conocimiento específico de cada una de las discapacidades, comunicación asertiva, empatía y vocación de servicio.

Etapas 2, paso 4: Diagnóstico del estado actual de las competencias identificadas; paso 5: Análisis de la relación de las competencias con la calidad del servicio; paso 6: Análisis de la brecha entre estado actual-deseado

En el servicio hospitalario en Cuba (paso 4), se aplican cuestionarios fiables (alpha de cronbach, 0.921-0.753), válidos (correlación ítems-total, 0.987-0.413). A nivel de puestos, se realizan entrevistas a colegas que poseen las características: profesional, justo, buenas relaciones con sus compañeros, sincero, sin prejuicios, crítico, empático al ejercer la crítica (muestreo no probabilístico sujetos-tipo).

La muestra de CE para la entrevista, se realiza por el método aleatorio simple, el tamaño se calcula, según la cantidad de pacientes atendidos en el subproceso durante un mes (351 pacientes-acompañantes).

Cuadro 5. Ejemplo de algunas competencias organizacionales y de puestos claves de la ONG para discapacidad

Competencias	Indicadores	Evidencias	Niveles
Orientación de servicio al cliente	<ul style="list-style-type: none"> - Comprende las demandas del cliente y genera soluciones efectivas. - Diseña políticas y procedimientos que brinden soluciones. - Diseña e implementa mecanismos para evaluar el índice de satisfacción del cliente 	<ul style="list-style-type: none"> - Ficha de observación - Evaluaciones del desempeño - Cuestionarios de satisfacción del personal y usuarios - Análisis de los índices de satisfacción 	Organización
Adaptabilidad al cambio	<ul style="list-style-type: none"> - Transforma debilidades en fortalezas - Diseña planes de acción - Detecta oportunidades del entorno - Implementa nuevas metodologías y herramientas 	<ul style="list-style-type: none"> - Plan de acción - Ficha de observación - Evaluaciones del desempeño - Cuestionarios de satisfacción del personal 	Organización
Conocimiento técnico en diagnóstico, tratamiento e intervención psicológica	<ul style="list-style-type: none"> - Manejo de reactivos psicológicos para diagnóstico. - Manejo de técnicas de intervención y psicoterapia. - Manejo de técnicas grupales. 	<ul style="list-style-type: none"> - Informes psicológicos - Ficha de evaluación a la PCD - Ficha de seguimiento psicológico y laboral - Cuestionario 	<ul style="list-style-type: none"> - Técnico en evaluación psicológica - Técnico en seguimiento laboral
Conocimiento en alternativas de comunicación y habilidades sociales	<ul style="list-style-type: none"> - Comunicación por lenguaje de señas. - Conoce sistemas de comunicación alternativos y aumentativos (imágenes, gráficos, pictogramas) 	<ul style="list-style-type: none"> - Fichas de observación - Cuestionario de satisfacción de los clientes interno y externo 	<ul style="list-style-type: none"> - Asistente del proyecto - Técnico en evaluación psicológica
Identificación de oportunidades de desarrollo	<ul style="list-style-type: none"> - Identifica habilidades reales o potenciales para su desarrollo en diferentes puestos de trabajo - Capacidad de observación 	<ul style="list-style-type: none"> - Informes sobre características sociales - Ficha de visita a la PCD - Fichas de seguimiento laboral - Cuestionario de satisfacción de CI y CE 	Técnico en evaluación social
Vocación de servicio	<ul style="list-style-type: none"> - Ayuda desinteresada. - Atiende al cliente interno y externo independientemente de si es o no su responsabilidad. 	<ul style="list-style-type: none"> - Ficha de observación - Cuestionario de satisfacción de los clientes interno y externo 	<ul style="list-style-type: none"> - Coordinador del proyecto - Asistente del proyecto - Técnico en evaluación social - Técnico en evaluación psicológica - Técnico en seguimiento laboral
Toma de decisiones para la inserción laboral de las PCD, según capacidades ocupacionales	<ul style="list-style-type: none"> - Identifica habilidades y aptitudes en las PCD - Decisiones acertadas según discapacidad y puestos de trabajo. 	<ul style="list-style-type: none"> - Fichas personales de las PCD - Fichas de observación - Cuestionario de satisfacción de los clientes interno y externo - Informes de seguimiento laboral 	Coordinador del proyecto
Conocimiento específico de cada una de las discapacidades	<ul style="list-style-type: none"> - Trato amable a las PCD - Desarrolla formas variadas de comunicación con las PCD - Identificación de necesidades de las PCD 	<ul style="list-style-type: none"> - Cuestionario de satisfacción de los clientes interno y externo - Ficha de observación (trato y forma de comunicarse) 	<ul style="list-style-type: none"> - Coordinador del proyecto - Asistente del proyecto - Técnico en evaluación social - Técnico en evaluación psicológica - Técnico en seguimiento laboral

Fuente: Elaboración propia

A nivel de proceso y subproceso, se aplica el muestreo estratificado por afinación proporcional para los CI (subprocesos 112, procesos 171, organización 233). Los resultados muestran que las CL evaluadas muy bien-bien a todos los niveles, oscilan de 3-14 y las regulares de 1-9. A nivel organizacional, se evalúan de regular 4 CL, en los procesos 3 y en los subprocesos 7 (cuadro 6); 5 de ellas, coinciden con las percibidas con mayor dificultad en las entrevistas, observaciones realizadas a CI y CE, así como, subprocesos y puestos con mayor número de CL evaluadas de regular. La competencia comunicativa (sistema informativo) y la atención integral al paciente, son evaluadas de regular en todos los niveles (12, 11 veces, respectivamente).

Cuadro 6. Competencias evaluadas de regular en el servicio hospitalario cubano

<p style="text-align: center;">Organizacional:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. <u>Orientación estratégica.</u> 2. <u>Sostenibilidad del aseguramiento logístico.</u> 3. <u>Competencia comunicativa y pedagógica.</u> 4. Utilización de las tecnologías de la información y de las comunicaciones. 	<p style="text-align: center;">Procesos:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. <u>Atención rápida e integral al paciente y de la situación.</u> 2. <u>Previsión.</u> 3. <u>Aseguramiento logístico.</u>
<p style="text-align: center;">Puestos claves:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. <u>Competencia comunicativa</u> 2. Desarrollo de investigaciones científicas. 3. <u>Atención rápida e integral al paciente y de la situación.</u> 4. <u>Trabajo en equipo.</u> 	<p style="text-align: center;">Subprocesos:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. <u>Atención rápida e integral al paciente y de la situación.</u> 2. Organización del servicio. 3. <u>Previsión.</u> 4. <u>Sistema informativo.</u> 5. Confiabilidad en el servicio. 6. <u>Aseguramiento logístico.</u> 7. <u>Trabajo en equipo.</u>

Fuente: Elaboración propia

En el análisis de la relación de las CL con la calidad, paso 5 (a nivel organizacional, de procesos y subprocesos), se obtiene una correlación Spearman positiva (0.612*-0.861**) significativa y muy significativa (0.022-0.000), destacándose el PC y los subprocesos: cirugía, medicina, ortopedia, lo que significa, que el desarrollo de sus CL contribuye a aumentar la calidad de sus servicios.

Para determinar la influencia de las CL organizacionales en los problemas de calidad, se emplea el criterio de expertos a partir de un cuestionario fiable (0.910-0.754), válido (0.997-0.412). Para la medición de la calidad se aplican cuestionarios por subproceso, midiendo los atributos: tangibilidad, fiabilidad, empatía, seguridad, capacidad de respuesta, propuestos por Parasuraman, Zeithmal y Berry (1985), adaptados al servicio asistencial hospitalario por la autora (Hernández, 2009).

Las CL organizacionales que más influyen en los problemas de calidad, son: orientación a la satisfacción del cliente, trabajo en equipo (en 17 problemas, 80.95%), profesionalidad en el servicio (en 14 problemas, 66.6%) (ver anexo 1). A su vez, se analizan los problemas de calidad más influenciados por CL del resto de niveles, los cuales son: atención por diferentes especialidades, continuidad y calidad de la atención médica (por 6 CL respectivamente, 85.71%); atención rápida-eficaz según necesidades del paciente, realización de discusiones colectivas, satisfacción con la atención de médicos-enfermeros, relación interespecialidades (por 5 CL respectivamente, 71.42%), dada la concordancia en los criterios de expertos (Kendall 0.617-0.861, X^2 18.686-36.162, nivel de significación 0.000-.005), por lo que deben ser atendidas con prioridad.

Se determina el estado deseado de las CL (paso 6) en todos los niveles, con expertos mediante dinámica grupal, para analizar la brecha con el estado actual por dos vías: cálculo de mediana y por el indicador desviación competencial. Las CL (atención rápida e integral al paciente, aseguramiento logístico, sistema informativo, organización del servicio,

competencia comunicativa, desarrollo de investigaciones, previsión) son las de mayores brechas, requiriendo mayor desarrollo (ver gráfico 1, brecha en las CL organizacionales).

Del mismo modo, el 62.5% de las CL organizacionales están evaluadas de bien y el 82.4% de las CL de procesos evaluadas de muy bien-bien (cuadro 7, gráfico 2 y 3). Se determina el índice de desempeño en todos los niveles; el menor índice de desempeño representa mayor cantidad de personas en las categorías evaluativas más bajas. En todos los niveles se obtiene un adecuado índice de desempeño (bien), con excepción de cirugía y el estrato de médicos evaluados de muy bien con un 96.09 y 100%, respectivamente (cuadro 7).

En el estudio realizado dentro del servicio hotelero en Cuba, se utilizan diversos métodos para diagnosticar CL de puestos (paso 4): entrevistas a CI y CE, observaciones, cuestionarios a CI (alpha de cronbach, 0.89-0.977; correlación ítems-total, 0.408-0.807). La muestra de CE es de 390 por muestreo aleatorio simple; los CI entrevistados se seleccionan por el muestreo sujeto tipo (explicado anteriormente), se encuesta al total de CI ubicados en los puestos claves estudiados.

Gráfico 1: Brecha de las competencias laborales organizacionales



Fuente: Elaboración propia

Gráfico 2. Comportamiento del indicador desviación competencial por subprocesos

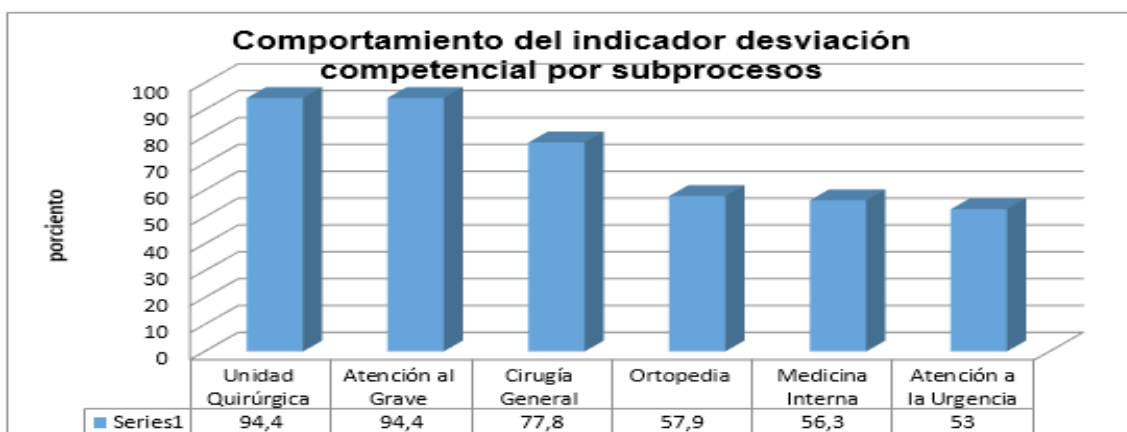
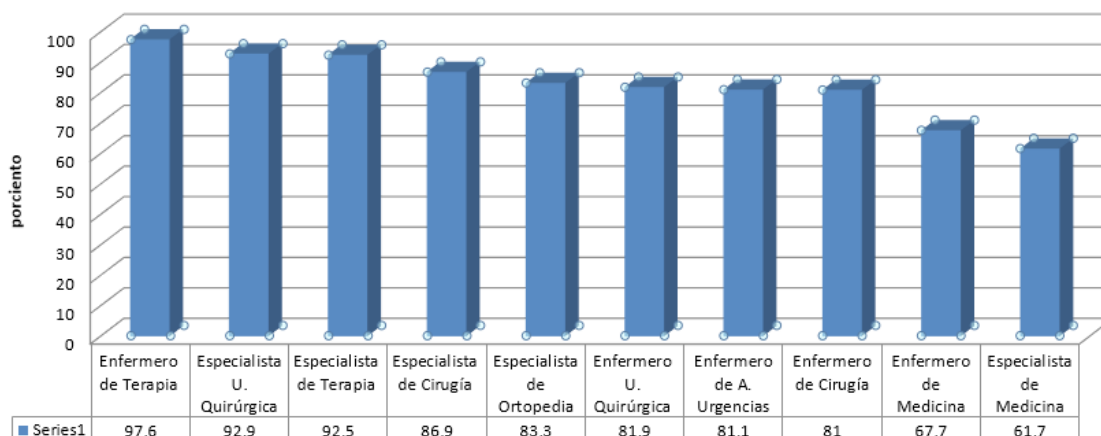


Gráfico 3: Comportamiento del indicador desviación competencial por puestos claves



Cuadro 7. Comportamiento de los indicadores desviación competencial e índice de desempeño en el servicio hospitalario cubano

Indicador	Expresión de cálculo	Niveles / Estratos	Propósito	Rango de Resultados	Resultados		
					Mediana	Porcentaje	
Desviación Competencial	$D.Co = Med [diferencia estado deseado - estado actual]$	Organizacional	< 1	0 muy bien 1 bien 2 regular 3 mal 4 muy mal	1	62.5 B, 37.5 R	
		Procesos Clínico-Quirúrgico			< 1	1	5.9 MB, 76.5 B, 17.6 R
		Subprocesos	Terapia		< 1	1	94.4 B, 5.6 R
			Urgencia		< 1	1	5.9 MB, 47.1 B, 47.1 R
			Medicina		< 1	1	56.3 B, 43.8 R
			Unidad Quirúrgica		< 1	1	38.9 MB, 55.6 B, 5.6 R
			Cirugía		< 1	1	5.6 MB, 72.2 B, 22.2 R
			Ortopedia		< 1	1	57.9 B, 42.1 R
		Puestos claves	Médico de Terapia		< 1	1	40.0 MB, 52.5 B, 7.5 R
			Enfermero de Terapia		< 1	1	43.9 MB, 53.7 B, 2.4 R
			Enfermero de Urgencias		< 1	1	13.5MB, 67.6 B, 18.9 R
			Médico de Medicina Interna		< 1	1	23.5 MB, 38.2 B, 38.2 R
			Enfermero de Medicina Interna		< 1	1	15.4 MB, 51.3 B, 33.3R
			Médico anesthesiólogo		< 1	0	52.4 MB, 40.5 B, 7.1 R
			Enfermero de Unidad Quirúrgica		< 1	1	40.5 MB, 48.6 B, 10.8 R
			Médico de Cirugía		< 1	1	39.5 MB, 47.4 B, 13.2 R
Enfermero de Cirugía	< 1		1	32.4 MB, 48.6 B, 18.9 R			
Médico de Ortopedia	< 1		1	26.2 MB, 57.1 B, 16.7 R			
Índice de desempeño	$ID = \frac{[\sum \text{número de personas categoría evaluativa número de categorías evaluativas número de empleados}] \times 100}{\text{número de empleados}}$	Organizacional	95%	100-96 muy bien 95-99-90 bien 89-99-84 regular 83-99-78 mal <77-99 muy mal		91.81%	
		Procesos	Clinico		95%		92.45%
			Quirúrgico		95%		93.63%
		Subprocesos	Terapia		95%		92.31%
			Urgencia		95%		93.75%
			Medicina		95%		91.25%
			Unidad Quirúrgica		95%		92.08%
			Cirugía		95%		96.09%
			Ortopedia y Traumatología		95%		94.44%
			Estratos		Médicos	95%	
Enfermeros	95%			91.05%			

Fuente: Elaboración propia

Las CL mejor percibidas en el puesto camarero de habitación representa el 42% del total de CL, entre ellas: orientación al cliente; conducta honesta; respuestas a las demandas del cliente; trabajo en equipo; conocimientos sobre el uso adecuado de productos químicos; habilidad para la limpieza, para creación de un *comfort* habitacional adecuado. Las CL con mayor dificultad representan el 13%, estas son: cumplimiento de normas éticas-morales, desarrollo personal, dominio de idiomas, lealtad y sentido de pertenencia.

En el puesto limpiador de áreas, solo el 20 % de las CL poseen buena percepción: preocupación por la calidad; orden; empatía; atentos; responsables; profesionalidad en el servicio; imagen personal; y, cultura del servicio. Las CL de mayor dificultad representan el 8%, destacándose: compromiso con el resultado; dominio de idiomas; habilidad para la limpieza y creación de un *comfort* habitacional adecuado.

Para analizar la relación de las CL con indicadores económicos y de recursos humanos, se utiliza el criterio de expertos (paso 5). Los indicadores económicos con dificultad, son: correlación ingreso-gasto, correlación salario medio- productividad; los de recursos humanos: gasto en alimentación y gasto en medios de protección individual. Las competencias laborales que más influyen, en ellos: desarrollo personal, lealtad, sentido de pertenencia, compromiso con el resultado y, los indicadores más influenciados por las CL: gastos en medio de protección individual, correlación salario medio-productividad por 5 y 4 CL, respectivamente.

En el análisis de la brecha del estado actual-deseado (paso 6), se constata, tanto por el cálculo de la mediana como por el índice de desviación competencial, que el 90.3% de las CL del camarero de habitación están en su estado deseado, evaluadas de muy bien; el 9.7% están por encima de su estado deseado (4 CL), en la posición óptima de 5 (cuadro 8).

Cuadro 8. Comportamiento de los indicadores desviación competencial e índice de desempeño en el servicio hotelero cubano

Indicador	Expresión de cálculo	Puestos claves	Propósito	Rango de resultados	Resultados	
Desviación Competencial	$D.Co=Med$ [diferencia estado deseado-estado actual]	Camarero de habitación	<1	0 muy bien 1 bien 2 regular 3 mal 4 muy mal	Mediana	Porcentaje
		Limpiador de áreas	<1		0	90.3% MB 9.7% B
Índice de desempeño	$ID= \frac{\sum \text{número de personas} \times \text{Categoría evaluativa}}{\text{número de categorías evaluativas} \times \text{número de empleados}} \times 100$	Camarero de habitación	95%	100-96 muy bien 95.99-90 bien 89.99-84 regular <83.99 mal	97%	
		Limpiador de áreas	95%		88%	

Fuente: Hernández et. al. (2014)

En el puesto de limpiador de áreas, solamente el 38.9% de CL se encuentran en su estado deseado (brecha cero), evaluadas de muy bien; pero el 52.8% tienen brecha de 1 punto, el 5.5% tienen brecha de 2 puntos, sólo el 2.8% posee desarrollo superior al deseado (por el cálculo de la mediana). El índice de desviación competencial arroja que el 55.6% CL están evaluadas de bien y el 5.6% de regular, lo que demuestra, que deben ser desarrolladas.

En el camarero de habitación se obtiene un adecuado índice de desempeño (97% evaluado de muy bien), mientras que, el limpiador de áreas el índice de desempeño es evaluado de regular (88%), siendo el puesto que más necesita mejorar sus CL.

Para el diagnóstico de las CL en la empresa comercializadora en Ecuador (paso 4), se utilizan varios métodos: pruebas de conocimiento, observación (ambos se aplican a CI seleccionados aleatoriamente), entrevistas a subordinados-jefes- colaboradores del mismo nivel que cumplan con las características explicadas anteriormente (muestreo sujeto tipo), siendo 5-7 colaboradores, en ella, se evalúa cada CL en una escala de tres categorías: bajo (1-3), medio (4-7), alto (8-10). De las 74 CL identificadas, 59 (79.7%) tienen un nivel desarrollo alto, 13 un nivel medio (17.5%), 2 un nivel bajo (2.7%) (cuadro 9).

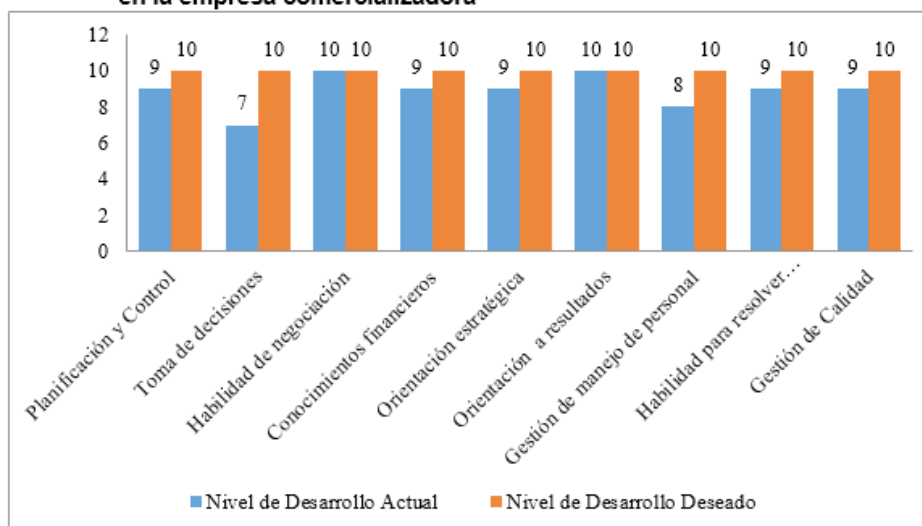
De las 9 CL organizacionales, 2 coinciden con el estado deseado, 5 están cercanas a él (paso 6); la gestión de manejo de personal posee una brecha de 2 puntos, la toma de decisiones una brecha de 3 puntos (gráfico 4). En todos los niveles se constatan: brecha de un punto en 16 CL; brecha de dos puntos en 9 CL, brecha de tres puntos en 5 CL. Existen 15 CL que pueden ser mejoradas a través de formación, 43 CL por la vía del control. El jefe de producción posee mayor cantidad CL a mejorar.

Cuadro 9. Competencias laborales de todos los niveles estudiados en la empresa comercializadora

Puestos claves	Total de competencias laborales identificadas	Alto	Medio	Bajo	Estado deseado	Nº de competencias que poseen brechas
Nivel Organizacional	9	7	2	0	7	2
Proceso de Bodega	10	7	3	0	7	3
Proceso de Producción	13	11	1	1	11	2
Jefe de Bodega	12	10	2	0	10	2
Jefe de Producción	14	9	4	1	9	5
Bodeguero	9	8	1	0	8	1
Tornero	7	6	1	0	6	1
Total	74	58	14	2	58	16

Fuente: Granja & Hernández (2015)

Gráfico 4. Brecha entre el estado actual y el estado deseado a nivel organizacional en la empresa comercializadora



Fuente: Granja & Hernández (2015)

A partir del diagnóstico y el análisis de las brechas se puede determinar cuáles son los procesos, subprocesos, puestos claves que necesitan mejoras, así como, las competencias con mayor necesidad de desarrollo. Todas las CL pueden desarrollarse a través de formación y control (pasos 7 y 8), a excepción, de Vocación Profesional, pues se desarrolla durante el proceso de formación profesional. Las estrategias comunes a todos los servicios estudiados, son: Gestión del conocimiento, que incluye tres estrategias particulares (Formación del personal, Desarrollo de investigaciones, Desarrollo de eventos científicos); Perfeccionamiento de métodos-estilos de trabajo; Organización del servicio en función del cliente y, Elevación de la calidad de vida laboral.

En resumen, en todos los servicios estudiados se identifican las CL por el método Delphi, coeficiente concordancia Kendall, dinámica grupal; se elaboran perfiles de competencias; se trabaja con enfoque estratégico, de proceso y jerárquico.

En tres de los servicios, se: diagnostican las CL; analiza la brecha entre estado actual-deseado; clasifican en secundarias-primarias y en comunes-específicas, lo que permite una mejor priorización de las mismas, contribuyéndose así, al desarrollo del talento humano, su desempeño y, por ende, de la institución; se determinan estrategias para su mejora y la relación e influencia de las CL con otras variables (calidad del servicio, indicadores económicos y de recursos humanos, objetivos estratégicos). En el caso de la relación con la calidad, se aborda el postulado de McClelland (1993) sobre la necesidad de identificar variables que correlacionen positivamente con un desempeño superior. En dos de los servicios, se calcula el indicador desviación competencial e índice de desempeño.

Se constata, además, la alineación con la estrategia de la organización a través del análisis de la misión-visión, áreas de resultado clave, objetivos estratégicos, mapa de proceso-estratégico para la identificación del sistema de competencias; cumpliéndose así con la integración de la gestión de las CL con la estrategia organizacional, su sistema de trabajo y la cultura organizacional (postulados de Cuesta, 2000).

Además, se asume que no todas las competencias pueden ser desarrolladas a través de la capacitación (Chiverola, 2010); así como, la evaluación de las CL que son fácilmente observables y, las que no lo son, utilizando diferentes métodos cuantitativos y cualitativos para la recogida y análisis de la información, postulados señalados por Spencer (1993), Cuesta (2000) y, Chiverola (2010).

Un aporte en la aplicación de este procedimiento, es la definición de un sistema de competencias para el servicio asistencial hospitalario con el instrumental metodológico para su evaluación, así como, en la empresa comercializadora al ser definidas en todos los niveles de la organización.

El procedimiento presentado, se diferencia de otros estudiados en:

- Define CL a todos los niveles de la organización, solo dos estudios lo hacen.
- Utiliza el enfoque integral, donde se contempla el rol del individuo como sujeto de la actividad, la influencia de la actividad, el papel del investigador en la definición de competencias, empleándose métodos cuantitativos y cualitativos, para la recogida y el análisis de la información. El enfoque más utilizado en otros estudios, es el funcional con el paradigma conductista, donde se buscan las CL que más diferencian a los grupos exitosos, pero basándose solo en las CL más fáciles de observar, utilizan métodos fundamentalmente cuantitativos.

- Formula el indicador desviación competencial como medida general del desarrollo de las CL y el índice de desempeño; esto no se propone en los procedimientos analizados.
- Relaciona las CL con otras variables (calidad, indicadores económicos-de recursos humanos, objetivos institucionales); no se relacionan las CL con otras variables en las investigaciones revisadas.
- Se integran las competencias con la estrategia organizacional, sistema de trabajo y cultura organizacional; no todos los estudios lo hacen.

Su valor práctico- metodológico subyace en la factibilidad y pertinencia demostrada en su implementación (total o parcial), permite la determinación, diagnóstico del sistema de CL a todos los niveles organizacionales con su instrumental metodológico y, además, el análisis de su relación con otras variables, en diferentes entidades: hospitalaria-hotelera en Cuba, comercializadora-ONG para la discapacidad en Ecuador, destacándose, su posible generalización a otras entidades, independientemente del tipo de servicio, sector, cultura organizacional y nacional, al ser flexible e incorporar las necesidades, realidades de cada organización.

4. CONCLUSIONES

Las tendencias y postulados fundamentales en la gestión de competencias, específicamente, en su identificación y evaluación, refuerzan el carácter central que ocupan en la GRH en el logro de la ventaja competitiva, en la adaptación a la realidad institucional y su contexto, destacándose la variedad de procedimientos para su implementación (métodos, enfoques, tipos de investigación, tipología) en la aplicación en diferentes sectores, países, así como, la complejidad en su medición y gestión, necesaria integración con la estrategia, sistema de trabajo y cultura organizacional.

El procedimiento metodológico descrito posee un enfoque estratégico, jerárquico, de proceso; cuenta con diversidad de métodos diagnósticos y de análisis apoyados en herramientas estadísticas, que permiten determinar la incidencia y relación de las CL con otras variables. Es factible y pertinente su aplicación en diferentes entidades de servicio en Cuba y Ecuador, lográndose con ello, su sistematización en la identificación evaluación de sistemas de competencias a todos los niveles de la organización y la formulación de estrategias de mejoras enfocadas en la formación-control.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Arroyave, M. & Giraldo, M. & González, M. (2007). Hacia la Promoción de la Salud, Volumen 12, enero - diciembre 2007, págs. 179 – 192
- Casallas, W. (2009). Identificación de competencias laborales de asesores comerciales en una compañía de aseguramiento y prestación en servicios de salud. *Avances en Psicología Latinoamericana/Bogotá (Colombia)/Vol. 27(1) /pp. 207-230/2009.*
- Comisión Sistema Nacional de Certificación de Competencias Laborales. (2010). *Mirada Comparativa sobre Métodos para Identificar Competencias Laborales. Documento de Trabajo N°3.* Chilevalora. Chile.

- Cuesta, A. (2000). Gestión de competencias y compensación laboral. Monografía de la Universidad Tecnológica de la Habana. Cuba.
- Cuesta, A. (2005). Tecnología de Gestión de Recursos Humanos. 2^{da} Ed revisada y ampliada. Academia. La Habana. Cuba.
- Cuesta, A. (2010). Gestión del Talento Humano y del Conocimiento. Ed. ECOE Ediciones, Bogotá, Colombia, ISBN: 978-958-648-657-6, 95 p.
- Cuesta, A & Valencia, M. (2013). Indicadores de gestión del capital humano y del conocimiento en la empresa. Editorial Academia, Cuba.
- Cuesta, A. (2018). Manual para la evaluación del desempeño. Primera Edición. Editorial Macro, Perú.
- García, Y. & Reyes, L. (2011). Metodología para determinar las competencias laborales. Administración de empresas Sapientis Vol. 1 No. 1 2011 (37-41).
- Gómez-Clavelina, F. & Hernández-Torres, I. & Grijalva, M. (2015). Identificación y clasificación de competencias profesionales en Medicina Familiar. Atención Familiar; 22(1): 19-25.
- Guerrero, C. & Valverde, M. & Gorjup, M. (2013). Un análisis de la gestión por competencias en la empresa española. De la teoría a la práctica. Contaduría y Administración, Vol. 58 No. (1), enero-marzo 2013: 251-288.
- Granja, S & Hernández, V. (2015). Determinación de competencias laborales a nivel de puestos, procesos y organización en la empresa Impofreico S.A. Tesis en opción al título de Psicólogo Organizacional. Repositorio PUCESA
- Hernández, V. et. al. (2014). Evaluación de las competencias laborales en los puestos claves del proceso de Ama de Llaves el Hotel Be Live Turquesa. Contaduría Universidad Antioquia, 65, 49-68
- Hernández, V. (2009). Evaluación y mejora de la actuación del personal y su incidencia en la calidad del servicio asistencial hospitalario. Tesis doctoral. Comisión Nacional de Grados Científicos, Cuba.
- Miranda, Y. & Hernández, V. (2008) Evaluación de las competencias laborales y su influencia en la calidad del servicio del hospital Mario Muñoz Monroy. Tesis de Máster en Administración de Empresas. Universidad de Matanzas “Camilo Cienfuegos”, Cuba.
- Ministerio de Salud Peruano (2014). Guía técnica para la identificación de Competencias y Diseño de Estándares e Instrumentos de Evaluación de Competencias Específicas con el Enfoque Funcional. Edición Revistas Especializadas Peruanas SAC.
- Santamaría, N. & Hernández, V. (2016). Desarrollo de un modelo de gestión por competencias para la mejora del desempeño de ONG para la discapacidad Fundación Cuesta Holguín. Tesis de maestría en Administración de Empresas. Repositorio PUCESA.
- Oliveros, L. (2006). Identificación de competencias: una estrategia para la formación en el Espacio Europeo de Educación Superior. *Complutense de Educación*, Vol. 17 Núm. 1 (2006) 101-118
- Rodríguez, M. & Posadas A. (2007). Competencias laborales: Algunas propuestas. Enseñanza e Investigación en Psicología, vol. 12, núm. 1, enero-junio, 2007, pp. 93-11

Anexos.

Anexo 1. Análisis de la influencia de competencias laborales en la calidad del servicio.

Competencias laborales a nivel organizacional	Problemas de calidad																					Total
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	
1. Profesionalidad en el servicio.	4		4	4	4			4	4		4	4				4	4	4	5	4	4	14
2. Orientación a la satisfacción del cliente.	5		5	4	5	5	5	5	5	5	4			5	4	5	5	5		4	5	17
3. Trabajo en equipo.			5	4	4		4	4	5	4	4	5	4	4		4	4	4	5	4	5	17
4. Desarrollo político-ideológico.			4	4			4										4					4
5. Orientación estratégica.		4	4		4	4		4	4			4	4			4	4				4	11
6. Competencia comunicativa y pedagógica.	4		4	4	5			4			4			4		4		4		4	4	11
7. Utilización de las TIC					5																	1
Total	3	1	6	5	6	2	2	6	4	2	4	3	2	3	1	5	5	4	2	4	5	75

Nota: Se muestra la calificación de los expertos a cada relación, a través de la moda. Se seleccionan los valores 4 (bastante influencia) y 5 (máxima influencia) correspondientes a la mayor influencia; las casillas en blanco corresponden a valores inferiores. Las columnas de color verde significan los problemas de calidad más influenciados por las CL, las filas de color azul representan las competencias que más inciden en los problemas de calidad y las filas de color amarillo simbolizan las CI que tienen una incidencia no despreciable, al influir en un 50% de los problemas de calidad.

Leyenda: Problemas de calidad detectados: 1 (uso adecuado de medios diagnósticos), 2 (uso adecuado del método clínico), 3 (deficiencias en la elaboración de las historias clínicas), 4 (continuidad de la atención médica), 5 (adecuación del lenguaje médico al paciente), 6 (calidad de la atención médica), 7 (atención por diferentes especialidades), 8 (confort del área), 9 (correcto empleo de fármacos), 10 (disponibilidad de agua), 11 (información y ayuda al llegar al cuerpo de guardia), 12 (satisfacción con la atención de médicos y enfermeros), 13 (realización de discusiones colectivas de la especialidad), 14 (relación inter-especialidades), 15 (tiempo de espera de resultados de exámenes de laboratorio de urgencia y rayos X en menos de una hora), 16 (aprovechamiento del recurso cama), 17 (limpieza), 18 (atención rápida y eficaz por médicos-enfermeros según necesidades del paciente), 19 (índice ocupacional), 20 (cirugía mayor electiva), 21 (índice de necropsias).

CAPÍTULO **10**

ECONOMÍA Y POLÍTICAS PÚBLICAS

EL COSTO DE INACCIÓN EN LA PREVENCIÓN DE LA OBESIDAD: ANÁLISIS PROSPECTIVO EN URUGUAY

Ricardo Kaufman¹,
Universidad ORT Uruguay
kaufmann@ort.edu.uy

Norma Pontet Ubal
Universidad ORT Uruguay
norma.pontet@ort.edu.uy,

Resumen

En los últimos diez años en Uruguay, el gasto médico total financiado con fondos públicos se ha triplicado en dólares americanos corrientes. Un aumento sustancial en la prevalencia del sobrepeso (IMC ≥ 25) y la obesidad (IMC ≥ 30) ha contribuido a este crecimiento. Según la Organización Mundial de la Salud, Uruguay es el país con mayor prevalencia tanto en sobrepeso como en obesidad de América del Sur, con tendencia creciente. Esta realidad nos ha motivado a estudiar en profundidad el costo de atención de la obesidad y sus enfermedades relacionadas. Nuestra estimación es que los costos atención de estas enfermedades para el 2020 ascenderá a más de 500 millones de dólares americanos, lo que equivale a casi el 1% del PIB del país.

Las políticas antiobesidad implementadas en la última década han tenido un desempeño difícil de medir, y en algunos casos han resultado ineficientes, no tanto por la política o programa en sí, sino por su deficiencia en la implementación y seguimiento. Nuestro estudio intentamos generar una medición de valor para determinar el costo de inacción sobre el combate a la obesidad y sus enfermedades no transmisibles. El costo de inacción no es definido como el costo de no hacer, sino como el costo de no implementar las políticas adecuadas (en este caso de prevención en salud), en el momento oportuno.

Palabras clave: costos de inacción, *cost-effectiveness*, obesidad.

1 Los autores agradecen el apoyo técnico sobre temas de obesidad del Dr. Pedro Kaufmann, MD.

1. INTRODUCCIÓN

La obesidad es un problema económico global importante causado por una multitud de factores. La obesidad se encuentra en el tercer lugar, luego de los conflictos armados y el tabaquismo, en términos de tener el mayor impacto económico global generado por los seres humanos (Dobbs *et al.*, 2014).

La Organización Mundial de la Salud (OMS, 2018) destaca que entre 1975 y 2016, la prevalencia mundial de la obesidad se ha casi triplicado. En 2016, el 39% de los adultos mayores de 18 años tenían sobrepeso ($IMC^2 \geq 25$), de los cuales el 13% (un 11% de los hombres y un 15% de las mujeres) eran obesos ($IMC \geq 30$).

La obesidad impone costos significativos en los sistemas de atención de salud, alrededor del mundo, del 2 al 7% de los gastos de atención de salud se relacionan con medidas para prevenir y tratar esta afección, con hasta 20% del gasto atribuible a la obesidad (Dobbs *et al.*, 2014). Esto se evidencia a través de enfermedades relacionadas como diabetes tipo 2, enfermedades cardiovasculares, dislipemia, requerimiento de prótesis de miembros inferiores, entre otras enfermedades no transmisibles. Estos costos de atención médica representan una carga para las finanzas de los gobiernos, a los empleadores en particular, a partir del deterioro de la productividad.

Este impacto económico global de la obesidad viene aumentando (Dobbs *et al.*, 2014). La prevalencia³ de la obesidad sigue aumentando en las economías desarrolladas, y ahora, a medida que los mercados emergentes se vuelven más ricos, también ellos están experimentando una prevalencia creciente. La evidencia sugiere que el impacto económico y social de la obesidad es profundo y duradero. Puede afianzar las desigualdades sociales entre generaciones; la obesidad en los padres parece aumentar el riesgo de obesidad en sus hijos a través de mecanismos fisiológicos y conductuales. Una implicación adicional es que, incluso si se pudiera revertir el aumento actual de la prevalencia, las implicaciones perjudiciales para la salud y los costos económicos en los que se encuentra el mundo en la actualidad podrían persistir en el futuro.

Si la prevalencia de la obesidad continúa su tendencia actual, casi la mitad de la población adulta del mundo podría tener sobrepeso u obesidad para 2030 (Ng *et al.*, 2014; Burkhauser *et al.*, 2009; Kelly *et al.*, 2008).

Siguiendo las tendencias internacionales, Uruguay viene implementado políticas para abordar la epidemia de obesidad. Sin embargo, la prevalencia de la sobrepeso y obesidad ha seguido aumentando, y muchas intervenciones individuales no han tenido los resultados esperados. Esta situación ha llevado a algunos académicos y gobernantes a preguntarse si “algo” funciona para prevenir o reducir la obesidad. Investigaciones recientes, han revisado la evidencia sobre la efectividad de los programas anti obesidad, con resultados ambiguos (Cawley 2016; Dobbs *et al.*, 2014; Vallejos, 2010). Concluyen que los resultados son modestos, identificando programas que han tenido efectos casi insignificantes, y otros han tenido pequeños efectos beneficiosos en la dieta, la actividad física y el peso.

2 La Organización Mundial de la Salud, mide la obesidad a partir del índice de masa corporal (IMC), que se calcula como el peso (kg) dividido la altura al cuadrado (m^2).

3 Según Last (1988) la prevalencia de una enfermedad es el número de casos de la misma en una población y en un momento dados.

A modo de ejemplo, en su trabajo Cawley (2016) concluye que la intervención para la prevención de la obesidad del etiquetado de nutrición en los alimentos envasados y las etiquetas de calorías en los menús, han llevado a una reformulación saludable de los alimentos por parte de la industria. A su vez, plantea que ofrecer incentivos – en USA - para que los niños elijan alimentos saludables y para que los adultos vayan al gimnasio, ha demostrado ser efectivo para cambiar los comportamientos. Otras intervenciones en centros escolares integrales para cambiar las dietas de los niños y promover la actividad física han demostrado ser positivas. Según un informe de McKinsey (2014) la evidencia empírica indica que las distintas intervenciones anti obesidad, por sí mismas, generalmente generan impactos de bajo desempeño. Es así que plantean que se requiere de una cartera sistémica y sostenida de iniciativas, entregadas a escala, para abordar la carga de la obesidad en la salud. En esta línea, Cawley (2016), también plantea que, si bien no se han identificado políticas específicas de alto desempeño en la lucha anti obesidad, aplicando varias políticas en forma conjunta, podrían dar lugar a cambios significativos.

Cawley (2016) explica la razón por la que los gobiernos deberían intentar modificar las dietas y la actividad física de las personas. La perspectiva económica indica que la intervención de un gobierno se justifica cuando existen fallas del mercado. Si los mercados libres funcionan perfectamente, entonces la intervención del gobierno no puede aumentar la eficiencia o el bienestar social, sino que solo puede disminuirlos. Los mercados a menudo tienen fallas relevantes, como son la información imperfecta con externalidades negativas y el comportamiento irracional.

El presente trabajo se centra en los costos de inacción sobre la obesidad en Uruguay. Según Anand *et al.*, (2012) el costo de inacción pone énfasis en las consecuencias de la no adopción de una acción. El costo de inacción no es el costo de no hacer nada: es el costo de no hacer algo en particular. Pone énfasis en las consecuencias negativas de no seguir con la acción apropiada, aunque no quiere decir que todos los eventos negativos sean consecuencia de costos de inacción.

Cuando se evalúa una acción o un plan de acción, el costo de inacción ayuda a identificar los beneficios del plan, que de otro modo podrían haber sido ignorados. A su vez, ayuda a identificar complementariedades a través de las distintas acciones. Desde esta perspectiva, podría ser inadecuado solo examinar los costos y beneficios de las acciones aisladas y direccionadas hacia el objetivo específico, en este caso, contra la obesidad. Por ejemplo, una acción que impacta en salud, debe analizarse con su impacto en educación y productividad de la economía. Esto implica que, al evaluar una acción, debe contemplarse las implicancias en el sector y en los otros sectores que se vinculan.

Tanto la OMS (2011) como Shonkoff y Philips (2000) plantean distintas concepciones y definiciones para el costo de inacción. Según OMS (2011) es posible que, al analizar un plan de acción, se identifiquen múltiples impactos y sus costos directos. A su vez, podrían identificarse múltiples costos de inacción, pero solo podrán cuantificarse unos pocos. Por tanto, solo serán incluidos en los costos de inacción aquellos que puedan valorarse, dado que están en alguna medida, bajo el control de los responsables de la ejecución del plan de acción definido. A su vez, Shonkoff y Philips (2000) plantean que solo aquellos eventos que puedan ser anulados como consecuencia de acciones, serán considerados costos de inacción. En general, distintas acciones podrán suprimir diversas consecuencias negativas. En forma inevitable, estos principios conllevan a identificar y seleccionar las acciones deseadas.

Caracterizando los costos de inacción, identificamos tres dimensiones:

1. Definir la política o principios rectores en la determinación de la acción óptima o del plan de acción óptimo.
2. Identificar el plan de acción específico respecto del que se determinará el costo de inacción.
3. Seleccionar los costos a considerar en el análisis.

Ruth (2010) plantea que se ha trabajado con los costos directos que aumentan los gastos totales de servicios sanitarios u hospitales, pero estos son sólo una parte de los costos totales. Además, están los costos indirectos, por pérdida de productividad debido a enfermedades correlacionadas, y al intangible sufrimiento de los pacientes y sus familias.

Por último, están los costos de oportunidad, donde los hogares y la sociedad pierden la oportunidad de comprar algo importante debido a valiosos recursos que se gastan como consecuencia de no haber tomado el plan de acción más adecuado.

Entendemos que es importante obtener datos de calidad sobre cuánto implica en la economía nacional de Uruguay el costo de inacción en la prevención de la obesidad. Estos datos acompañados de una proyección de costos si se mantuviesen los planes actuales o la tendencia actual y no se aplican medidas para frenarlo, brindan elementos para la toma de decisiones.

Transmitir el costo de inacción y acción, a los responsables políticos y al público son dos ejercicios importantes. El impacto de ambas cifras se multiplica si se pueden utilizar juntas para enfatizar la rentabilidad de las medidas que deberían seguirse.

Resulta relevante entender la argumentación de Montero (2011), quien plantea que el déficit energético era la amenaza potencial más acuciante y cotidiana durante cientos de miles de años, y “*que la gordura era su escudo protector*”, ya que la incertidumbre alimentaria y la preocupación por morir de inanición eran constantes, y fueron labrando el cerebro humano con circuitos de alerta, protección y sobrevivencia.

La causa fundamental del sobrepeso y la obesidad según la Giraudo *et al.*, (2016) es un desequilibrio energético entre calorías consumidas y gastadas. Los autores plantean la existencia de un aumento en la ingesta de alimentos de alto contenido calórico, ricos en grasa; y en forma conjunta existe un descenso en la actividad física debido a la naturaleza cada vez más sedentaria de muchas formas de trabajo, los nuevos modos de transporte y la creciente urbanización. A su vez, destacan que a menudo los cambios en los hábitos alimentarios y de actividad física son consecuencia de cambios ambientales y sociales asociados al desarrollo y de la falta de políticas de apoyo en sectores como la salud; la agricultura; el transporte; la planificación urbana; el medio ambiente; el procesamiento, distribución y comercialización de alimentos, y la educación.

En tal contexto, resulta relevante entender qué costo tiene para la sociedad – en este estudio, para Uruguay - continuar con la tendencia de obesidad y su impacto en enfermedades relacionadas.

2. RELEVANCIA Y FUNDAMENTOS DE INVESTIGACIÓN

Para Dobbs *et al.*, (2014) la obesidad es un problema complejo, sistémico y multicausal, arraigado en la naturaleza sedentaria de la vida postindustrial moderna, alimentos más asequibles

y ampliamente disponibles, un cambio en la naturaleza y la combinación de dietas, estímulos psicológicos como el estrés y desencadenantes epigenéticos⁴, y potencialmente incluso disrupción fisiológica del microbioma⁵ intestinal. En esta línea, Dobbs *et al.*, (2014) estiman que el costo por tratamientos de obesidad es del orden del 2.8% del PIB global. En otras palabras, más de 2.100 millones de personas, cerca del 30% de la población mundial, tienen sobrepeso u obesidad⁶. Se estima que es dos veces y medio el número de personas en el mundo (adultos y niños) que están desnutridas. Si la tasa de crecimiento en la prevalencia de la obesidad continúa en su trayectoria actual, se prevé que casi la mitad de la población adulta mundial tendrá sobrepeso u obesidad para 2030.

Mathus-Vliegen *et al.*, (2012) plantean que existen principalmente dos formas de dirigir la prevención de la obesidad. Por un lado, acciones dirigidas a toda la población, por ejemplo, utilizando el etiquetado de alimentos, la educación nutricional y las campañas de comidas saludables. Por otro lado, dirigir la prevención a la población de riesgo, como hijos de obesos, empleados y obreros de actividad sedentaria, mujeres menopáusicas quienes dejan de fumar, deportistas que abandonan el deporte, entre otros.

Si bien ambas estrategias resultan costosas, el riesgo de no intensificarlas es probablemente aún más costoso. En esta línea, saber cuál es el costo de la inacción o de no intensificar aún más la acción, puede impulsar a instituciones a desarrollar programas más eficaces en la prevención.

Existen esfuerzos sistemáticos por determinar los costos que implica el combate a la obesidad en USA. Entre ellos, Encarnacao (2016), propone que conociendo los costos incrementales de obesidad y sus consecuencias deberían implementarse políticas que impulsen impuestos a la comida no saludable y exenciones impositivas a la comida saludable. En la misma línea, Sartorius *et al.*, (2015) calcula que gravando con más impuestos sobre alimentos no saludables y generando subsidios a frutas y vegetales, implicaría una disminución de los costos en la atención de salud de US\$ 3.4 billones en Australia, agregando 2 años de vida saludable a la población objeto de su estudio.

Cawley y Meyerhofer (2012) plantean que la estimación sobre los costos de atención médica en Estados Unidos de las enfermedades relacionadas con la obesidad en adultos es US\$ 209.7 mil millones, que es más del doble de la estimación de US\$ 85.7 mil millones realizada por Finkelstein *et al.*, (2009). Estos resultados evidencian que, estudios similares anteriores han subestimado los costos médicos de la obesidad, lo que resulta en una subestimación para la intervención del estado para reducir las externalidades relacionadas con la obesidad.

Cradock *et al.*, (2017) confirman la efectividad en el aumento de la actividad física en la infancia y la directa reducción en la prevalencia de la obesidad. Esta información puede ser útil para la toma de decisiones, el financiamiento y las acciones estatales para la implementación, ya que puede ayudar a las partes interesadas clave a comprender el valor de implementar programas efectivos basados en la evidencia utilizando estimaciones de costo, alcance y efecto.

4 La epigenética es un sistema de regulación que controla la expresión de los genes sin afectar a la composición de los genes en sí mismos.

5 El microbioma humano es el conjunto de microorganismos que se localizan de manera normal en distintos sitios del cuerpo humano.

6 Según los estándares de la Organización Mundial de la Salud, el sobrepeso se define como tener un índice de masa corporal (IMC) superior a 25. La obesidad se define como tener un IMC a 30. El índice de masa corporal se calcula como el peso (kg) dividido la altura al cuadrado (m²).

El uso de una perspectiva social modificada sobre el costo de las intervenciones y la determinación de quién asume ese costo, puede ayudar con la implementación y el escalamiento de las intervenciones porque identifica las áreas necesarias de alianzas y el apoyo financiero para la implementación.

Comprender los costos de conducción de las intervenciones también informará el desarrollo y las pruebas de estrategias más eficientes para la implementación de la intervención.

En los siguientes cuadros se muestra la evolución comparativa de la prevalencia de obesidad en América del Sur según la OMS (2018). Se observa que Uruguay es el país con mayores índices de sobrepeso y obesidad.

Cuadro 1. Prevalencia Sobrepeso América del Sur, IMC \geq 25 (%) (%)

OMS	Año 2016		
	Prevalencia de Sobrepeso en adultos, IMC \geq 25		
	Promedio en (%)		
	18+ años		
	Ambos Sexos	Hombre	Mujer
Uruguay	64.5 [59.8-69.2]	65.9 [59.2-72.3]	63.3 [56.4-69.9]
Chile	64.4 [59.7-68.8]	65.7 [59.2-72.0]	63.2 [56.7-69.3]
Argentina	63.4 [58.8-67.8]	66.4 [59.8-72.9]	60.5 [53.9-66.8]
Venezuela	62.6 [58.4-66.9]	62.0 [55.9-68.2]	63.2 [57.1-69.1]
Colombia	58.6 [54.5-62.9]	55.7 [49.2-62.1]	61.3 [55.3-66.7]
Brasil	56.9 [52.6-61.0]	57.6 [51.5-63.5]	56.2 [50.4-62.2]
Perú	56.3 [52.0-60.4]	53.5 [47.2-59.7]	59.0 [53.1-64.8]
Ecuador	54.9 [49.5-60.2]	51.4 [43.4-59.5]	58.3 [51.2-65.3]
Bolivia	53.2 [47.9-58.6]	49.2 [41.0-57.5]	57.1 [50.2-64.0]
Paraguay	50.9 [45.2-56.5]	51.2 [43.1-59.2]	50.7 [43.0-58.2]

Fuente: OMS - Observatorio Global de Salud (2018)

Cuadro N°2. Prevalencia de obesidad en adultos en América del Sur, IMC \geq 30 (%) (%)

OMS	Año 2016		
	Prevalencia de obesidad en adultos, IMC \geq 30		
	Promedio en (%)		
	18+ años		
	Ambos Sexos	Hombre	Mujer
Uruguay	28.9 [23.7-34.4]	25.3 [18.4-32.9]	32.1 [24.6-40.0]
Chile	28.8 [24.2-33.7]	25.5 [19.0-32.3]	32.1 [25.4-39.1]
Argentina	28.5 [23.7-33.7]	27.4 [20.4-35.0]	29.6 [23.0-36.6]
Venezuela	25.2 [20.9-29.8]	22.1 [16.1-28.6]	28.3 [22.2-34.9]
Brasil	22.3 [18.9-25.9]	18.5 [14.1-23.5]	25.9 [20.8-31.2]
Colombia	22.1 [18.3-26.2]	17.3 [12.3-23.0]	26.7 [21.1-32.5]
Ecuador	19.3 [14.9-24.3]	14.4 [8.9-21.2]	24.1 [17.3-31.6]
Perú	19.1 [16.0-22.4]	14.7 [10.5-19.2]	23.5 [19.0-28.3]
Paraguay	19.0 [13.9-24.6]	16.1 [9.8-23.9]	21.9 [14.5-30.3]
Bolivia	18.7 [14.2-23.7]	13.4 [7.8-20.5]	23.9 [17.2-31.2]

Fuente: OMS - Observatorio Global de Salud (2018)

Del cuadro N° 1 se desprende que el 64.5% de la población de Uruguay en 2016, mayor de 18 años, tiene sobrepeso, o sea ($IMC \geq 25$), y según el cuadro N° 2, el 28.9% de la población (incluido en el porcentaje de sobrepeso, del cuadro N° 1), es obesa ($IMC \geq 30$).

3. METODOLOGÍA

Siguiendo el protocolo de investigación para mantener la calidad de la misma, buscando la validez interna que pretende medir la capacidad predictiva y explicativa, ajustándose a patrones de causalidad entre las variables identificadas, y permitiendo crear explicaciones para el caso analizado, para ello se han establecido conexiones entre las variables y factores relevantes en cada caso. En cuanto a la validez externa, ésta permitirá a través de la generalización analítica, la transferibilidad de los resultados.

Es un estudio exploratorio, cuantitativo, con corte transversal sobre datos para Uruguay en el período 2000 – 2016. El objetivo es identificar las variables relevantes para la determinación cuantitativa del costo de inacción al 2020.

Se analizan las estadísticas de obesidad, tanto para Uruguay como el resto de los países entre 2000 y 2016. Se estudia la evolución de la prevalencia de obesidad en Uruguay y los costos de salud. A su vez, se calculan –utilizando información secundaria- los costos de salud para la atención de obesidad y sus enfermedades correlacionadas (enfermedades no transmisibles: diabetes tipo 2, dislipemia, cardiovasculares, prótesis por artrosis de cadera y rodilla, por sobrepeso).

Se determina una aproximación al costo actual de obesidad, a partir de parámetros internacionalmente determinados y basados en resultados para Estados Unidos (siendo uno de los países con mayor prevalencia de obesidad y sobrepeso en tendencia creciente) y para Reino Unido. Desde la *International Association for the Study of Obesity (IASO)* sede mundial del estudio de la obesidad- surgen los principales lineamientos y guías para su atención.

En esta línea, tanto en Estados Unidos como en Reino Unido la información sobre prevalencia de obesidad, sus costos de atención en salud, y la medición de resultados de acciones realizadas para mitigar la enfermedad, están sistematizados y documentados de forma regular sirviendo como referencia para estudios en otros países.

En el cuadro N° 3 se presenta el perfil de Uruguay según el Banco Mundial (2018), así como los índices de prevalencia de obesidad y sobre peso en adultos (mayores de 18 años) en Uruguay para período 1990 - 2016. Se ha entendido relevante, observar datos cada 10 años. No obstante, para último período solo se puede incorporar hasta 2016.

Cuadro 3. Resumen del Perfil de Uruguay

	1990	2000	2010	2016
Población (millones de habitantes)	3.11	3.32	3.37	3.44
Crecimiento de la población (% anual)	0.7	0.4	0.3	0.4
Índice de recuento de la pobreza en líneas nacionales de pobreza (% de la población)	18.5	9.4
GNI per cápita, método Atlas (US\$ a costos actuales)	2,840	7,050	10,390	15,230
Esperanza de vida al nacer, total (años)	73	75	76	77
Tasa de fertilidad, total (nacimientos por mujer)	2.5	2.2	2.1	2
Tasa de mortalidad infantil, menores de 5 años (por cada 1.000 nacidos vivos)	23	17	11	9
PIB (US\$ a costos actuales) (miles de millones)	9.3	22.82	40.28	52.42

Fuente: Banco Mundial (2018)

La evolución en casi 3 décadas (Cuadro N° 3) indica que la población uruguaya se caracteriza por una tasa baja en natalidad, baja mortalidad infantil, y una esperanza de vida alta.

Con respecto al PIB, se percibe un aumento continuo en términos corrientes, que implican mayores PIB per cápita. Esto impacta en que, según Banco Mundial (2016), Uruguay es de “Altos ingresos” (*high income*).

En los Cuadros N° 4 y 5 se presenta la evolución de la prevalencia en Uruguay en sobrepeso y obesidad de los últimos años según OMS (2017).

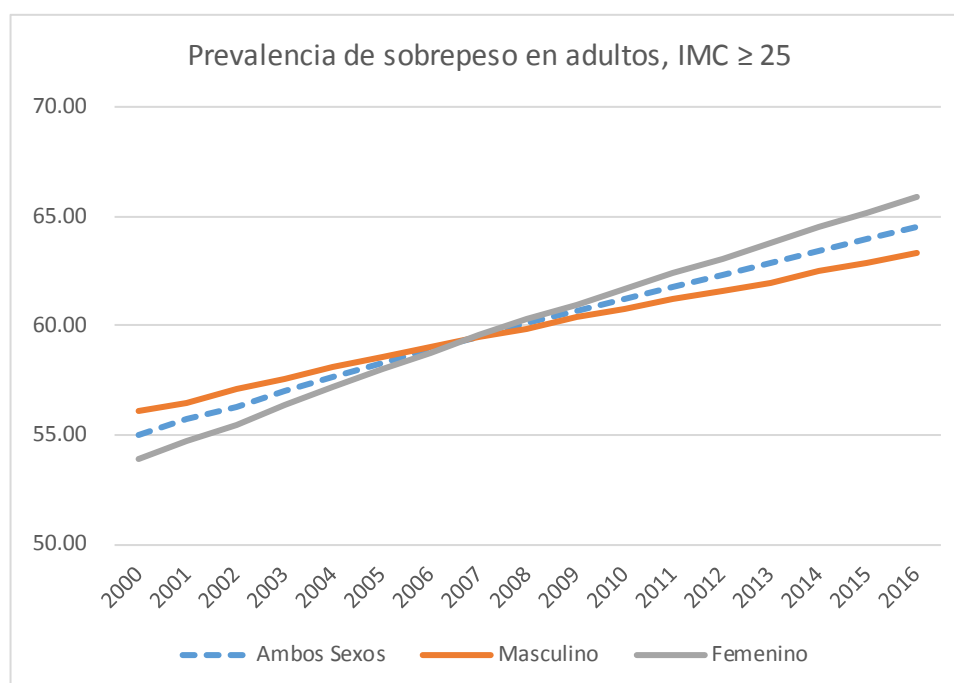
En el Cuadro N° 4 se evidencia tendencia creciente y continua de la prevalencia de sobrepeso en ambos sexos. Igualmente, analizando la variación interanual, se percibe una disminución leve en el aumento año a año, probablemente atribuible a las distintas acciones tomadas para cambiar los hábitos alimentarios, así como las medidas tomadas para regular la industria en medidas de prevención e información al consumidor. Cabe prestar especial atención a tendencia creciente del sobrepeso en la mujer que es mayor a la de los hombres en Uruguay a partir del año 2007. Tendencia que se mantiene y sobre la cual probablemente habrá que actuar de forma específica.

El Cuadro N° 5, muestra una tendencia creciente y constante, donde se evidencia que la obesidad – o sea los uruguayos que tienen un IMC ≥ 30 – vienen creciendo en forma continua, con una variación interanual con leve tendencia a la baja en los últimos años.

Cuadro 4. Prevalencia de sobrepeso en adultos - URUGUAY, IMC \geq 25

Año	Ambos Sexos	Masculino	Femenino	Variación (%)
2016	64.50	63.30	65.90	0.78%
2015	64.00	62.90	65.20	0.95%
2014	63.40	62.50	64.50	0.79%
2013	62.90	62.00	63.80	0.96%
2012	62.30	61.60	63.10	0.81%
2011	61.80	61.20	62.40	0.98%
2010	61.20	60.80	61.70	0.82%
2009	60.70	60.40	61.00	1.00%
2008	60.10	59.90	60.30	1.01%
2007	59.50	59.50	59.60	1.02%
2006	58.90	59.00	58.80	1.03%
2005	58.30	58.60	58.00	1.04%
2004	57.70	58.10	57.20	1.23%
2003	57.00	57.60	56.40	1.24%
2002	56.30	57.10	55.50	1.08%
2001	55.70	56.50	54.70	1.27%
2000	55.00	56.10	53.90	

Fuente: OMS



Con base en la información presentada en el Cuadro N° 4, es decir, considerando la población NO obesa, se han realizado dos análisis. El primero, considerando que la tasa ascendente se mantuviera constante al 2030, el 72% de la población tendría sobrepeso. Tal como se planteara, es en la última década cuándo se ha hecho énfasis en el tratamiento y por tanto, iniciado el camino de algunas medidas para contrarrestarlo.

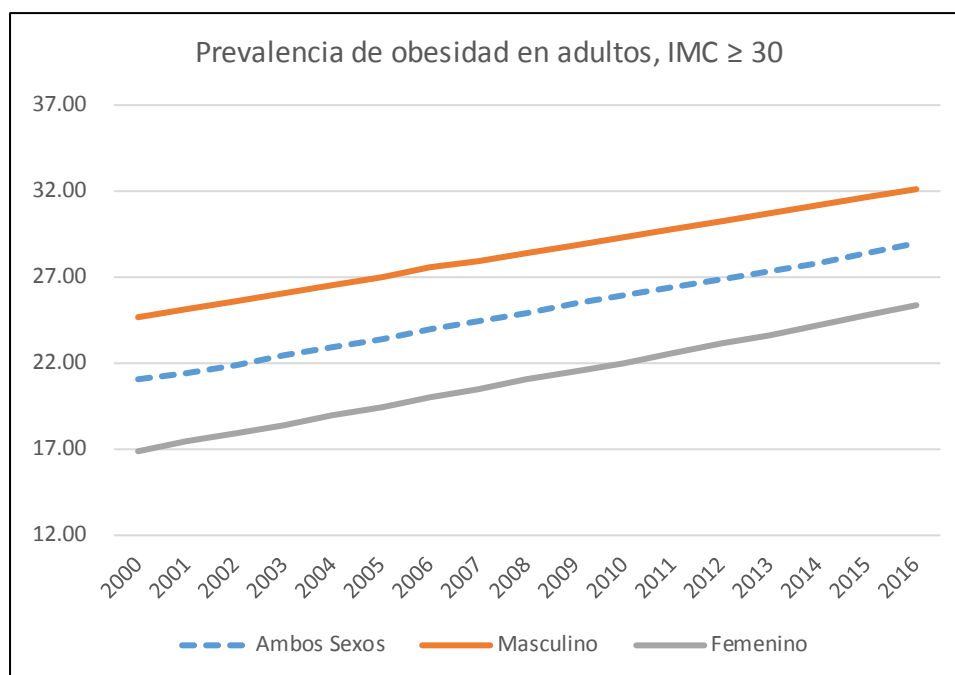
En tal sentido, con los datos del Cuadro N° 4 se realiza una regresión lineal estadística y se obtiene una función con coeficiente de determinación $R^2 0,9865$. El coeficiente de determinación explica la calidad del modelo para las estimaciones y la proporción de variaciones que son explicadas en el modelo de regresión. El R^2 puede tomar valores entre 0 y 1, considerando que cuánto más cercano a 1 se encuentre, mejor explicada la realidad de los datos.

El segundo análisis, toma como premisa que la tasa de evolución no aumenta y –es más- se reduce en el próximo período en los mismos términos que se ha reducido en la última década, como resultado arribamos a que el 53% de la población al 2030 tendría sobrepeso. Aplicando un modelo de regresión lineal estadística se ha obtenido un $R^2 0,9916$ para los resultados mencionados.

Cuadro 5. Prevalencia de obesidad en adultos - URUGUAY, $IMC \geq 30$ (incluida en $IMC \geq 25$)

Año	Ambos Sexos	Masculino	Femenino	Variación (%)
2016	28.90	32.10	25.30	1.76%
2015	28.40	31.60	24.80	2.16%
2014	27.80	31.10	24.20	1.83%
2013	27.30	30.70	23.60	1.87%
2012	26.80	30.20	23.10	1.52%
2011	26.40	29.80	22.60	1.93%
2010	25.90	29.30	22.00	1.97%
2009	25.40	28.80	21.50	2.01%
2008	24.90	28.40	21.00	2.05%
2007	24.40	27.90	20.50	2.09%
2006	23.90	27.50	20.00	2.14%
2005	23.40	27.00	19.40	2.18%
2004	22.90	26.50	18.90	2.23%
2003	22.40	26.00	18.40	2.28%
2002	21.90	25.60	17.90	2.34%
2001	21.40	25.10	17.40	1.90%
2000	21.00	24.60	16.90	

Fuente: OMS



3.1 Estimación de Costos del Tratamiento de Obesidad y sus enfermedades no trasmisibles relacionadas en Uruguay (2000 – 2016)

En este apartado se dimensiona el costo de atención de la obesidad en Uruguay, partiendo de estadísticas tanto del Banco Mundial como de la OMS, usando como marco a Finkelstein *et al.*, (2009) y a Wang *et al.*, (2011). Dichos autores han hecho estimaciones sobre costos directos e indirectos, públicos y privados en Estados Unidos, sobre la atención en tratamientos del sobrepeso y la obesidad.

En primer lugar, los costos directos son todos los costos que se incurren para tratar enfermedades relacionadas con la obesidad. Los costos directos también se pueden dividir en costos médicos (por ejemplo, incluidos honorarios médicos, medicamentos y operaciones médicas), así como el costo directo no médico (por ejemplo, los costos de transporte del paciente al hospital). Los costos indirectos, por otro lado, capturan la pérdida debido a una menor productividad o una menor calidad de vida de las personas como un efecto del sobrepeso y la obesidad. Este costo puede estar relacionado con la discapacidad o el ausentismo en el trabajo.

Los costos directos del sobrepeso y la obesidad se pueden calcular de dos maneras. El primero se llama enfoque epidemiológico. Se basa en la idea de que el sobrepeso y la obesidad contribuyen a ciertas enfermedades y el tratamiento de estas enfermedades genera costos médicos. Si conocemos el riesgo relativo de una enfermedad relacionada con la obesidad (ajustada por otros factores de confusión), así como los costos médicos para el tratamiento de cada enfermedad, podemos calcular los costos directos para toda la población. Simplemente multiplicamos la carga de la enfermedad relacionada con el sobrepeso y la obesidad con los costos específicos de la enfermedad y resumimos todas las enfermedades relacionadas y la población respectiva. El requisito de datos para este enfoque, llamado fracción atribuible a la población, es bastante intenso. Por un lado, necesitamos conocer los riesgos relativos relacionados con la obesidad y, por otro lado, los costos médicos de todas las enfermedades relacionadas con el sobrepeso y la obesidad.

El segundo enfoque, que se ha vuelto más popular en los últimos años, es un enfoque econométrico (por ejemplo, Finkelstein *et al.*, 2009 o Cawley y Meyerhoefer, 2012). La idea básica es que en una muestra representativa tratamos de medir los costos médicos adicionales que deben soportar las personas con sobrepeso u obesas (controlando los posibles factores de confusión). En un lenguaje más técnico, presentamos una variable ficticia para las personas con sobrepeso y obesas en la muestra y luego calculamos sus gastos médicos adicionales. En un paso final podemos extrapolar los costos para toda la población. Los requisitos de datos para este enfoque son menos intensivos en comparación con el primer enfoque.

En nuestro estudio, asumimos que parece existir una clara correlación entre el PIB per cápita de un país determinado y el precio ofrecido por los procedimientos médicos. Para probar esta hipótesis, realizamos correlaciones simples entre el PIB per cápita y el precio de dos procedimientos médicos anteriores. Elegimos bypass cardíaco y angioplastia ya que ambas intervenciones pueden ser causadas por el sobrepeso y la obesidad. La correlación entre el PIB per cápita y el costo de la cirugía de derivación cardíaca es de 0,51 y para la angioplastia 0,46. Por lo tanto, observamos una relación clara entre el PIB per cápita y el costo de los tratamientos médicos. Uno puede cuestionar la magnitud de la correlación, pero en ausencia de datos confiables entre países, nuestro enfoque arroja una estimación defendible de los costos médicos aproximados.

Sin embargo, argumentamos que se necesita un ajuste adicional para obtener una estimación de costos más realista. Una fuerte suposición subyacente del ajuste del PIB per cápita es que todos los pacientes de la región tendrán la posibilidad de tener el mismo nivel de atención. Pero en muchos países en desarrollo, el acceso a la atención médica es limitado debido a varios factores, sobre todo los problemas de asequibilidad y acceso.

Para tener en cuenta la diferencia en la asequibilidad y el acceso, por lo tanto, proponemos también ajustar el total de los gastos de atención de la salud del país. El gasto total en atención médica es un indicador de la capacidad de un país para hacer frente a la mala salud de sus ciudadanos. En otras palabras, reflejan el nivel de atención que un país puede pagar.

Después de los dos ajustes, obtenemos un cálculo del costo directo de cada persona con sobrepeso u obesidad. En un último paso, simplemente multiplicamos el número de personas con sobrepeso y obesidad con los costos médicos directos anuales estimados.

Finkelstein *et al.*, (2009), estimaron que el aumento en la prevalencia de obesidad en los Estados Unidos representó el 37% del aumento en los gastos de atención de salud per cápita ajustados por inflación entre 1998 y 2006. Además, Finkelstein *et al.*, (2009) encontraron que, entre todos los pagadores de servicios de salud, los obesos gastaron US\$1,429 más por año en servicios médicos, o aproximadamente 42% más que los de peso normal, y que las instituciones *Medicare* y *Medicaid* financiaron más de la mitad de los gastos atribuibles a la obesidad.

Wang *et al.*, (2011) estimaron que los costos directos de tratar las afecciones asociadas con la obesidad serán US\$ 66 mil millones más por año para 2030, dadas las tendencias actuales en la prevalencia de obesidad, mientras que Cawley y Meyerhoefer (2012) estimaron que las personas obesas gastan US\$ 2,741 (en dólares al 2005) más por año en servicios médicos, y que la obesidad representó US\$ 209.7 mil millones (en dólares de 2008), o el 20.6% del total de gastos médicos en 2008.

MacEwan *et al.*, (2014) plantean que un aumento de una unidad en el IMC para cada adulto en los Estados Unidos aumentaría los gastos médicos públicos anuales en US\$ 6,000

millones. Este costo público estimado equivale a un costo marginal promedio de US\$ 27 por año, por adulto, para un aumento de una unidad en el IMC para cada adulto en la población de Estados Unidos. Por separado, estimamos que si cada adulto estadounidense que ahora es obeso ($IMC \geq 30$) tuviese un IMC de 25, los gastos médicos públicos anuales disminuirían en US\$ 166.2 mil millones (en dólares constantes de 2009), o el 15.2% de los gastos médicos públicos anuales en 2009.

Siguiendo la metodología aplicada por Finkelstein *et al.*, (2003) y a MacEwan *et al.*, (2014) quienes determinan valores de mínima y de máxima; y a Cawley y Meyerhoefer (2012), se calcula el gasto en atención de obesidad para Uruguay.

Cuadro 6. Estimación de Gasto de Obesidad en Uruguay 2000 – 2016

Indicadores	% Utilizado	2000	2005	2010	2015	2016
		Valor	Valor	Valor	Valor	Estimado
Gasto de salud total (público + privado) en Uruguay como % del Producto Interno Bruto (PIB), según BM		9.1	8.6	8.4	9.2	9.1
PIB (en millones de U\$D corrientes), según BM		22,823	17,363	40,284	53,274	52,420
Gasto en salud en Uruguay en millones de U\$D corrientes		2,072	1,499	3,381	4,914	4,770
Estimación en base a estudios de Finkelstein et al., (2003). Estimación gasto directo en obesidad en USA 1998 [9.1%]	De mínima 9%	187	135	304	442	429
Total gastos de salud en Uruguay como % sobre PIB		0.82%	0.78%	0.76%	0.83%	0.82%
Gasto público en salud en Uruguay como % del (PIB)		4.2	4.5	5.2	6.4	6.4
Gasto público en salud en Uruguay en millones de dólares corrientes		949	774	2,077	3,431	3,355
Estimación en base a estudios de MacEwan et al., (2014). Estimación gastos directo público USA (2009) [15.2%]	De máxima 15%	142	116	312	515	503
Total gastos de salud como % sobre PIB de máxima		0.62%	0.67%	0.77%	0.97%	0.96%

Fuente: Elaboración propia

De los resultados expuestos en Cuadro N° 6 se identifica que los gastos de salud para la atención del sobrepeso y obesidad y las enfermedades no transmisibles consecuencia de esta, son aproximadamente -entre 400 y 440 millones de dólares- para el año 2016 (a valores 2016). Es relevante destacar, que la cifra implica casi un 1% del PIB de Uruguay⁷.

⁷ A modo ilustrativo, los gastos Militares en Uruguay son del orden 1.85% del PIB y los gastos en educación tienden al 6% para el 2018.

4. REFELXIONES FINALES

En las últimas décadas, los uruguayos han cambiado qué, cómo y cuándo se alimentan y cuán físicamente activos están en el trabajo y en su tiempo de esparcimiento. El resultado inevitable del aumento de la ingesta de calorías combinado con la disminución de la actividad física es un aumento del peso corporal. En este sentido, Uruguay en los últimos 10 años viene haciendo esfuerzos en el combate a la obesidad.

El crecimiento en la prevalencia de la obesidad y sobrepeso muestra una tendencia creciente que llevará a serios problemas de salud. Cabe destacar que, los estudios en Uruguay sobre el sobrepeso y obesidad infantil de los últimos años también muestran una prevalencia ascendente, lo que implica que se están generando nuevos futuros obesos en el país. Además, si se analizan las tendencias de prevalencia de enfermedades no trasmisibles consecuencia de la obesidad, tales como la diabetes, dislipemia, hipertensión, prótesis de miembros inferiores, también muestran una evolución ascendente, con sus consecuentes costos de atención asociados.

Cuantificar el costo es un paso para identificar que de seguir con la estrategia actual -aunque bien intencionada y adoptada con los fundamentos contextuales- solo evidencia un desempeño no suficientemente efectivo. En este sentido se ha determinado que, en Uruguay, si se siguiera con las estrategias actuales y si las curvas de prevalencia de estas afecciones se mantuvieran, los costos de atención en obesidad se encontrarán en el orden de los 500 millones de dólares anuales para el 2020.

Esta cifra debe hacer reflexionar sobre la necesidad de gestionar parte de los recursos en políticas de prevención de impacto, tanto públicas, como de prestadores privados de asistencia médica, así como de compañías de seguros. A su vez, siguiendo a Alston *et al.*, (2017) utilizar políticas que involucren a la industria alimentaria, y a sus canales de venta, privilegiando con exenciones o menos impuestos a los alimentos saludables, y como contraparte el aumento impositivo a las que no lo son, podría impactar en el cambio de hábitos de consumo de la población.

En esta línea, Uruguay está instrumentando etiquetado de productos, similar al modelo de Chile con sellos que indican “exceso grasas”, “exceso azúcares” y “exceso sodio”, “exceso grasas saturadas”, flexible en un primer momento para que la industria pueda adecuarse. Scapini y Vergara (2017) presentan la experiencia en Chile favorable, tanto en la lectura de los consumidores antes de comprar los productos, como en la reacción de la industria de productos alimentarios reformulando algunos de sus productos, de forma de minimizar el sellado.

De este modo, podrían construirse diversos escenarios futuros y comparar el escenario tendencial y lo escenarios posibles conforme a la toma de decisiones a nivel país como lo plantean Scapini y Vergara (2017).

Finalmente, entendemos que muchas de las variables a analizar deben incorporar el costo de inacción en su determinación, pues de otro modo no podría utilizarse en un análisis de planificación. Analizar el costo de inacción es clave para las decisiones que es necesario tomar para avanzar en su implementación.

Este es un primer análisis, que conllevará un estudio específico con datos provenientes de la administración pública que subsidia los principales tratamientos vinculados a enfermedades correlacionadas. En esta línea, expusimos el cuerpo teórico de nuestro trabajo en curso y un primer avance de resultados con las variables identificadas. Entendemos que es un primer avance y que hay una línea de investigación muy vasta a desarrollar y trabajar en forma empírica.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Alston, J. y Okrent, A. (2017). "The Effects of Farm and Food Policy on Obesity in the United States". *Palgrave Studies in Agricultural Economics and Food Policy*, DOI 10.1057/978-1-137-47831-3_9
- Anand, S. (2012). "The Cost of Inaction. Case studies from Rwanda and Angola." Harvard University Press. Boston.
- Burkhauser, R.V., Cawley, J. y Schmeiser, M. D. (2009). "The Timing of the Rise in U.S. Obesity Varies with Measure of Fatness." *Economics and Human Biology*, 7, (3), 307–318.
- Cawley, J. (2016). "Does Anything Work to Reduce Obesity? (Yes, Modestly)." *Journal of Health Politics, Policy and Law*, 41, (3), 463 - 472. DOI 10.1215/03616878-3524020.
- Cawley, J. (2015). "An Economy of Scales: A Selective Review of Obesity's Economic Causes, Consequences, and Solutions." *Journal of Health Economics*, 43, 244–68.
- Cawley, J., y C. Meyerhefer. 2012. "The Medical Care Costs of Obesity: An Instrumental Variables Approach." *Journal of Health Economics* 31(1): 219–230.
- Cradock, A., Barrett, J. L., Kenney, E., Giles, C., Ward, Z. J., Long, M. W., Resch, S. C., Pipito, A., Wei, E. y Gortmaker, S. (2017), "Using cost-effectiveness analysis to prioritize policy and programmatic approaches to physical activity promotion and obesity prevention in childhood." *Preventive Medicine*, 95, S17–S27.
- Dobbs, R., Sawers, C., Thompson, F., Manyika, J., Woetzel, J., Child, P., McKenna, S. y Spatharou, A. (2014). "Overcoming obesity: An initial economic analysis." Discussion paper. McKinsey Global Institute.
- Encarnacao (2016). Consequences of obesity for the external costs of public health insurance. *Applied Economic Perspectives and Policy*, 38 (3), 485–525.
- Finkelstein, E.A., Fiebelkorn, I. C. y Wang, G. (2003). "National Medical spending attributable to overweight and obesity: How Much, and Who's Paying?" *Health Affairs* (3), 219–226.
- Finkelstein, E.A., Trogon, J. G. Cohen, J. W. y Dietz, W. (2009). "Annual medical spending attributable to obesity: payer- and service-specific estimates". *Health Affairs*, 28 (5), 822–831.
- França, O., Crestanello, F., Müller, A., Silveri, A., y Pons, J. E. (2017). "El problema del sobrepeso y la obesidad en la niñez y adolescencia. Una mirada desde la Bioética." *Anales de la Facultad de Medicina*, 4 (1), 14-71. <https://dx.doi.org/10.25184/anfa-med2017.4.1.4>
- MacEwan, J. P., Alston, J. M, y Okrent, A. M. (2014). "The consequences of obesity for the external costs of public health insurance in the United States". *Applied Economic Perspectives and Policy*, 36 (4), 1, 696–716, <https://doi.org/10.1093/aep/ppu014>
- Giraud S, Montero JC, Kaufmann P, y Grossman B (2016). "Current Dietary Lipids Recommendations: Pros and Cons". *Journal of Nutrition and Health Sciences* 3(4), 406. Doi: 10.15744/2393-9060.3.406
- Mathus-Vliegen, L., Toouli, J., Fried, M., Khan, A., Garisch, J., Hunt, R., Fedail, S., Štimac, D., Lemair, T., Krabshuis, J., Kaufmann, P., Roberts, E., y Riccardi, G. (2012). "World Gastroenterology Organisation Global Guidelines on Obesity". *Journal of Clinical Gastroenterology*, 46 (7), 555–561. Doi: 10.1097/MCG.0b013e318259bd04.

- Montero, J. C. (2011). "Alimentación paleolítica en el siglo XXI" - 1a ed. - Buenos Aires: Librería Akadia
- Ng, M., Fleming, T. Robinson, M. Thomson, B. Graetz, N. Margono, C. Mullany, E. C. (2014). "Global, regional, and national prevalence of overweight and obesity in children and adults during 1980–2013: A Systematic analysis for the global burden of disease study 2013." *Lancet* 384, (9945), 766–781.
- Organización Mundial de la Salud (2011). "Economics of Tobacco Toolkit: Assessment of the Economic Costs of Smoking". Disponible: http://whqlibdoc.who.int/publications/2011/9789241501576_eng.pdf
- Organización Mundial de la Salud (2018) <http://apps.who.int/gho/data/node.main.BMIANTHROPOMETRY?lang=en> [Accedido, 04/12/2018]
- Sartorius B, Veerman LJ, Manyema M, Chola L, Hofman K (2015) Determinants of Obesity and Associated Population Attributability, South Africa: Empirical Evidence from a National Panel Survey, 2008-2012. *PLoS ONE* 10(6): e0130218. Doi: 10.1371/journal.pone.0130218
- Ruth, M. (2010). "Economic and Social Benefits of Climate Information: Assessing the Cost of Inaction." *Procedia Environmental Sciences*, 387-394.
- Scapini, V. y Vergara, C. (2017). "El impacto de la nueva ley de etiquetados de alimentos en la venta de productos en Chile". *Perfiles Económicos*. 3, 7-33, ISSN 0719-756X.
- Shonkoff, J. P. y Philips, D.A. (2000). "From Neurons to Neighborhoods: The Science of Early Childhood Development". Washington, DC: National Academy Press.
- Wang, Y.C., McPherson, K. Marsh, T. Gortmaker, S.L. y Brown, M. (2011). "Health and economic burden of the projected obesity trends in the USA and the UK. *Lancet* 378, 815–825.

Anexos

Anexo. Acciones e intervenciones realizadas en Uruguay para el combate a la Obesidad AL 2018

Intervención	Explicación
Rediseño urbano: para caminar	Las autoridades gubernamentales rediseñan la planificación urbana para facilitar y alentar la marcha
Rediseño urbano: ciclismo (bici sendas e incentivo)	Las autoridades gubernamentales rediseñan la planificación urbana para facilitar y fomentar el uso de la bicicleta
Educación de dieta y ejercicio de los padres	Los pagadores de atención médica brindan educación a los padres
Comidas escolares obligatorias gratuitas para todos	El gobierno proporciona comidas escolares obligatorias gratuitas y mejora la calidad de la salud
Comidas escolares obligatorias subvencionadas para todos	El gobierno subsidia las comidas escolares obligatorias y mejora la calidad de la salud
Opciones bajas en calorías en el lugar de trabajo	Los empleadores introducen opciones saludables en los comedores pero no eliminan las opciones existentes
Diseño de supermercado: espacio	Los minoristas de comestibles asignan una mayor parte del espacio a productos y categorías más saludables

Calorías / nutrición etiquetado “simple” en el paquete: regulado	El gobierno ordena el etiquetado nutricional de todos los alimentos envasados
Etiquetado “simple” de calorías / nutrición en el paquete: autorregulado	La industria autorregula el etiquetado nutricional en todos los alimentos envasados
Campaña integral de salud pública	El gobierno lanza una campaña de salud pública promoviendo hábitos saludables a través de varios medios (por ejemplo, televisión, radio, publicidad fuera del hogar)
Nuevos productos “mejores para usted” Presentamos nuevas gamas de productos con un perfil nutricional mejorado y publicitados como tales	Reformulación sigilosa del producto: alimentos Los productores de alimentos realizan cambios pequeños e incrementales en la formulación de productos alimenticios (por ejemplo, reducción de azúcar) que los consumidores no notan
Programas de dieta y ejercicio temporales escolares	Las escuelas brindan educación nutricional intensiva a corto plazo o programas de ejercicios
El plan de estudios escolar exige actividad física: regulado	Las escuelas ordenan o aumentan la cantidad de actividad física en el plan de estudios
El currículo escolar incluye educación nutricional y de salud: regulado	Las escuelas incluyen o aumentan la cantidad de educación nutricional y de salud
Instalaciones de ejercicio físico escolar	Las autoridades gubernamentales / las escuelas invierten en instalaciones de ejercicio físico de mayor calidad
Instalaciones y programas deportivos comunitarios mejorados	Las autoridades gubernamentales aumentan el acceso a instalaciones y programas deportivos comunitarios
Asesoramiento individual del sistema de salud	El sistema de salud proporciona un programa de orientación uno a uno a corto plazo (por ejemplo, 12 semanas) sobre nutrición y cómo cambiar el comportamiento de la actividad física y la alimentación.
Asesoramiento grupal del sistema de salud	El sistema de salud proporciona un programa de asesoramiento grupal a corto plazo (por ejemplo, 12 semanas) sobre nutrición y cómo cambiar el comportamiento de la actividad física y la alimentación.
Actividades físicas en prescripción	El sistema de salud prescribe actividades físicas y proporciona membresía de gimnasio gratis u otras medidas de facilitación
Control de peso alrededor del parto	El sistema de atención médica brinda asesoramiento sobre el control de peso como parte de la atención prenatal y postnatal

Fuente: elaboración propia, adaptado de Dobbs *et al.*, 2014

RELACIÓN ENTRE EL MARKETING Y LA OBESIDAD INFANTIL, UNA PERSPECTIVA DESDE LA POBLACIÓN ECONÓMICAMENTE ACTIVA EN CUENCA-ECUADOR

Rios Marco

Universidad del Azuay
mrios@uazuay.edu.ec

Castro Maria Elena

Universidad del Azuay
mcastror@uazuay.edu.ec

Alvarez Juan Francisco*

Universidad del Azuay
falvarezv@uazuay.edu.ec

Guevara Nicole

Universidad del Azuay
niki-guevara@hotmail.com

Resumen

En Ecuador los índices de obesidad infantil se han visto en aumento con respecto a años atrás, por lo que este artículo presenta una investigación exploratoria-descriptiva sobre la incidencia de herramientas de marketing en la obesidad infantil (OI) e identificar factores socio económicos y socio demográficos que influyen en esta dentro del perímetro urbano de la ciudad de Cuenca-Ecuador. Se llevó a cabo una investigación cuantitativa por medio de encuestas a personas económicamente activas que tengan hijos entre 5 y 11 años.

Se identificó una correlación entre las diferentes estrategias de Marketing y la obesidad infantil. El 75,3% padres respondieron que las tácticas de promoción influyen en sus decisiones de compra, y como fruto se encontró que esto incide en el padecimiento de SP y OI ($p=0,007$).

La investigación reveló que la obesidad incrementa en aquellos niveles socioeconómicos (NSE) más bajos, existiendo una relación inversa entre estas variables ($p=0,08$). Además, se evidenció una relación entre el sexo del niño y la posibilidad de padecer algún grado de sobrepeso u obesidad ($p=0,41$).

La actividad física es reemplazada por actividades de entretenimiento en medios 84,4% de los niños le dedica entre 1h a 5h diarias. Se resalta el hábito de los hogares (36,4%) por mirar televisión durante la ingesta de alimentos, lo que posibilita el desarrollo de OI y SP en los niños ($p=0,01$).

Los resultados obtenidos servirán de pilar para con el tiempo para tomar medidas en cuanto a Marketing Social y Responsabilidad Social Empresarial.

Palabras Claves: Marketing, Publicidad, Merchandising, Packaging, Branding.

Abstract

In Ecuador, the rates of childhood obesity have increased with respect to years ago, so this article presents an exploratory-descriptive research on the incidence of Marketing in overweight (SP) and childhood obesity (OI) and, the relationship with socio-economic and socio-demographic factors that influence it within the urban perimeter of the city of Cuenca-Ecuador. Quantitative research was carried out through surveys of economically active people with children between 5 and 11 years old.

A correlation was identified between the different marketing strategies and childhood obesity. 75.3% of parents answered that promotional tactics influence their purchasing decisions, and as a result it was found that this affects the condition of SP and OI ($p = 0.007$).

The research revealed that obesity increases in those socioeconomic levels (NSE) lower, there being an inverse relationship between these variables ($p = 0.08$). In addition, a relationship was found between the sex of the child and the possibility of suffering some degree of overweight or obesity ($p = 0.41$).

Physical activity is replaced by media entertainment activities 84.4% of children dedicate between 1 and 5 hours a day. The habit of households (36.4%) is highlighted by watching television during food intake, which allows the development of OI and SP in children ($p = 0.01$).

The results obtained will serve as a pillar with time to take measures regarding Social Marketing and Corporate Social Responsibility.

Keywords: Marketing, Publicity, Merchandising, Packaging, Branding.

1. INTRODUCCIÓN

El Marketing es una disciplina relativamente nueva, que ha logrado consolidarse como uno de los pilares fundamentales para que una empresa alcance el éxito. Dentro de los campos de acción de la mercadotecnia está desarrollar herramientas que resulten útiles para la consecución de objetivos, siendo estas: producto, distribución, comunicación, precio (Soriano, 1990).

En la actualidad el consumidor se encuentra expuesto a una serie de estímulos dados por las diferentes tácticas del mix de marketing propuestas por Jerome McCarthy (1960), las cuales desencadenan múltiples asociaciones mentales en el subconsciente de los individuos, provocando conductas, generando acciones y afectando a sus decisiones de compra. Las tácticas de marketing sobre las cuales se centrará el estudio son: publicidad, *merchandising* y *packaging*.

Ogilvy (1994) mediante su investigación titulada *Love the Ad. Buy the product?*, comprobó que las acciones de marketing inciden en la mente de los consumidores.

Por tanto, ¿es el marketing un factor inductor en la obesidad infantil?

“La obesidad es una enfermedad crónica, compleja y multifactorial” (Majema, y otros, 2003). Santos (2005) explica a la obesidad como “una enfermedad metabólica multifactorial, influida por elementos sociales, fisiológicos, metabólicos, moleculares y genéticos”.

En la actualidad la obesidad se ha visto en aumento de forma alarmante a nivel global, en los adultos es el principal problema de malnutrición y cada vez más en la población infantil (Chueca, Azcona, & Oyarzábal, 2002).

Los autores Bastos, González, Molinero y Salguero del Valle (2005) sugieren que “no existe un factor único que induzca al desarrollo de obesidad, pero sí pueden intervenir varios condicionantes que, conjunta o aisladamente determinan el aumento acentuado de grasa corporal. Entre estos factores se encuentran el factor genético, el factor nutricional, el factor psicológico y social y la inactividad”.

Bajo la misma línea, Burrows (2000) se refiere a los coadyuvantes de la OI como: la oferta excedida de productos elaborados hipercalóricos, un mayor poder adquisitivo, un marketing que induce al consumo, trastornos psicológicos reactivos donde el alimento pasa a ser un sustituto placentero y el desconocimiento, por parte de la población, que la obesidad es una enfermedad asociada a pequeños “desbalances” mantenidos en el tiempo.

Este artículo contiene un análisis cuantitativo, a fin de analizar el impacto de distintas herramientas de marketing como publicidad en medios, promociones y *merchandising* en la obesidad infantil, asimismo identificar las características socioeconómicas y sociodemográficas que influyen en la obesidad infantil en relación al marketing dentro del área urbana de Cuenca-Ecuador desde la óptica de los padres con niños entre 5 a 11 años.

La investigación reveló que la obesidad incrementa en aquellos niveles socioeconómicos (NSE) más bajos, existiendo una relación inversa entre estas variables ($p=0,08$). Además, se evidenció una relación entre el sexo del niño y la posibilidad de padecer algún grado de sobrepeso u obesidad ($p=0,41$).

La actividad física es reemplazada por otras actividades de ocio, en gran parte por los medios electrónicos y redes sociales; a los cuales los niños tienen acceso, celulares 23,4%, tablets 24,4%, computadoras 36,4% y redes sociales 14,5%, diariamente el 84,4% de los niños dedica entre 1h a 5h a estos medios, además, se resalta el hábito de los hogares (36,4%) por mirar televisión durante la ingesta de alimentos. Lo que posibilita el desarrollo de OI y SP en los niños ($p=0,01$)

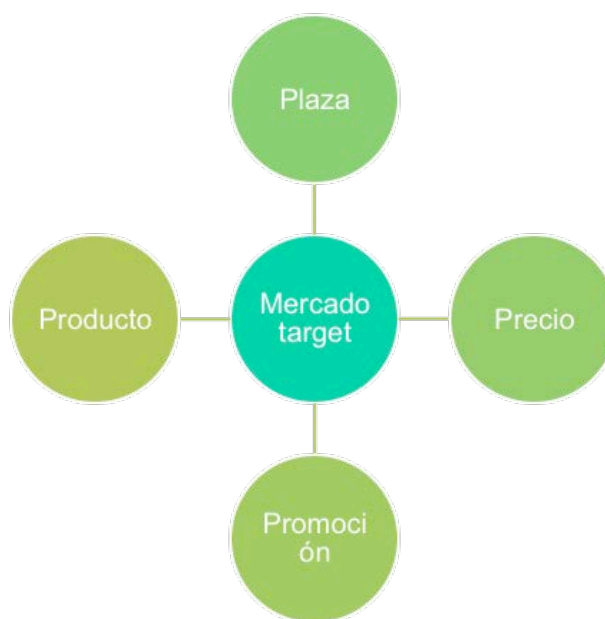
El 75,3% padres respondieron que tácticas de promoción como combos y descuentos influyen en sus decisiones de compra, se encontró a esta variable como un factor que incide en el padecimiento de SP y OI ($p=0,007$).

2. ESTADO DEL ARTE

En la actualidad el Marketing ha tomado mayor presencia dentro de las compañías, sean estas grandes o pequeñas. Factores como la tecnología, la globalización, la economía, entre otros, han modificado la forma en que las personas se relacionan entre si y entre las empresas, donde la generación de ventajas competitivas es la única forma de salir a flote dentro de un mercado cambiante, en el cual los consumidores toman un papel más fuerte en el entorno empresarial, Alcaide et al. (2013) lo describe como “la era de la cocreación, de la colaboración, pero sin olvidar la premisa básica: el consumidor decide”.

McCarthy (1960) ofreció el mix de marketing, denominado también 4Ps, como un medio para traducir la planificación de marketing en práctica (Bennett, 1997), sus elementos se muestran en la Figura 1.

Figura 1. McCarthy (1960). 4P's de Marketing. Elaboración autores



La publicidad es una herramienta de las Comunicaciones Integradas de Marketing (CIM). Una definición alejada de tecnicismos y apegada a una realidad social acerca de la publicidad la hace Guinsberg (2010) al referirse a ella como “una realidad omnipresente”, puesto que siempre las personas están en contacto con algún tipo de expresión publicitaria; donde quiera que se mire existirá algún producto o servicio procurando comunicar sus beneficios y, por ende, intentando persuadir su consumo.

Los productos al igual que las publicidades son creados para deleitar a un segmento meta, por lo que deben constar de atributos que sean de valor para los mismos.

El *packaging* del producto es una de las estrategias más efectivas orientadas al mercado, que las empresas puedan implementar (Stoll, Baecke, & Kenning, 2008). En general,

el *packaging* desempeña un rol vital en el éxito del producto, ya que ejerce un efecto valioso en las decisiones de compra de los consumidores (Simms & Trott, 2014).

A fin de promover los productos efectivamente en el punto de venta incrementando la rentabilidad por espacio, a partir de la construcción de un ambiente armónico entre dimensión y producto, las organizaciones utilizan el *merchandising*, el cual según Borja (2009) consiste en el “movimiento de la mercancía hacia el consumidor”.

Buttle (2001) lo define como cualquier forma de promoción en el punto de venta, diseñado para motivar a un comportamiento de compra.

Siendo así, el marketing mix se inserta en la vida de las personas; la forma en que estas distintas herramientas interactúan con las personas contribuye a la adopción de sentimientos y conductas, impactando positiva o negativamente en sus hábitos de consumo y por ende sus estilos de vida.

La obesidad es una enfermedad crónica producto de un desequilibrio en el consumo de alimentos, hábitos alimentarios poco saludables, el sedentarismo y factores psicosociales (Maldonado, 2018). Esta sucede en gran parte en etapas en las que el desarrollo del ser humano atraviesa notables cambios tanto en su anatomía como en su psique, siendo estas durante la gestación, la lactancia, entre los cinco a siete años y la adolescencia.

En relación al sedentarismo, varios estudios han analizado aspectos como: horas dedicadas al ocio, intensidad de actividad física y ejercicio realizado, entre otros, como resultado se afirma que constituye uno de los factores de riesgo más importantes de la obesidad (Beer, y otros, 2000; Martinez, y otros, 2001; Martinez, Martinez, Hu, Gibney, & Kearney, 1999).

En general varios son los elementos que pueden provocar la obesidad, ya que como se menciona anteriormente en la literatura esta es un desorden multifactorial, en la Tabla 1 se presenta una clasificación de los factores que inciden en la OI.

Tabla 1. Factores incidentes para la OI

Factores ambientales	<ul style="list-style-type: none"> • Hábitos alimenticios. • Consumo de alimentos con alto contenido hipercalórico y saturado en grasas. • Estilo de vida. • Sedentarismo. • Inestabilidad emocional.
Factores genéticos	<ul style="list-style-type: none"> • Antecedentes familiares de obesidad. • Trastornos metabólicos u hormonales.

Fuente: Bueno (2002) y Serra & Aranceta (2001)

González (2010) plantea seis factores ambientales que juegan un rol importante para la aparición de la obesidad infantil, como se muestra en la Figura 2.

Figura 2. González (2010). Factores exógenos. Elaboración autores

Considerando la Figura 2, los hábitos de alimentación inadecuados y estilos de vida sedentarios, pertenecen a los factores exógenos o ambientales, en los cuales la educación, acceso a la información proveniente de los padres e instituciones educativas a los niños es fundamental en el proceso de generación de hábitos y estilos de vida saludables.

La reunión convocada el 28 de agosto del 2014 en Quito entre UNICEF, el Ministerio de Salud Público del Ecuador, el Ministerio Coordinador de Desarrollo Social y la Organización Panamericana de la Salud (OPS), determinaron que en Ecuador existen porcentajes alarmantes de sobrepeso y obesidad, lo cual, consiste en una “epidemia en marcha”, según los datos obtenidos por ENSANUT que en Ecuador 3 de cada 10 niños sufren de sobrepeso y obesidad, niños que se encuentran en edad escolar (UNICEF, 2014).

Según datos de la Encuesta Nacional de Salud y Nutrición (Freire, y otros, 2013) Ecuador registra un 8,6% de niños menores de 5 años con exceso de peso, mientras que, entre la edad de 5 a 11 años, el índice de obesidad se triplica llegando al 29,9%.

La Academia Americana de Pediatría (AAP) y la Fundación Interamericana del Corazón (s/f) indican que los medios utilizados por las organizaciones para comunicar y promocionar sus productos no nutritivos, influyen en la obesidad infantil y en adolescentes, por la facilidad al acceso que tienen a los mismos. De igual manera la Organización Mundial de la Salud (OMS) afirma que “la publicidad y otras formas del marketing de alimentos y bebidas dirigidas a niños promueven sobre todo productos ricos en grasas o sal”.

Estas últimas, determinan un gasto calórico mínimo, por lo que se las ha considerado como horas de “inactividad física”. En la actualidad, las horas de inactividad física y sueño ocupan un porcentaje importante del día de muchos niños y adolescentes, especialmente en las zonas más urbanas (Burrows, 2000).

De acuerdo a los investigadores De Onis & Blössner (2000) hay un patrón encontrado en los distintos estudios llevados a cabo en Latinoamérica, las altas tasas de obesidad en

mujeres de bajos ingresos y el aumento de la obesidad en niños menores de cinco años de las ciudades más pobres.

En Brasil, por ejemplo, el gobierno realizó un estudio en el año 89, el mismo que indicaba un aumento en las prevalencias de obesidad, en donde 6,8 millones (8%) de individuos adultos presentaron obesidad y cerca de 27 millones (32%) presentaron algún grado de sobrepeso, de estos resultados el predominio vino dado por el sexo femenino, siendo el 38% de la población y el 27% masculino (Ferreria & Magalhães, 2006).

En Ecuador, el estudio de la Secretaría de Salud realizado el año 2016, reveló que el 47% de 4000 muestras de alimentos (mercados municipales, bares escolares, comerciantes formales e informales) tenían algún grado de contaminación y no cumplía la norma de calidad de alimentos (El Comercio, 2017).

Otro elemento participante acorde a Pedraza (2009) es la relación entre la condición socioeconómica y la obesidad puede estar influenciada por el estadio de desarrollo social y económico de los diferentes países.

En cuanto al estilo de vida de los niños, Tremblay y Willms (2003) por medio de un estudio con niños canadienses explicaron como los hábitos que estos practiquen pueden generar riesgos asociados con el desarrollo de la obesidad. En este sentido, se identificó las relaciones entre inactividad física y obesidad. Por su parte, Gortmaker et al. (1996) evidenciaron al exceso de mirar televisión como uno de los hábitos sedentarios más comunes de la niñez actual, siendo en Norteamérica entre unas de las principales causas para la OI.

Hoy en día el problema de la obesidad tanto de niños, niñas, adolescentes y adultos tiene características de epidemia y debe ser considerado un problema de salud pública. La obesidad como consecuencia de nuevos estilos de vida destruye la vida de millones de niños y niñas en Latinoamérica y el mundo en general.

3. METODOLOGÍA

Este artículo llevó a cabo una investigación de carácter exploratoria-descriptiva transversal cuantitativa.

Una investigación exploratoria consiste en:

Examinar una determinada situación para ampliar el objetivo de estudio, pudiendo utilizarse para definir un problema con mayor precisión o establecer hipótesis, descubrir las variables y relaciones más relevantes y establecer prioridades para poder avanzar en la investigación posterior o futura. Se considera descriptiva ya que el objetivo es especificar una situación del mercado o las características de los consumidores, de naturaleza transversal debido a que es realizada en un único momento en el tiempo con una muestra determinada (Alarcón del Amo, y otros, 2014).

Diseño muestral

En primera instancia se obtuvo la autorización de las escuelas para la realización del estudio y se entregaron hojas de consentimiento de los padres para colaborar en la investigación, además se expresó que el tratamiento estadístico de la información aportada sería anónimo.

El tamaño mínimo de muestra, para la población urbana de Cuenca de 277.374 habitantes bajo un nivel de confianza del 95% y considerando un error relativo de 5% se estimó en 384 sujetos.

Se realizó un muestreo estratificado aleatorio simple, se estudiaron 100 escuelas comprendidas entre fiscales, fiscomisionales y privadas, se recabó información de un total de 2.555 individuos, 1286 niños (50,3%) y 1269 niñas (49,7%), de los cuales presentaron sobrepeso y obesidad un total de 303. El período del estudio fue desde septiembre 2017 hasta diciembre 2017.

Instrumento

La recopilación de la información se realizó por medio de un cuestionario previamente construido por los autores. Posterior a su aplicación se aplicó un análisis estadístico (frecuencias y χ^2) por medio del Software SPSS.

4. RESULTADOS

Los resultados obtenidos que se presentan a continuación, se consideran en función de aquellos niños con problemas de SP y OI (n=303) como se muestra en la Tabla 2, los mismos que permiten afirmar a las herramientas de marketing (publicidad en medios, promociones y *Merchandising*) como elementos coadyuvantes para el desarrollo de la OI. Además, se señalan aquellas variables socio demográficas (Nivel de instrucción y estado civil) y socio económicas (NSE) que mediante el análisis estadístico arrojaron una relación con la OI.

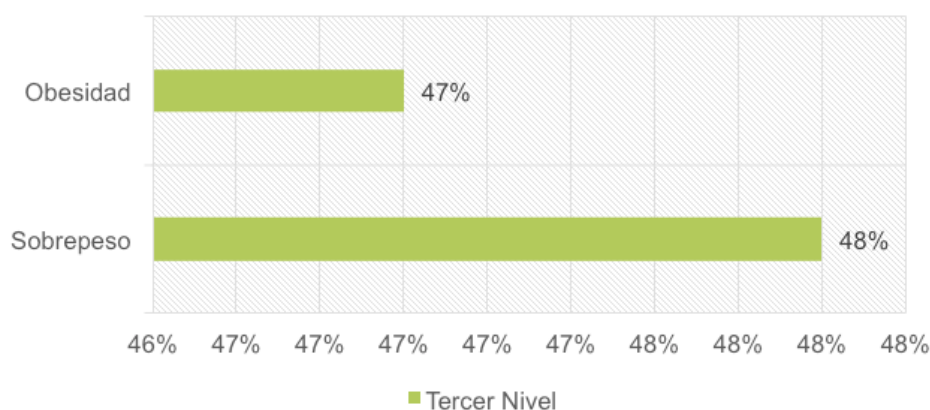
Por tanto, fue posible responder a los objetivos previamente planteados a la investigación.

Tabla 2. Porcentaje de niños con peso normal, bajo, SP y OI del total de la muestra

	Número de niños	Porcentaje
Normopeso	2003	78,4%
Bajo peso	249	9,7%
Sobrepeso	36	1,4%
Obesidad	267	10,5%
Total niños	2555	100%
<i>Sobrecarga ponderal</i>	<i>303</i>	<i>11,9%</i>

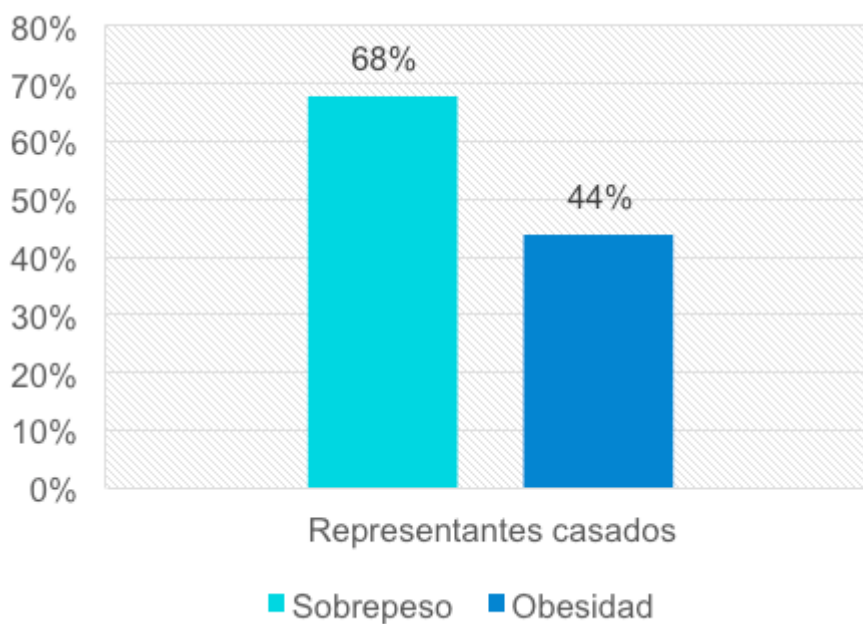
El nivel de instrucción de los representantes de los niños resulto ser un factor influyente para el desarrollo de obesidad ($p=0,00$). En donde el mayor índice de obesidad infantil se evidenció en aquellos niños con padres con un título de tercer, ver Figura 3.

Figura 3. SP y OI en niños de padres con un tercer nivel de estudio



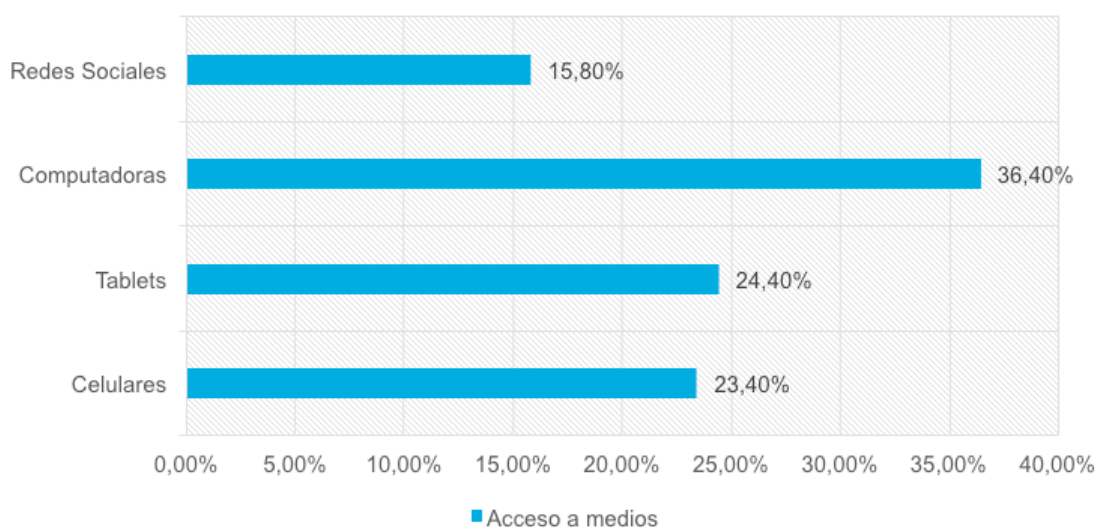
En relación a la variable de estado civil, los niños con padres casados y divorciados presentaron mayores índices de obesidad, ver Figura 4. Por otro lado, el 33% de los niños que tienen obesidad son procedentes de padres divorciados. Se determinó que el estado civil de los representantes del niño contribuye para que el niño padezca de obesidad o SP ($p=0,02$).

Figura 4.



La actividad física es reemplazada por otras actividades de ocio, en gran parte por los medios electrónicos y redes sociales a los cuales los niños tienen acceso, ver Figura 5. El 84,4% de los niños dedica tiempo a los medios entre 1h a 5h diarias.

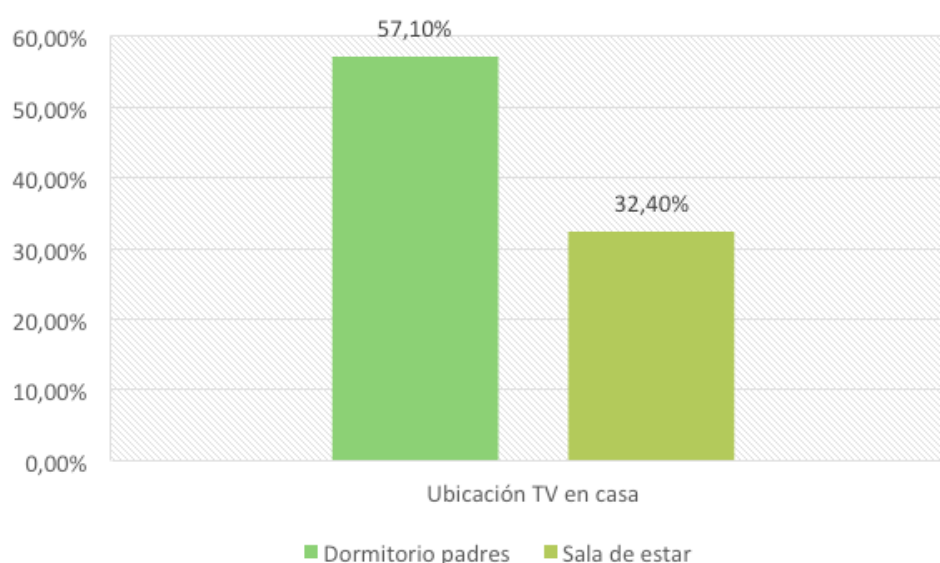
Figura 14. Porcentaje de acceso de los niños a los medios



Como consecuencia, el 59% de los niños no realiza ningún tipo de actividad física. La OMS cataloga a la disminución de actividad física en niños y adolescentes como un factor atribuible a la OI. (OMS, 2018). La ausencia de ejercicio en la niñez cuando no se padece obesidad señala no ser atribuible ($p=0,22$), por el contrario, si el niño es obeso o indica tener probabilidades de serlo, el ejercicio físico toma un rol determinante ($p=0,04$).

De los medios mencionados anteriormente con los cuales los niños interactúan, la televisión es aquel al cual más están expuestos, el 89,5% de los hogares tienen en casa entre 1 a 3 televisores, en donde la tasa de acceso de los niños a este medio es del 62,5%. Se identificó que la moda para ubicar este objeto son el dormitorio de los padres y la sala de estar, ver Figura 6.

Figura 6. Lugar más común para poner la TV en casa



De igual forma, se resalta el hábito de los hogares (36,4%) por mirar televisión durante la ingesta de alimentos, lo que posibilita el desarrollo de OI y SP en los niños ($p=0,01$). En general la exposición a medios electrónicos favorece a la problemática ($p=0,023$).

La investigación reveló que la obesidad incrementa en aquellos niveles socioeconómicos (NSE) más bajos, existiendo una relación inversa entre estas variables ($p=0,08$). Además, se evidenció una relación entre el sexo del niño y la posibilidad de padecer algún grado de sobrepeso u obesidad ($p=0,41$), recayendo sobre el sexo femenino.

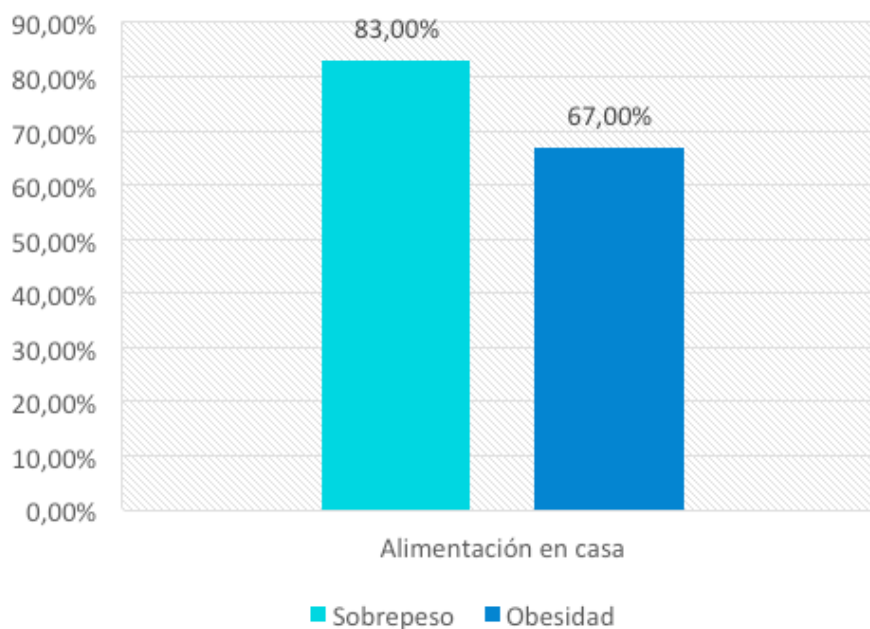
Los padres (2328) consideran que los envases con sponsor ejercen influencia en el deseo de compra de sus hijos, a lo cual se encontró que efectivamente el *packaging* es un factor para el SP y OI ($p=0,000$). El 95% de los padres notó que sus hijos se fijan más en las marcas que en el contenido del producto, sin embargo, esto no indica ser un factor coadyuvante para esta enfermedad.

Así mismo, el 76,6% de los padres manifestó que las técnicas *merchandising* (exhibición de góndolas y lineeros) influyen en sus decisiones de compra y los deseos de compra de sus hijos. El estudio indicó que el *merchandising* es una herramienta de marketing efectiva para influir en los individuos y como producto aportar al desarrollo de SP y OI ($p=0,011$).

Por otra parte, el sitio donde se prepara los alimentos es un determinante para el SP y la OI ($p=0,000$). El preparar los alimentos en casa es una costumbre muy arraigada a la cultura

ecuatoriana-cuencana, el 91,5% de los hogares lo afirman. Sin embargo, esto no indica que la comida hogareña sea más saludable, ver Figura 7.

Figura 16. Niños con SP y OI que comen comida de casa



El resultado anterior se relaciona con la falta de conocimiento acerca del contenido de los productos que consume y con los cuales alimenta a su familia. El 72,7% señala consumir productos orgánicos, pero el estudio reveló que su consumo para este escenario contribuye a el SP y OI ($p=0,011$). Profundizando en este resultado, se encontró dos factores claves: el poco interés de la población por verificar el contenido, propiedades y beneficios reales de los productos alimentarios (apenas el 34% lo hace siempre) y la publicidad que se realiza para estos productos.

En la sociedad en estudio es muy común encontrar promociones y combos, los cuales atraen en la mayoría de veces gran afluencia de gente. El 75,3% padres respondieron que estas tácticas de marketing influyen en su decisión de compra, y como fruto pueden incidir en el padecimiento de SP y OI ($p=0,007$).

5. CONCLUSIONES

En conclusión, con respecto a las variables analizadas se destaca lo siguiente:

Las anomalías en el peso (obesidad y sobrepeso) de los niños se ve condicionada por factores sociales, culturales y genéticos, al igual que los cambios en los hábitos de consumo (preferencia por alimentos más procesados, altos en grasas y carbohidratos, bajo en fibras), modificaciones en los estilos de vida, falta de una cultura pro deporte sustituida por actividades de entretenimiento bajo en gasto energético (televisión, internet, video juegos, etc.) que como consecuencia incrementan el sedentarismo.

Tanto la obesidad puede afectar al sujeto acarreándole problemas sociales, como el NSE puede supeditar que esté presente problemas de exceso de peso. Diferentes factores, como el ejercicio físico, la alimentación, aspectos socioculturales, biológicos podrían modificar el establecimiento de una relación causa-efecto entre las variables NSE y la OI.

El rol de los padres es vital en la problemática, en donde ya sea por falta de información, malos hábitos alimenticios o estilos de vida sedentarios propician a los infantes el uso excesivo de medios electrónicos y redes sociales. Además, el estado civil de los padres puede ser un factor influyente para que el niño sea propenso a desarrollar algún grado de sobrepeso u obesidad. Por el contrario, para un niño con bajo peso y normal peso no se encontró relación entre estas variables.

Cabe mencionar, que según la investigación la comida hecha en casa no necesariamente responde a un producto más saludable, desde el hogar se presenta nuevamente un factor más para el desarrollo de la OI.

Lo cual podría verse relacionado con la actual oferta de productos con alto contenido calórico, grasas y sales, de fácil accesibilidad para los padres y niños. A su vez las empresas utilizan sponsors apalancados en iconos y personajes de interés para el target infantil, incrementando así la preferencia de consumo de los niños por dicho producto alimentario.

Siendo el medio de mayor uso para la promoción de anuncios, la televisión, la cual hace parte de la hora de comer de los hogares cuencanos, acarreado un hábito dañino para la familia y sobre todo en los niños; en cuyo caso acorde a los resultados esta puede ser un elemento contribuyente para la OI.

Es importante recordar que la obesidad requiere de un conjunto de variables para su aparición y prevalencia en el individuo,

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Alarcón del Amo, M., MC., R., Gómez, M., JJ., B., Millán, A., & Díaz, E. M. (2014). *Investigación de Mercados*. Madrid: ESIC.
- Alcaide, J., Bernués, S., Diaz-Aroca, E., Espinosa, R., Muñiz, R., & Simth, C. (2013). *Marketing y PyMEs*. Madrid.
- Arens, W. F., Weigold, M. F., & Arens, C. (2008). *Publicidad* (undecima ed.). México: McGraw-Hill/Interamericana.
- Beer, S., Morabla, A., Hercberg, S., Vitex, O., Bernstein, M., & Galan, P. (2000). Obesity and other health determinants across Europe: the Euralim Project. *Epidemiol Community Health, 24*, 424-430.
- Bennett, A. R. (1997). The Five Vs - A Buyer's Perspective of the Marketing Mix. *Marketing Intelligence & Planning, 15*(3), 78-85.
- Bojórquez, A. (2008). BTL Y ATL ¿CUÁL ES TU ESTRATEGIA? Obtenido de <https://autentica.wordpress.com/2008/07/02/btl-y-atl-%C2%BFcual-es-tu-estrategia/>
- Borja, R. P. (2009). *Merchandising. Teoría, práctica y estrategia*. Madrid: ESIC Editorial.
- Buckingham, D. (2013). *La Infancia Materialista crecer en la cultura consumista*. Madrid: Ediciones morata ,S.L.
- Bueno, M. (2002). En *Obesidad Infantil* (Tercera ed., págs. 1247-58). Madrid: McGraw Hill-Interamericana de España.
- Burrows, R. (2000). Prevención y tratamiento de la obesidad desde la niñez: la estrategia para disminuir las enfermedades crónicas no transmisibles del adulto. *Revista Médica de Chile 128*(1), 105-110.
- Buttle, F. (2001). Merchandising. *European Journal of Marketing, 18*(6/7), págs. 104-123.

- Chueca, M., Azcona, C., & Oyarzábal, M. (2002). Obesidad infantil. *Anales del sistema sanitario de Navarra*, 25, 127-141.
- De Onis, M., & Blössner, M. (2000). Prevalence and trends of overweight among preschool children in developing countries. *American Journal of Clinical Nutrition*, págs. 1032-1039.
- Dominguez Vazques, P., Olivares, S., & Santos, J. L. (2015). Influencia familiar sobre la conducta alimentaria y su relación. *Bitstream*, 4.
- EL COMERCIO. (26 de Agosto de 2014). *EL COMERCIO*. Obtenido de <http://www.elcomercio.com>
- El Comercio. (7 de febrero de 2017). *El Comercio*. Obtenido de <http://www.elcomercio.com>
- Erickson, B. F. (2001). *La publicidad*. Firms Press. Obtenido de <http://site.ebrary.com/lib/uasuaysp/reader.action?docID=10360778>
- Esthela, C. (2016). Estrategias publicitarias y su aporte en la difusión de los malos hábitos alimentarios de los escolares. Obtenido de <http://repositorio.uta.edu.ec/handle/123456789/23729>
- Fajardo Bonilla, E. (2012). Obesidad Infantil: Otro problema de malnutrición. *Revista Med*, 6-8.
- Fernandez, M. (2012). *Nociones del Merchandising*. Obtenido de <http://miguelfernandezp.blogspot.com.es/2007/08/tipos-de-merchandising.html>
- Ferreria, V., & Magalhães, R. (2006). Obesidade no Brasil: tendências atuais. *Revista Portuguesa de Saúde Pública*, 71-81.
- Freire, W., M.J, R., Belmont, P., Mendieta, M., Silva, M., Romero, N., . . . R., M. (2013). *Encuesta Nacional de Salud y Nutrición del Ecuador*. Quito: Ministerio de Salud Pública/Instituto Nacional de Estadísticas y Censos. Obtenido de https://www.unicef.org/ecuador/ENSANUT_2011-2013_tomo_1.pdf
- Fundacion InterAmericana del Corazón . (s.f.). Obesidad infantil y publicidad de alimentos. Obtenido de http://www.ficargentina.org/index.php?option=com_content&view=article&id=338%3Aobesida
- Gomez, A. M. (2016). *Gerencia de Instituciones de Seguridad Social en Salud*. Obtenido de <http://repositorio.usta.edu.co/bitstream/handle/11634/3857/Gomezastrit2016.pdf?sequence=1&isAllowed=y>
- Gonzales, M., & Prieto, M. (2009). *Manual de publicidad*. ESIC. Obtenido de https://books.google.com.ec/books?id=BIImr23cWZIQC&dq=publicidad&hl=es&source=gbs_navlinks_s
- González, E. (2010). *Obesidad. Un enfoque multidisciplinario*. Obtenido de http://www.uaeh.edu.mx/docencia/P_Presentaciones/icsa/asignatura/libro%20de%20obesidad.pdf#page=145
- Gortmaker, S., Must, A., Sobol, A., Patterson, K., Colditz, G., & Diets, W. (1996). Television viewing as a cause of increasing obesity among children in the United States. *Archives of Pediatrics & Adolescent Medicine*, 150, págs. 356-362.
- Guinsberg, E. (2010). *Publicidad: Manipulación para la reproducción*. México: Plaza y Valdés S.A.
- Guiu, D. (15 de 09 de 2014). *SOCIALETIC*. Obtenido de <https://www.socialetic.com/que-es-el-merchandising.html>

- Herrera, P., & Eliécer, J. (2010). *Merchandising: la seducción desde el punto de venta (2a. ed.)*. Ecoe Ediciones. Obtenido de <http://site.ebrary.com/lib/uasuaysp/reader.action?-docID=10467167>
- Kotler, P., & Armstrong. (s.f.). *Fundamentos de Marketing*. Pearson.
- Lideres. (2012). El merchandising de los equipos de fútbol disputa otro torneo. *Lideres*. Obtenido de <http://www.revistalideres.ec/lideres/merchandising-equipos-futbol-disputa-torneo.html>
- Maguey, P. (2011). Influencia de los padres en la obesidad infantil. *Salud*180, 9.
- Majema, L. S., Barba, L. R., Bartrina, J. A., Rodrigo, C. P., Santanad, P. S., & Quintana, L. P. (2003). Obesidad infantil y juvenil en España. Resultados del Estudio enKid. *ELSEVIER, Vol 121, Issue 19, 725-732*.
- Maldonado, A. (2 de Mayo de 2018). *UTPL*. Obtenido de <https://saladeredaccion.utpl.edu.ec>
- Martinez, M., Martinez, J., Hu, F., Gibney, M., & Kearney, J. (1999). Physical inactivity, sedentary lifestyle and obesity in the Europe Union. . *International Journal of Obesity*, 23, 1 - 10.
- Martinez, M., Varo, J., Santos, J., De Irala, J., Gibney, M., & J., K. (2001). Prevalence of physical activity during leisure time in the Europe Union. *Medicine & Sci Sports Exercise*, 31, 1121-1131.
- McCarthy, E. J. (1960). *Basic Marketing, A Managerial Approach*. IL: Richard D. Irwin.
- Muños, S. (2005). La obesidad. Tipos y clasificación. *LA EDUCACIÓN FÍSICA ESCOLAR ANTE EL PROBLEMA DE LA OBESIDAD Y EL SOBREPESO*, 5.
- Ogilvy, D. (1994). *Ogilvy & publicidad*. Barcelona: Folio.
- OMS. (2018). *OMS*. Obtenido de Organización Mundial de la Salud: <http://www.who.int>
- Osuna C, J. A. (2004). Obesidad en niños y adolescentes. *Revista venezolana de endocrinología y metabolismo*, 1.
- Parada Guitierrez , O. (2009). Un enfoque multicriterio para la toma de decisiones en la gestion de inventarios . *Redalyc.org*, 22-38.
- Parson, A. (2014). Social engineering and social marketing: why is one “good” and the other “bad”. *Journal of Social Marketing*, 198-209.
- Pedraza, D. F. (2009). Obesidad y pobreza: marco conceptual para su análisis en Latinoamérica. *Saúde e Sociedade*, 18, 103-117.
- Ramirez Beltran, C., & Alférez Sandoval, L. (2014). Modelo conceptual para determinar el impacto del merchandising visual en la toma de decisiones de. *Redalyc*. Obtenido de <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=64631418001>
- Serra, L., & Aranceta, J. (2001). Estudio enkid (1998-2000). En *Obesidad infantil y juvenil* (Vol. 2). Barcelona: Masson SA.
- Simms, C., & Trott, P. (2014). Conceptualizing the management of packaging within new product development: A grounded investigation in the UK fast moving consumer goods industry. *European Journal of Marketing*, 48(11), págs. 2009–2032.
- Soriano, C. (1990). El Marketing Mix: concepto, estrategia y aplicaciones. España : Díaz de Santos, S.A.
- Stoll, M., Baecke, S., & Kenning, P. (2008). What they see is what they get? An fMRI-study on neural correlates of attractive packaging. *Journal of Consumer Behaviour*, 7, págs. 342-359.

- Tella, M. (2005). Los “Dones” del Marketing Social. *AIBR. Revista de Antropología Iberoamericana*, 39.
- Thompson, I. (2007). Ética en la Mercadotecnia. *PromonegocioS.net*. Obtenido de <https://www.promonegocios.net/mercadotecnia/etica-mercadotecnia.html>
- Tremblay, M., & Willms, J. (2003). Is the Canadian childhood obesity epidemic related to physical inactivity? *International Journal of Obesity*, págs. 1100–1105.
- UNICEF. (28 de Agosto de 2014). *UNICEF*. Obtenido de <https://www.unicef.org/ecuador>
- Veintimilla, A. (4 de 11 de 2014). El ‘merchandising’ afianza a la fanaticada. *El Comercio*. Obtenido de <http://www.elcomercio.com/tendencias/merchandising-fans-bandaslocales-logos-ventas.html>

RIESGO PAÍS E INVERSIÓN DIRECTA DE ESPAÑA EN COLOMBIA – ECUADOR – PERÚ (2000 – 2016)

María Herrera Heredia

Pontificia Universidad Católica del Ecuador

mherrerah@puce.edu.ec

Resumen

El objetivo de este artículo es relacionar el riesgo país, medido a través del Emerging Market Bond Index (EMBI), con los flujos españoles de Inversión Extranjera Directa (IED), recibidos por Colombia, Ecuador y Perú y determinar la correlación entre este índice y la IED en esos países. En este proceso, se analiza el comportamiento de la IED a través del tiempo, las calificaciones de la deuda soberana, se corre un modelo e regresión lineal y se analiza el desempeño macroeconómico de los países seleccionados. La investigación permite concluir que la variación de la IED en los 3 casos se debe solo parcialmente a la variación del EMBI, como se demuestra en los resultados de la aplicación del modelo, lo cual permite inferir la existencia de otras variables de influencia sobre los flujos de inversión, como la solvencia y dinámica económica de las economías y la rentabilidad esperada por los inversionistas, entre otras.

Palabras Clave: Inversión Extranjera Directa (IED), Riesgo País, Índice de Bonos de Mercados Emergentes (EMBI), Calificación de Riesgo.

Abstract

The objective of this article is to relate the country risk, measured through the Emerging Market Bond Index (EMBI), to the Spanish flows of Foreign Direct Investment (FDI), received by Colombia, Ecuador and Peru and to determine the correlation between this index and countries. In this process, the behavior of FDI over time, sovereign debt ratings, and a linear regression model is analyzed and the macroeconomic performance of the selected countries is reviewed. The investigation allows to conclude that the variations of the FDI in the 3 cases is due only partially to the variation of the EMBI, as demonstrated in the results of the application of the model, which allows to infer the existence of other variables of influence on the flows of investment, such as the solvency and economic dynamics of the economies and the expected profitability of investors, among others.

Key Words: Foreign Direct Investment (FDI), Country Risk, Emerging Market Bond, Index (EMBI), Risk Rating.

1. INTRODUCCIÓN

La IED al igual que el PIB y otros indicadores constituye un indicador económico importante en el escenario de análisis de la gestión económica de los países, es ésta una de las principales fuentes de financiamiento externo privado que permite a los países receptores forjar su desarrollo y a los inversionistas conseguir utilidades a través de actividades productivas que están bajo su control, en el largo plazo.

Este flujo de capitales constituye en la práctica una estrategia de los países, pues mientras las naciones en desarrollo utilizan estos recursos para la implementación de proyectos productivos, los dueños de los capitales encuentran en la rentabilidad el fin para consolidar su inversión.

La IED es un elemento presente desde siempre en la actividad económica de las naciones, dado que su razón intrínseca es la de servirse de los flujos de capital para aprovechar las ventajas comparativas y competitivas entre países, con beneficios mutuos. El vehículo para concretar su inversión es la empresa, cuyas diferencias en la productividad y costos de producción con los países de destino, características del mercado y, ventajas de propiedad frente a sus competidores, le permiten superar el “inconveniente de ser extranjera” (liability of foreignness). Álvaro Moya, A (2011 págs. 19-20).

En contexto, si bien los países de origen de la inversión consiguen expansión y rentabilidad, la importancia para los países en desarrollo es mucho mayor, ya que no solo permite fortalecer la formación bruta de capital fijo (FBCF)⁸, sino los estándares de conocimiento y transferencia de tecnología de producción, capacidad técnica, capacidad de innovación y prácticas institucionales, además de sistemas y redes de comercialización. La consolidación entre empresas nacionales y extranjeras incrementará la productividad, la competitividad y las externalidades generadas por los flujos de capitales foráneos.

Jeffrey Sachs confirma la importancia de la IED cuando manifiesta que la producción internacional está profundamente integrada -entiéndase también la economía y su desarrollo, los países hoy más que nunca no producen de manera aislada y las economías son parte de una red entre corporaciones transnacionales.⁹

1.1 La IED en América Latina

La Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), reconoce la alta importancia de la IED en el manejo macroeconómico y su aporte en el crecimiento de los países. Su Informe sobre la Inversión Extranjera Directa en América Latina y el Caribe 2016, revela que la IED en la región disminuyó en el 2015 en un 9.1%, con relación al 2014 y sobre esa base estima que los flujos de entrada en el 2016 continuarán descendiendo. Esta reducción según el organismo tendría su explicación en la disminución de la inversión en sectores vinculados

8 La Formación Bruta de Capital Fijo (FBCF), se refiere a toda la inversión en bienes de capital que mantiene el sector productivo. Comprende las adquisiciones, menos las cesiones de activos fijos que llevan a cabo los productores residentes durante un período determinado, pueden ser materiales o inmateriales. Es un concepto macroeconómico utilizado en las cuentas nacionales de un país.

9 Según Jeffrey Sachs al referirse a la importancia de la IED en Costa Rica: Citado en IED y desarrollo sostenible en espacios rurales. Rafael Antonio Díaz Porras y Jorge Andrey Valenciano, 2011. Página 1.

a los recursos naturales, principalmente minería e hidrocarburos y a la desaceleración de la economía regional¹⁰.

La premisa del aporte de la IED para los países latinoamericanos, lleva a profundizar en el análisis de la trayectoria de los flujos de capital externos por este concepto, de manera particular en los casos de Colombia, Ecuador y Perú, dadas las similitudes económicas, sociales y políticas, trayectoria que se referenciará directamente con los flujos recibidos desde España, por la significativa participación, la disponibilidad de datos y la relación existente entre estas naciones.

Otro factor que motiva el estudio es el hecho de que, sus rentas constituyen la principal partida negativa en cuenta corriente para la mayoría de las economías de la región, con el consecuente déficit en su saldo.

Como proporción del PIB, los ingresos de IED en A.L. y el Caribe fueron en promedio, del 3.5% en 2015 con variaciones de un país a otro, así por ejemplo mientras que para México representa el 2.5%, para países como Chile y Panamá se ubica en el 10%, es decir inversamente proporcional con su tamaño. CEPAL (2016).

Sectorialmente, la distribución indica una pérdida de relevancia en el sector de los recursos naturales, mientras que los servicios aumentaron su importancia, destacándose actividades de telecomunicaciones, energías renovables y comercio minorista.

Respecto al origen de los flujos, el orden es el siguiente: Estados Unidos (25.9%), Países Bajos¹¹ (15.9%), España (11.8%) y Asia (6%), donde como se puede ver España constituye el tercer proveedor de capitales hacia Latinoamérica, razón que valida el presente estudio.

El total recibido desde España por las 3 economías en estudio asciende a 855.4 y 567.1 millones de dólares, 7 y 12% en 2015 y 2016 respectivamente, según estadísticas del RIE¹².

1.2 Problema de investigación

El problema de investigación consiste en la pregunta siguiente: ¿Es el Riesgo País, medido a través del EMBI, un factor de impacto sobre el flujo de la Inversión Extranjera Directa proveniente de España, o es ajeno a su comportamiento? Se considera la IED como variable dependiente y el riesgo país, como independiente. Se asume de cierto modo que la IED representa la confianza del inversionista, sobre el comportamiento de las economías de análisis y que un incremento del riesgo país significaría según nuestra hipótesis que menos inversores estarían interesados en invertir en Colombia, Ecuador y Perú.

1.3 Hipótesis

La necesidad de crecimiento y desarrollo de todos los países, y la urgencia por transformar su estructura productiva y mejorar sus indicadores económicos y sociales, hace que dentro de su política macroeconómica se vea a la IED como una variable transversal a sus actividades

10 El PIB de A.L. en 2015 fue negativo en 0.6% y en 2016 en 1%, las predicciones para el 2017 consideran que podría crecer en alrededor del 1.3%.

11 La inversión originada en los Países Bajos no corresponde siempre a operaciones realmente procedentes de ese país, sino que por circunstancias específicas, generalmente tributarias, numerosas compañías extranjeras canalizan sus operaciones internacionales desde este país, a través de empresas interpuestas, creándose así una distorsión, respecto de la procedencia de los flujos, situación que es reconocida por la OCDE. (Cerón y otros, 2014, p. 10).

12 Datos del Registro de Inversiones Exteriores (RIE). Secretaría de Estado de Comercio, dependiente del Ministerio de Economía y Competitividad. España.

internas, sin embargo la singularidad de sus modelos de desarrollo y el componente político peculiar que caracteriza a varios de nuestros países de análisis, lleva a pensar en la constante riesgo país como un factor adverso para el asentamiento de la misma, razón por la que se plantea la necesidad de establecer una relación entre el riesgo país, medido a través de EMBI (Emerging Markets Bonds Index) y el ingreso de flujos de IED.

1.4 Metodología

A efectos de medir la incidencia entre las variables de estudio, se aplicará un **modelo de regresión lineal simple**, a través del cual (R^2) mediremos el porcentaje de variación de la IED por efecto de la variación del riesgo país, en los países objeto de análisis.

Para realizar el análisis de regresión propuesto, se cuenta con series de datos anualizadas que van de 1993 a 2016 en un total de 24 observaciones para cada uno de los países, con esta información se puede hacer una aproximación mediante un análisis de correlación para muestras pequeñas (menos de 30 datos), dónde la Inversión Extranjera Directa (IED) es la variable dependiente y el Riesgo País (EMBI) es la variable independiente. De esta forma, se han especificado modelos sin intercepción para cada uno de los tres países del análisis: Colombia, Ecuador y Perú, con la siguiente forma funcional:

$$IED_{pt} = b_1 EMBI_{pt} + e_{pt}^{13}$$

Dónde:

IED_{pt} = Es la inversión extranjera directa para cada país en cada período.

b_1 = coeficiente de la regresión que define el grado de asociación que existe entre las dos variables de análisis, que puede ser interpretado como la pendiente que establece cuánto varía la IED por cada punto básico adicional de EMBI.

$EMBI_{pt}$ = Es el riesgo país para cada país en cada período.

e_{pt} = Es el término de error para cada país en cada período que sigue una distribución normal con media 0 y varianza constante.

El análisis global y la confección de gráficos coadyuvarán también en el establecimiento de las conclusiones.

Es limitación importante de este trabajo el contar con solo 24 observaciones y no 30 como sugiere la estadística inferencial a efectos de conseguir un análisis robusto de series de tiempo o co-integraciones de largo plazo, así como la diversidad de información sobre el tema, debido posiblemente a la entrega desigual por parte de los países, la diferente metodología utilizada en la agregación, etc. El estudio tiene como fuente de datos, JP Morgan Chase, para el cálculo del EMBI, el RIE, Ministerio de Economía y Competitividad de España, para los datos de la IED, la CEPAL, para otros datos sobre inversión e información oficial de los países para la caracterización de los países.

13 Se probaron otras especificaciones con intercepto y con logaritmos y en todas se mantiene el resultado de que existe una relación positiva entre la IED y el EMBI. Por otro lado, se ha mantenido la especificación propuesta, por simplicidad, tanto en la especificación como en la interpretación.

2. MARCO TEÓRICO

El problema de estudio requiere la teorización de dos conceptos:

2.1. Conceptualización de la Inversión Extranjera Directa

La IED se define como la inversión de una empresa de un país (inversor) en otro país (receptor), en donde el inversionista extranjero posee al menos el 10% de la empresa en la que realiza la inversión. OCDE (2011).

La Globalización y/o transnacionalización de la economía y el crecimiento de los flujos de IED a nivel mundial explican por sí solos la importancia de la movilidad del capital, con fines de explotación de ventajas comparativas y competitivas de cada uno de los países, así como la búsqueda de rentabilidad económica en correspondencia a los niveles de riesgo.

La IED puede verse desde dos ópticas, una que incide positivamente en el desarrollo económico de los países¹⁴ y otra, la necesidad de expansión del capital, desde la visión del modelo neoliberal, que busca ganancias.

La teoría de los grandes organismos multilaterales, como el FMI, la OCDE, el BM y la CEPAL, apuntan hacia la IED, como un factor externo de repercusiones internas en la gestión económica de las naciones¹⁵, situación que se colige cuando en el marco para medir el bienestar y progreso (OECD 2011) se incluye el capital económico, entre otros, como elemento que da sustentabilidad al bienestar en el tiempo.

La conclusión respecto de la inversión podría ser entonces, que si bien, su expansión genera costos importantes para los países receptores, también permite la transformación de su estructura productiva y el fortalecimiento de sus indicadores económicos y sociales.

2.1.1 Teorías Explicativas sobre la Inversión Extranjera

2.1.1.1 Teoría del Comercio Internacional

Tiene su fundamento en el modelo de Heckscher-Ohlin, compuesto por dos teoremas, el primero, (H-O) que señala que un país tiende a exportar la mercancía cuya producción requiera el uso intensivo del factor relativamente abundante y barato e importar la mercancía cuya producción requiera el uso intensivo del factor escaso y caro (Durán et al, 2013)¹⁶ y el segundo relacionado con los precios de los factores, que sugiere que el comercio internacional da lugar a la igualación en las remuneraciones relativas y absolutas (Krugman y Obstfeld 1997).¹⁷

2.1.1.2 Enfoque Industrial

Señala que la finalidad de la IED es explotar las ventajas competitivas o capacidades específicas de las empresas, situación que las otorga cierto poder monopolístico en el mercado y competitividad frente a las empresas del país receptor de la inversión.

14 En base a la visión desde las Naciones Unidas (2002), OCDE (1996)

15 El capital natural, el capital económico, el capital humano y el capital social, son elementos considerados para dar sustentabilidad al bienestar en el tiempo, (OECD 2011). How's life? Measuring well-being, en: Conoce el trabajo estadístico de la OCDE. OCDE.

16 Como se cita en, (Cerón y otros, 2014). La Aportación de las Empresas Españolas a las Economías de L.A. Un Balance. Pág. 26.

17 Como se cita en, (Cerón y otros, 2014). La Aportación de las Empresas Españolas a las Economías de L.A. Un Balance. Pág. 26.

2.1.1.3 El paradigma ecléctico de Dunning o modelo OLI

La Teoría Ecléctica de Dunning, sobre la IED, es un marco de referencia muy reconocido para explicar el flujo de capitales entre países. Según Dunning además de la estructura de la organización es preciso añadir y conciliar factores, como, la propiedad, la ubicación o localización y la internalización de la empresa, de manera de garantizar una rentabilidad de la IED.

El aporte de Dunning permite clasificar los factores en dos grupos: a) Factores de Oferta, en donde se incluyen las ventajas competitivas de la empresa y b) Factores de demanda, en donde se encuentra la localización, factores que deben ser analizados previamente a la selección del mercado externo de destino. Estos factores, pueden integrarse a las características propias de la economía y en el marco jurídico y político. (Perez 2008). Para Dunning el cumplimiento de las 3 condiciones es vital para que la empresa se convierta en internacional.

2.2 Conceptualización del Riesgo País

El riesgo país tiene importancia a la hora de concretar flujos de capital entre países, dados por transacciones comerciales y financieras y está directamente relacionado con la eventualidad de que un estado soberano no pueda cumplir con sus obligaciones internacionales contraídas con agentes externos. Su concepción no es reciente, adquiere relevancia a partir de la moratoria de la deuda latinoamericana iniciada por México en 1982. Es esta crisis de pagos la que lleva a las autoridades monetarias y financieras internacionales y a la banca norteamericana a incursionar en el tema de riesgo.

El riesgo país es un concepto amplio y suele asociarse a la inseguridad económica, el Banco mundial, a través de su Agencia Multilateral de Garantías para las Inversiones (MIGA) lo define como: “riesgos asociados a las acciones del gobierno que restringen el derecho de un inversor a beneficiarse de sus activos o reducen el valor de la firma”¹⁸.

2.2.1 Las Calificadoras de Crédito y la Calificación

Surgen de la necesidad de conocer el nivel de confiabilidad de recuperación de recursos. La determinación de la capacidad de pago de las emisiones de la deuda externa soberana de un país, recaerá en las calificadoras de riesgo, clasificadoras de créditos o agencias de rating, empresas que se dedican a la calificación de productos financieros, de empresas o estados.

El mercado del riesgo está controlado por tres grandes compañías, que captan aproximadamente el 90% de productos, Moody’s Investor Service, Standard & Poor’s y Fitch Ratings¹⁹. Las categorías se refieren a la Calificación crediticia de **emisiones soberanas en moneda extranjera**.

2.2.2 El Índice EMBI (Emerging Markets Bond Index)

El EMBI (Emerging Markets Bond Index) o índice de bonos de mercados emergentes es uno y tal vez el más práctico indicador del riesgo país y está calculado por JPMorgan Chase, una empresa multinacional estadounidense, de servicios financieros, líder en inversiones bancarias y gestión de activos, considerado como el mayor representante en el mundo de las inversiones.

18 Definición de MIGA. World Investment and Political Risk, 2011.

19 Standard & Poor’s y Moody’s Investor Services (Estados Unidos), Fitch-Ratings (Estados Unidos y Reino Unido).

La metodología de cálculo del índice EMBI, consiste en establecer la diferencia entre las tasas de interés que pagan los bonos en dólares emitidos por los diferentes países y la tasa que pagan los bonos del tesoro de los estados unidos (Treasury bill), los cuales están considerados libres de riesgo, o tienen riesgo soberano cero, que es lo mismo. Este diferencial denominado *spread o swap* se expresa en puntos, 100 puntos equivalen a un punto porcentual en la tasa de interés de los bonos de los países evaluados.

2.2.3 Credit Default Swap (CDS) - (Permuta Financiera de Crédito)

Los Credit default swap o seguros de incumplimiento, son otro indicador del mercado para medir el riesgo país, a través del nivel de spread del mercado.

Un CDS se define como un contrato bilateral, over the counter (OTC), de protección, entre un comprador y un vendedor, de activos financieros, en fechas futuras. Otra conceptualización la refiere como:

“Un derivado financiero que permite transferir el riesgo de crédito... mediante el cual el comprador de protección transfiere al vendedor de protección el riesgo de que se produzca un evento de crédito especificado en el contrato, como quiebra, impago, reestructuración, incumplimiento de obligaciones, repudio, etc., por parte de una empresa o emisor soberano (la entidad de referencia del contrato). El comprador de protección paga una prima periódica sobre el nominal, expresada normalmente en tipo anualizado, que se denomina spread, hasta el vencimiento del contrato o hasta que se produzca el evento de crédito del que protege el contrato”. (Iranzo, 2008, p.25)

“Al tratarse de un contrato que cubre el riesgo de crédito, la cuantía de la prima de los CDS proporciona información sobre la calidad crediticia de las entidades de referencia. Los aumentos de los spreads indican aumentos del riesgo, los descensos disminución del riesgo. Por lo tanto, en el caso de que la entidad de referencia sea un estado soberano, la prima del CDS se puede utilizar como indicador de riesgo-país”. (Iranzo ,2008, p.25).

Los indicadores EMBI y el spread de los CDS son muy importantes y referenciales sobre la evaluación del riesgo soberano, para los agentes económicos, sin embargo, uno de los reparos atribuidos está en “el excesivo valor asignado a los acontecimientos de corto plazo, que pueden provocar alteraciones significativas a nivel de las primas” (Iranzo 2008, pág. 26) a diferencia de las calificaciones otorgadas por las agencias de rating que involucran en su análisis factores globales y de largo plazo.

Índices de Evaluación de la IED

Organismos internacionales como la Fundación Heritage, el BM, la CFI, la UNCTAD se han preocupado de medir a través de índices, el interés inversor que América Latina despierta a nivel mundial mediante la construcción de diversos indicadores.

2.3.1. Índice de Libertad Económica, es elaborado por Heritage en colaboración con Wall Street Journal y analiza el nivel de intervención del sector público en la economía, considerando la promoción o limitación de la capacidad de operación de las empresas del sector privado.

La metodología de determinación del índice considera diez componentes: derechos de propiedad, corrupción, libertad fiscal, gasto público, libertad empresarial, mercado de trabajo, libertad monetaria, libertad comercial, libertad de inversión y libertad financiera. Su clasificación en una escala de 0 a 100, la ponderación y promedio de las puntuaciones obtenidas, generan el grado de libertad económica global, con categorizaciones específicas *de mayormente libres, moderadamente libres, mayormente controladas y reprimidas*.

Tabla 1. INDICE DE LIBERTAD ECONOMICA,
(Promedio General²⁰), 178 economías evaluadas

País/Año	2013	2014	2015	2016	Clasificación-Economía 2016
Colombia	69.6	70.7	71.7	70.8	Mayormente libre
Ecuador	46.9	48.0	49.2	48.6	Reprimida
Perú	68.2	67.4	67.7	67.4	Moderadamente libre

Fuente: The Heritage Foundation 2016

Proyecto Doing Business, mide la calidad y eficiencia de las normas que regulan la actividad empresarial en 189 economías del mundo. Los criterios metodológicos fueron definidos por DJANKOV y otros (2002), con el objetivo de comparar el marco jurídico regulador de los países implicados, sobre la base de factores relacionados con el ambiente para hacer negocios, tales como: coste de apertura de negocios, registro de propiedades, comercio transfronterizo, pago de impuestos y la protección de los inversores. (Cerón y otros, 2014, es liderado por el Banco Mundial.

Tabla 2. ÍNDICE DOING BUSINESS / FACILIDAD PARA HACER NEGOCIOS
(Lugar dentro de 189 economías), 2016

País	Puesto No.
Perú	50
Colombia	54
Ecuador	117

Fuente: A World Bank Group Flagship Report. Doing Business 2016

2.4 Resultado modelo lineal de análisis correlacional

Tabla 8. Resumen del análisis correlacional IED y EMBI²¹

País	R ² ajustado	Valor F	P-value de F*	Coefficiente b1	t-estadístico de b1	P-value de t*
Colombia	0,4090	19,0050	0,0003	520,9069	4,3595	0,0002
Ecuador	0,2638	10,2018	0,0042	122,9108	3,1940	0,0040
Perú	0,1498	5,5117	0,0283	1005,1214	2,3477	0,0279

*El criterio de decisión es que si el p-value es menor al 5%; su complemento, el nivel de confianza, es de por lo menos el 95%.

20 **Rango de puntos:** (70-79.9) mayormente libre; (60-69.9) moderadamente libre; (50-59.9) mayormente controlada; (0-49.9) Reprimida.

21 Se han realizado las pruebas de normalidad de los errores y de heterocedasticidad de los errores y los modelos si cumplen con los supuestos establecidos.

Como se puede observar en la tabla, el valor predictivo (medido por el R^2 ajustado) de los modelos especificados, es de: medio en el caso de Colombia y bajo para el caso de Ecuador y Perú, es decir que para el caso de Colombia, el 40.9% de la variación en la IED es consecuencia de la variación del EMBI y el 59.1% restante de la variación de la IED corresponde a otros factores, mientras que para Ecuador y Perú solo el 26.3 y 14.9% de la variación en la IED es consecuencia de la variación del EMBI y el 73.7 y 85.1 de la variación de la IED corresponde a otras causas.

Así mismo, las especificaciones de los modelos pasan la prueba F lo cual indica que las especificaciones son estadísticamente adecuadas, es decir, que la variación del EMBI, explica la variación de la IED.

En cuanto a los coeficientes (b_1), se puede observar que para el caso de Colombia y Ecuador son estadísticamente significativos al 99% de confianza, en tanto que para el caso del Perú lo es al 95% de confianza. Así mismo, el signo positivo²² de los coeficientes refuerza la hipótesis de que existe una relación de tipo directa entre IED y EMBI. Por otro lado, los valores de los b_1 responden a la pregunta de ¿en qué magnitud se encuentran relacionadas la IED y el EMBI? Y, se puede ver que, entre los tres países, la relación más fuerte la presenta Perú, lo cual quiere decir que: por cada punto básico adicional del EMBI el flujo de IED hacia dicho país aumenta en \$1.005 en promedio. Para el caso de Colombia es casi la mitad, con un aumento de \$520 en promedio y para Ecuador la relación es más baja con \$123 en promedio²³.

3. CONCLUSIONES

3.1 Generales:

América Latina como región está inmersa en el ámbito global, por tanto, es parte de los problemas económicos y sociales mundiales. Económicamente, con problemas de disponibilidad de recursos, afectada por la caída de los precios de sus principales productos de exportación y con cifras macroeconómicas que reflejan el lento ritmo de crecimiento de su producción bruta.

Perú, Ecuador y Colombia, países vecinos, con similitudes geográficas, económicas e idiosincráticas, comparten directamente los beneficios y problemas de la economía regional y global y buscan mejorar sus niveles de eficiencia y competitividad en el mercado regional y mundial.

La necesidad de expansión internacional, seguirá haciendo a estos países dependientes del financiamiento externo y de la IED, como una de las formas más viables para aumentar su capacidad productiva, diversificar su producción y buscar un lugar más competitivo en el ranking de naciones.

22 Aunque en principio podría contradecir la hipótesis primaria del documento, hay que considerar que se están tomando dos periodos de análisis, para el documento central de 2000 a 2016 (donde se incluye el boom de las materias primas 2003-2013) y para el modelo lineal de 1993 a 2016. El modelo no invalida la hipótesis primaria, sino que da una alerta de que se pueden llegar a diferentes conclusiones si se toman en cuenta diferentes períodos.

23 Vale siempre destacar que el análisis de correlación presentado en este análisis no implica necesariamente causalidad, para llegar a establecer evidencia de esto último se requieren más datos y otras técnicas de modelación más exhaustivas.

3.2 Específicas

La IED española en Colombia, Ecuador y Perú, en el período 2000-2016 representa un porcentaje promedio cercano al 8%, frente al total de inversión extranjera recibida por Latinoamérica desde la península ibérica.

La Calificación de riesgo concedida por las 3 más grandes calificadoras internacionales, Moody's, Fitch Ratings y Standard & Poor's, es coherente con el desenvolvimiento macroeconómico descrito. El caso más crítico es para el Ecuador, mientras que los desempeños de Perú y Colombia los convierte en destinatarios de IED.

Los resultados de la aplicación del modelo de regresión lineal de análisis correlacional (al tomar en cuenta 24 observaciones,) discrepan con la expectativa empírica sobre una disminución de la IED frente a un incremento del EMBI, situación que podría deducirse de la observación simple.

Las variaciones de la IED en los 3 casos: Colombia, Ecuador y Perú, se deben solo parcialmente a la variación del índice EMBI, en efecto, según R^2 para el caso de Colombia el 40.9% de la variación en la IED es consecuencia de la variación del EMBI y el 59.1% restante de la variación de la IED corresponde a otros factores, mientras que para el caso de Ecuador y Perú solo el 26.3% y 14.9 % de la variación de la IED es consecuencia de la variación del EMBI y el 73.7% y 85.1% de la variación de la IED corresponde a otras causas.

El coeficiente b_1 muestra que el riesgo no influye obligatoriamente de manera negativa sobre los flujos de IED, sino que depende del período de análisis. Una explicación alternativa para este tipo de comportamiento es que los inversores buscan aumentar su rendimiento mediante el aumento del riesgo.

Entre las otras causas que afectan la variación de los flujos de IED estarían factores como la propia dinámica de su crecimiento, la incursión en proyectos específicos, el tamaño del mercado, la innovación, etc., elementos que se describen en el desempeño macroeconómico en los casos de Colombia y Perú. En el caso de Ecuador la reducción puede estar determinada por el comportamiento macroeconómico y político.

Índices como el de libertad económica, el doing business, y el de atracción de la IED corroboran la existencia de múltiples factores en el acceso de la IED. Así, mientras Colombia y Perú demuestran ser economías libres y con un ambiente empresarial seguro (puestos 50 y 54), Ecuador está concebido como una economía reprimida (puesto 117 entre 189 economías 2016).

El impacto final de la inversión extranjera en el desarrollo de los países analizados sigue siendo un factor determinante en su desempeño macroeconómico general y en el incremento de su producción y productividad, sin embargo, su participación depende de factores endógenos y exógenos, evidenciados por las calificadoras de riesgo, por el (EMBI), por sus tamaños de mercado, niveles de rentabilidad, contexto político entre otros.

Los datos históricos y el análisis realizado permiten concluir que son una serie de factores los determinantes del ingreso o no de la IED, descartándose que sea exclusivamente el riesgo país, medido a través del EMBI el factor determinante, conforme lo determina la aplicación del modelo econométrico, con lo cual se responde la hipótesis de trabajo, es decir que el índice no constituye factor definitivo sobre los flujos de IED.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Alcalde, J. (2014). La liberalización de la inversión extranjera directa en América Latina: un breve enfoque comparativo de Brasil, Chile, Perú y el Grupo Andino. *Apuntes: Revista de Ciencias Sociales*, (41), 3-33.
- Álvaro Moya, A. (2011). *Inversión directa extranjera y formación de capacidades organizativas locales: un análisis del impacto de Estados Unidos en la empresa española (1918-1975)*. Universidad Complutense de Madrid, Servicio de Publicaciones.
- Arce, Oscar; González, Javier: San Juan, Lucio. (2010). El Mercado de Credit Default Swaps: Áreas de vulnerabilidad y respuestas regulatorias. Comisión Nacional del Mercado de Valores. (CNMV). España. Documentos de trabajo No. 42.
- Banco de la República de Colombia. 2015. Recuperado marzo 2016. www.banrep.gov.co/es/-estadísticas.
- Banco Central del Ecuador. Información Estadística. 2015. Recuperado marzo 2016. www.bce.fin.ec
- Banco Central de Reserva de Perú. 2016. CUADRO 37, **INDICADORES DE RIESGO PARA PAÍSES EMERGENTES**: Índice de Bonos de Mercados Emergentes (EMBIG). Recuperado octubre 2016. www.bcrp.gob.pe/docs/Estadisticas/Cuadros-Estadisticos/NC_037.xls.
- Buigues, P., Jacquemin, A., Wyplosz, C., & Fumás, V. S. (1992). Inversión extranjera directa y exportaciones en el Mercado Común: aspectos teóricos, empíricos y de política económica. *Moneda y crédito*, (194), 59-106.
- Carlos, Razo. Comportamiento de la IED en el mundo y ALC, su incidencia en la agricultura y la vida rural %, Presentación Power Point, Congreso sobre inversión extranjera en agricultura, IICA CEPAL, Naciones Unidas, Centroamérica, 2008, en ...
- Centro de Estudios Latinoamericanos (CESLA). 2015. Universidad Autónoma de Madrid. www.cesla.com/centros-de-estudios-latinoamericanos.php.
- Cerón Cruz, Juan y otros. La Aportación de las Empresas Españolas a las Economías de Latinoamérica: Un Balance. Universidad Autónoma de Madrid. Doc. n.13/2014.
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), *La Inversión Extranjera Directa en América Latina y el Caribe, 2015* (LC/G.2641-P), Santiago de Chile, 2015.
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), Balance Preliminar de las Economías de América Latina y el Caribe, 2014, (LC/G.2632-P), Santiago de Chile, 2014.
- Díaz Porras, Rafael; Valenciano, Andrey. (2011). Inversión Extranjera Directa y Desarrollo sostenible en espacios rurales. *Revista Comercio Exterior* 2011. Bancomext.
- Díaz, R., Valenciano, A. (2011). La inversión extranjera, d. Y. S. Inicio. Aeronáutica automotriz comercio internacional maquila secciones. Facultad de CC.EE. y EE. Instituto L.R. Klein - Centro Gauss.
- El Blog Salmón. 2015. Economía y Finanzas. Recuperado octubre 2015. www.elblogsalmon.com.
- Expansión. Datos Macro.com. 2015. Recuperado octubre 2015. www.datosmacro.com/divisas/usa.
- Fontagné, L. (1999), "Foreign Direct Investment and International Trade: Complements or Substitutes?" OECD Science, Technology and Industry Working Pa-

- pers, 1999/03, OECD Publishing. Recuperado octubre 2015. <http://dx.doi.org/10.1787/788565713012>.
- Gestión (2015). El Diario de Economía y Negocios de Perú. Recuperado 16,17 y 18 de noviembre, 2015. www.gestion.pe.
- Gómez, E. R. (2013). La Calificación del Riesgo Soberano. *Téc Empresarial*, 2 (2), 21-27.
- Graham, E. M., Bean, C. R., & Romero, L. R. (1992). Los determinantes de la inversión extranjera directa: teorías alternativas y evidencia internacional. *Moneda y crédito*, (194), 13-58.
- Iranzo, S. (2008). Introducción al riesgo-país. Banco de España.
- Luna Osorio, Luis. (2015). Boletines Económicos. www.solocquenadacbyllunao.blogspot.com.
- Mallampally, P., & Sauvart, K. P. (1999). La inversión extranjera en los países en desarrollo. Finanzas y desarrollo: publicación trimestral del Fondo Monetario Internacional y del Banco Mundial, 36(1), 34-37.
- Márquez Covarrubias, H., & Delgado Wise, R. (2011). Una perspectiva del sur sobre capital global, migración forzada y desarrollo alternativo. *Migración y desarrollo*, 9(16), 3-42.
- Ministerio de Economía y Competitividad. Secretaría de Estado de Comercio, Registro de Inversiones Exteriores (RIE). España 2015.
- Morales, J. (2010). Inversión extranjera directa y desarrollo en América Latina. *Problemas del desarrollo*, 41(163), 141-156.
- Moyo, Dambisa (2009). Dead aid.
- OCDE. (2014). El trabajo estadístico de la OCDE 2013-2014. E-book. Recuperado noviembre 2015. <http://www.oecd.org/centrodemexico/laocde/El%20trabajo%20estad%C3%ADstico%20de%20la%20OCDE%20EBOOK.pdf>.
- OCDE. Estudios Económicos de la OCDE. Colombia. Visión General. Enero 2015.
- OCDE. Project, (2015). Educación Financiera en la Red. Proyecto dentro de la iniciativa lanzada por la OCDE, la Comisión Europea y distintas instituciones nacionales e internacionales, tendente a la promoción de la educación financiera de los ciudadanos. Recuperado 11.11. 2015. http://www.edufinet.com/index.php?option=com_content&task=view&id=1043&Itemid=178.
- Olivié, I., Pérez, A., & Macías, C. (2010). La “caja negra” del impacto de la inversión directa en el desarrollo: propuesta de un marco teórico. *Madrid, Real Instituto Elcano*.
- Oleas, Sebastián; Mosquera, Santiago; Bucaram, Santiago. La Situación Fiscal del Ecuador. *Koyuntura* No. 54. octubre 2015.
- Pérez Hernández, F. (2013). La transferencia de conocimiento a través de la entrada de inversión extranjera directa y el efecto moderador de la capacidad de absorción: Especial referencia al caso español.
- Rodríguez, N. D. (2012). El riesgo país en la inversión extranjera directa: concepto y modalidades de riesgo. *Papeles de Europa*, (25), 109-129.
- Rojas-Arbeláez, M. E., & Duque-Maya, A. F. (2014). *Impacto del aumento de la calificación de riesgo soberano de Colombia sobre el producto interno bruto, la inversión extranjera directa y la balanza comercial* (Doctoral dissertation, Escuela de Ingeniería de Antioquia).
- Secretaría de Estado de Comercio (SEC). (2015). Datos del Registro de Inversiones Exteriores (RIE). Base de Datos pública. Recuperado octubre 2015 <http://datainves.comercio.es/index.htm>.

- Toache, V. L., Amado, J. R., & Toache Berttolini, G. (2015). La inversión extranjera directa en América Latina: financiarización, desplazamiento y exclusión. *Revista Mexicana de Ciencias Agrícolas*, 1(1), 265-272.
- U.S. Securities & Exchange Commission. (2015). Recuperado octubre 2015. www.sec.gov/investor/espanol/quehacemos.htm.2015.

MIGRACIÓN INTERNACIONAL: UN ANÁLISIS DESDE LA PERSPECTIVA ADUANERA ECUATORIANA AL MENAJE DE CASA Y EQUIPO DE TRABAJO

Francisco Mila Carvajal

Pontificia Universidad Católica del Ecuador sede Esmeraldas
dionymila7@gmail.com

Mónica Vergara Toro

Pontificia Universidad Católica del Ecuador sede Esmeraldas
Monica.vergara@pucese.edu.ec

Fernando Díaz

Pontificia Universidad Católica del Ecuador sede Esmeraldas
carlos.diaz@pucese.edu.ec

Paul Vera Moran

Pontificia Universidad Católica del Ecuador sede Esmeraldas
paul_veramorán@outlook.com

Resumen

El presente trabajo analiza el fenómeno migratorio de regreso de ecuatorianos y las últimas normativas aduaneras del Ecuador para la importación del menaje de casa y equipo de trabajo, examinando el comportamiento del retorno de los migrantes ecuatorianos desde la perspectiva aduanera, además, muestra estadísticas referentes a número de declaraciones aduaneras por los lugares autorizados para la entrada de mercancías al territorio ecuatoriano, adicional, aborda la correcta forma para gestionar es tipo de importación. El objetivo es analizar el comportamiento y procedimiento de las declaraciones aduaneras por los diferentes distritos del Ecuador en el período 2011-2017, sumado esto, el tipo de investigación es cuantitativa, de alcance descriptivo y método deductivo, con técnicas de observación participativa y análisis estadístico. Sus resultados muestran que se presentaron 19.374 DAI, representado un valor, costo seguro y flete (CIF) \$ 229.648.315,98, el retorno en promedio es de 65 países diferentes alrededores del mundo.

Palabras claves: Migración, aduana, menaje, importación

Abstract

This paper analyzes the Ecuadorian return migration and the recent customs regulations on the importation of household goods and work equipment in Ecuador. In addition, it shows information about Custom Import Declarations (CID) data in authorized places of merchandise entry in Ecuadorian territory, and it addresses the correct way to manage this type of importation. The purpose is to analyze the behavior and procedure of the customs declarations by the different districts of Ecuador in the period 2011-2017, through a quantitative and descriptive research, with a deductive method, using participatory observation techniques and statistical analysis. The results show that 19,374 CIDs were presented, and a cost insurance and freight (CIF) value of \$ 229, 648,315.98, the return on average is from 65 different countries around the world.

Keywords: Migration; custom; household goods; importation

1. INTRODUCCIÓN

En 1999 el Ecuador tuvo una transición monetaria, se cambió de moneda legal sucre al dólar americano, esto originó una crisis económica, provocando que una gran cantidad de personas salgan del país. La crisis produjo una migración masiva internacional, aproximadamente 700.000 ecuatorianos salieron del país en 1998, la pobreza urbana pasó del 36% al 65% (Larrea, 2004)

Luego de 9 años del fenómeno migratorio en Ecuador, otra crisis involucra a los ecuatorianos, pero esta vez, es una crisis mundial, que dio como resultado, el regreso de ecuatorianos que estaban alrededor del mundo. Los efectos de la crisis se sintieron a partir del 2009-2011 y países como Argentina, Chile, Colombia, Bolivia, Paraguay, México, Perú, Uruguay y Ecuador firmaron convenios sobre el plan retorno voluntario con España (Rodríguez, 2009), que consiste en permitirles el ingreso al territorio ecuatoriano de los bienes que han adquiridos en el exterior libre del pago impuestos, incluyendo un vehículo nuevo o usado, a esto se lo ha denominado menaje de casa y equipo de trabajo.

Dentro de los planes de bienvenida o retorno, se incluyeron medidas de exoneraciones o franquicias para el menaje de casa de los ciudadanos que, habiendo tenido su residencia en otro país, retornan a su lugar de origen; la normativa aduanera internacional, regula lo referente a los efectos personales de viajero y menajes de casa, sin diferenciar si son nacionales o nacionalizados que retornan a sus orígenes, para el efecto, los gobiernos comienzan a legislar para dar beneficios tributarios.

Con el plan retorno adoptado, se han diseñado normas específicas para la operatividad de cada uno de los procesos, y los constantes cambios y alcances a la ley, han generado ciertos inconvenientes en la importación de menaje de casa y equipos de trabajo al territorio ecuatoriano que se plantean a continuación.

Existe un desconocimiento por parte de los migrantes respecto a la correcta aplicación de las normativas, producto de esto, se incurren en elevados gastos por demora, que en ocasiones termina con el decomiso o abandono de la carga, adicional, hay mucha desinformación en los países de origen respecto a los parámetros admisibles, lo que tiene como resultado, el embarque de bins que no responden a los establecidos en la normativa aduanera, y provoca una separación de la carga no permitida, que a su vez, prolonga el proceso de nacionalización aumentando sustancialmente los costos logísticos.

Otro importante componente, es la inadecuada utilización del beneficio como centro almacenamiento y distribución de carga de diversas personas, mediante consolidación para su posterior envío. Otro factor, es la descontextualización del migrante respecto a la localización de instituciones que emiten documentos necesarios para la nacionalización de las mercancías. Conforme a lo anterior, se establece la siguiente interrogante: ¿cuál es el comportamiento de las declaraciones aduaneras por los diferentes distritos del Ecuador durante el período 2011-2017?

Por lo tanto, el presente es una contribución a los migrantes que pretenden regresar al Ecuador, para facilitar el proceso de gestión en la nacionalización del menaje de casa y equipo de trabajo, además, otorga información útil para facilitar la contextualización del migrante en territorio nacional, permitiendo minimizar el tiempo, complementariamente, aborda todas las áreas relativas al menaje de casa, busca además contribuir a la mejora en las declaraciones aduaneras para reducir los tiempos y costos para los migrantes, en consecuencia,

se plantea como objetivo: Analizar el comportamiento y procedimiento de las declaraciones aduaneras por los diferentes distritos del Ecuador en el periodo 2011-2017

2. DESARROLLO DEL TRABAJO

2.1 Estado del arte

La migración es un fenómeno que data de los orígenes del hombre, llevando desde entonces procesos de cambios significativos para las estructuras sociales y económicas de los pueblos. Los desplazamientos pueden ser motivados por distintas razones, desde cambios en las condiciones medioambientales (principales motivos en épocas primitivas), hasta razones de índole económico y político. Este fenómeno ha sido estudiado desde diferentes enfoques, en el que convergen aspectos antropológicos, demográficos, económicos, históricos, geográficos y sociológicos (Simmons, 1991; Micolta, 2005).

Sin embargo, al tratarse de un campo multidisciplinar, no existe una definición ni una teoría única que responda a las causas y consecuencias de las migraciones internacionales. Los estudios sobre los procesos de desplazamientos de los individuos se han relacionado mayormente con asuntos económicos, abordando, en la mayoría de los casos, temas específicos como la fuerza de trabajo.

En este sentido, las aproximaciones teóricas del fenómeno migratorio siguen siendo limitadas (García, 2003; Massey et al., 1993; Simmons, 1991) en tanto buscan explicar, no solo su impacto en los individuos, sino también sus efectos sobre el contexto social y económico del país expulsor y receptor. Por la amplitud y complejidad analítica que caracteriza al proceso migratorio, es difícil encontrar una teoría ideal para las investigaciones de este campo (Massey et al., 1993; Arango, 2000; García, 2003).

Primeros aportes al campo de estudio migratorio

Los aportes de Adam Smith (1776) y Thomas Malthus (1798) al estudio migratorio, aunque transversales a este fenómeno, han sido claves para estudiar las migraciones internacionales, especialmente como un elemento importante para el crecimiento económico.

De acuerdo con las contribuciones de la escuela clásica (y más adelante la neoclásica), el libre comercio y la libre movilización de la fuerza de trabajo contribuyen a la maximización de los factores productivos. Tanto para Smith como para Malthus las diferencias salariales de los países son uno de los principales motivos para que se produzcan las migraciones.

Más adelante lo que se conoce como la teoría neoclásica, quizá la más importante para el ámbito de los estudios de la migración, genera un marco más preciso para entender los procesos de desplazamientos, tanto en términos geográficos, como económicos y sociales. Entre los aportes más resaltantes se encuentran las “leyes” migratorias de Ernest George Ravenstein desarrolladas en 1885 (como se citó en Arango 1985) que permite entender algunos aspectos dentro de este fenómeno.

Ravenstein, a través de sus 12 leyes, ha sido uno de los pioneros en explicar que los avances industriales y comerciales constituyen una de las principales motivaciones de la migración. Ravenstein también incluye en su estudio las características del migrante y la distancia como factores determinantes. Si bien el contexto histórico en el que el autor desarrolla su teoría es muy distinto al actual, muchos de sus aportes siguen vigentes.

Everett Lee, otro de los referentes más importantes en el estudio de fenómenos migratorios, parte en su estudio de los supuestos de Ravenstein, logrando complementar lo que se conoce como el modelo *push and pull factors* (Factores de empuje y atracción) (Durand, 2004, p. 114). Bajo el supuesto del modelo push-pull, los factores determinantes en los procesos de migración están ligados, en primera instancia, a coyunturas decisivas en el lugar de origen, como, por ejemplo, la falta de oportunidades laborales, salarios bajos, baja calidad de vida, amenazas políticas o religiosas.

Por la naturaleza de esta investigación, se hace énfasis justamente en lo que se conoce como “la migración de retorno”. Hasta hoy solo se han esbozado algunas aproximaciones teóricas que tratan de explicar este fenómeno, priorizando mayormente los efectos psicológicos de los retornados y las complicaciones en las fases de reinserción laboral. No obstante, existen muchos otros elementos que pueden hacer de la experiencia de retornar, un proceso complejo para los individuos.

Aproximaciones teóricas de la migración de retorno

La migración de retorno, al igual que la migración internacional, carece de unanimidad en cuanto a definiciones concretas. En la amplia revisión bibliográfica es posible encontrar quienes se refieren a ella como reflujo, reemigraciones o simplemente migración de retorno (Castillo, 1997). De cualquier forma, todas se refieren al mismo proceso, “retorno de una persona al país de origen o de residencia habitual” (International Organization for Migration como se citó en Hirai, 2013, p. 95) ya sea que ocurra esto de manera voluntaria o forzada (deportaciones).

Aunque la migración de retorno se ha incluido de manera transversal en trabajos importantes ya mencionados, como el de Ravenstein, por ejemplo, no había sido considerada objeto de estudio específico hasta mediados del siglo XX. Dado que los procesos migratorios no siempre resultan exitosos para los individuos, es muy probable que éstos decidan retornar a su país de origen. Incluso al transcurrir varios años y habiendo alcanzado niveles óptimos en términos económicos, los individuos pueden simplemente querer regresar a su lugar de origen.

Tal como lo establece el estudio de George Gmelch (como se citó en Hirai, 2013), hay diversas razones para retornar, pero las más comunes son:

- a. Migrantes temporales, aquellas que han sido planeadas con un objetivo específico.
- b. Migrantes que por razones ajenas a su voluntad deben regresar a su país de origen.
- c. Los migrantes que regresan a su país de origen por razones psicológicas y/o afectivas.

Bajo cualquiera de estas clasificaciones, el proceso de retorno no es necesariamente más sencillo para el individuo de lo que fue el proceso de emigración. Existen diversos factores que pueden considerarse relevantes dentro de la migración de retorno y que pueden afectar tanto de manera psicológica como económica la reinserción social y laboral en el país de origen.

Por otro lado, es importante resaltar que los procesos migratorios no pueden de ninguna manera verse como acontecimientos estáticos o definitivos, es decir, cuando se habla de migración de retorno, no implica necesariamente que el individuo no emprenderá un nuevo ciclo de emigración a otro país.

En los países latinoamericanos, las políticas migratorias han estado enfocadas a los que regresan de forma voluntaria, adquiriendo bienes tangibles e intangibles, con el fin de

reinsertar desde el punto de vista económico, social y político, permitiendo la recuperación de recurso humano calificado y revertir la fuga de cerebro (Moncayo, 2011) (Schramm, 2011).

Un estudio, que hace referencia a las evidencias empíricas de la migración entre Ecuador y España, sostiene que los programas de retornos no han sido muy exitosos, puesto que el comportamiento fue informal y espontáneo, sin embargo, no significa que las políticas sean malas, sino que deben facilitar la reinserción y llegada de la población. El estudio menciona, además, que España es uno de los países con mayor cantidad de personas retornadas entre 65 y 85 mil (Moreno y Álvarez, 2017).

Adicional a lo anterior, Herrera y Martínez, (2015) mencionan, que el origen del retorno de ecuatorianos desde España y otros países obedece a los problemas económicos que afectó al país, perturbando a la inserción laboral y pérdidas de activos cuando las hipotecas se hicieron imposibles de pagar, por lo que empezaron el retorno a Ecuador.

Por su parte Palazuelos y Villarreal (2013), analizan que las iniciativas de vinculación de la migración y el desarrollo han estado marcadas por reformas, por lo que la reinserción laboral de los migrantes ecuatorianos no ha sido del todo satisfactoria.

Otro aspecto a tener con consideración, es el personal con un alto nivel académico que regresa, ecuatorianos y extranjeros; que en palabras de, Hitner, y Tapia (2018), señala que las políticas públicas referentes al plan retorno de becarios de doctorado ha sido adecuado, con una inserción laboral del 95%

Políticas públicas para los retornados: caso Ecuador

Después de vivir una intensa crisis económica y política a finales del siglo pasado, Ecuador enfrenta una ola masiva de emigración. Si bien no se trata de un fenómeno nuevo para el país andino, esta es una de las más importantes olas de movilización. Tradicionalmente, los destinos preferidos de los ecuatorianos han sido Europa y Estados Unidos, precisamente por tratarse de países desarrollados, donde los ciudadanos perciben calidad de vida y salarios apetecibles, incluso para personas con bajos niveles de preparación escolar.

Sin embargo, la crisis mundial de 2008 afectó principalmente las economías de Estados Unidos y los países de Europa, lo que obligó a muchos ecuatorianos a repensar su situación como inmigrantes en estos países. Ante esta situación el gobierno ecuatoriano, liderado en aquel entonces por Rafael Correa, creó un plan de reinserción para los retornados.

De acuerdo a la clasificación de Christian Schramm (2011) los migrantes ecuatorianos se ubican en tres tipos: los constantes, los fracasados y los buscadores. El primero de ellos hace referencia a los que viajaron por objetivos concretos, manteniendo la convicción de regresar y por ende un plan de retorno, especialmente por los fuertes vínculos emocionales con su núcleo familiar.

El segundo se refiere al grupo de los que no mantienen un plan de retorno, ya que se centra en su salida y en sus necesidades individuales. Su decisión de retorno va ligada a la falta de estabilidad social y económica en el país receptor.

Finalmente, el tercero se refiere a los que se marchan con el objetivo de establecer una nueva vida en el exterior. Al igual que el segundo, su decisión de retorno se debe a la imposibilidad de cumplir las expectativas, en este caso por fuerzas externas.

Plan de retorno bienvenido a casa

En 2011 el gobierno ecuatoriano propuso mediante decreto nacional n°888 un plan de retorno para los migrantes nacionales que decidieran, de manera voluntaria, regresar a su país. El objetivo del plan, según señalaban las autoridades ecuatorianas, era facilitar la reunificación las familias. Entre los principales beneficios que se le ofrecieron a los retornados se encuentran:

- La exención de impuestos para los retornados que deseaban traer a Ecuador menaje de hogar, vehículo y material de trabajo
- Créditos para emprendimientos y para vivienda, salud y educación

Sin embargo, los estudios de la investigación apuntan a que los procesos del plan de retorno, especialmente lo que concierne a exención de impuestos para menaje de hogar, vehículo y material de trabajo no han resultado tan sencillo para los ecuatorianos.

3. METODOLOGÍA

El tipo de investigación es cuantitativa de alcance descriptiva para conocer el comportamiento de las declaraciones aduaneras presentadas durante el periodo 2011-2017, adicionalmente, el método utilizado es deductivo, ya que mediante sus procesos es posible establecer conclusiones respecto a las declaraciones de menaje de casa y equipo de trabajo.

Las técnicas para la recolección de la información revisión documental estadística sobre las declaraciones aduaneras en el periodo analizado, sumado a esto, la observación participante, sobre los nuevos procedimientos para la nacionalización de menaje de casa y equipo de trabajo de acuerdo a lo establecido a la resolución 30 del SENA (Servicio Nacional de Aduana del Ecuador) para esto, se observó el proceso de nacionalización antes del arribo de la carga en contenedores, la observación fue hecha en el distrito de aduana de Esmeraldas durante un año.

Se analizó a 10 migrantes que regresa en cada una de las fases necesarias para la nacionalización de las mercancías, es decir, notaría, naviera, agente aduana, procesos de revisión física y transporte interno.

Los datos estadísticos analizados se tomaron de la base del SENA, para tener información oficial, se procedió a solicitarla al distrito de Esmeraldas respecto la declaración aduanera de importación (DAI), obteniendo la respuesta mediante oficio SENA-DDE-2017-0699-OF.

Para presente investigación no se utiliza ninguna fórmula estadística probabilística para seleccionar la muestra correspondiente, ya que se procesan el 100% de la población objeto del presente estudio, lo que representa 19.374 DAI durante el periodo comprendido entre 2011-2017, para luego, resolver la información mediante estadística descriptiva.

4. RESULTADOS DE INVESTIGACIÓN

Diversos países detallan en sus legislaciones, el procedimiento para beneficiarse del menaje de casa y equipo, en la tabla 1, se puede observar, las condiciones de Ecuador comparadas con países de Latinoamérica y España, expresados en dólares americanos.

Tabla 1. Comparativo de países: límites menaje de casa, equipo de trabajo y vehículo

País	Tiempo en el exterior	Bienes	Valor permitido	Estado		% Liberación
				Nuevo	Usado	
Argentina	≥ 2 años	Efectos personales		x	x	100
(Ley-Migración-25871, 2010)		Automóvil	\$15.000	x	x	100
Chile		Menaje de casa	\$5.000	x	x	75
(Ley 19128, 1992)		Útiles de trabajo	\$10.000			50
		Automóvil	\$10.000	x	x	100
		Camioneta				
Colombia		Efectos personales	2400 UVT	x	x	0
(Ley 1565, 2012)			\$26.236			
Bolivia		Menaje doméstico	\$50.000	x	x	100
(Reglamento Ley Aduanas Bolivia, 2000)						
Brasil	>1 año	Menaje y herramientas		x	x	100
(Ley de Aduanas de Brasil, 2018)						
Paraguay		Efectos personales	\$117.037	x	x	100
(Decreto 7355, 2011)		Herramientas	\$41.307			
		Vehículo	\$23.407	x	3 años	
Uruguay	>2 años	Menaje y herramientas		x	x	100
(Ley N° 18.250 Migración, 2008)		Vehículo				
México	≥6 meses	Menaje y herramientas			x	100
(Resolutivo Quinto de la Reglas Generales de Comercio Exterior, 2017)		Herramientas	\$5.000			
		Otras mercancías	\$1.000		x	
		Vehículo	\$10.000	x	x	
Perú	≥ 4 años	Menaje y herramientas		x	x	100
(Ley de Reinserción Económica y Social para el Migrante Retornado, 2013)		Vehículo	\$30.000			
España	≥1 año	Menaje y herramientas		x	x	100
(Reglamento de Franquicias Aduaneras, 2009)		vehículos				
Ecuador	≥2 años	Menaje de casa		x	x	100
(Decreto 888, 2011) (Resolución SEANE 30, 2011)		Equipo de trabajo	160 SBU	x	x	
		Vehículo	60 SBU	x	5 años	
		Motocicleta	21 SBU	x		

Elaborado por: Los Autores

En el caso de Ecuador la resolución 30 del Servicio Nacional de Aduana del Ecuador (SENAE), representa el complemento la normativa legal desde de la perspectiva aduanera, mediante esta resolución se han configurado cada uno de los procesos para la nacionalización de menajes de casa y equipo de trabajo, sumando a esto, un vehículo nuevo o usado; la resolución ha representado cambios significativos en los procesos, resulta importante mencionar, que esta resolución se fundamenta en el decreto ejecutivo 888 y registro oficial 545 del 29 de septiembre del 2011, en la resolución se plantea innovaciones importantes como es el caso de la inspección previa.

Se plantean, además, condiciones respecto a los límites en cuanto al arribo de la carga, configurando de esta manera, la exoneración del régimen, otro factor importante de indicar, es el tiempo de permanencia en el exterior y en el Ecuador, es decir, que el beneficio está condicionado al factor tiempo, apareciendo la figura de exento, no exento y no aplica el régimen, en este último, debe hacerse una importación regular.

El termino, no exento, es considerado menaje de casa y equipo de trabajo, pero con el pago de impuesto en la subpartida arancelaria propia de este tipo de régimen, que de acuerdo al arancel nacional de importaciones del Ecuador se ubica en el capítulo 98 por ser de tratamiento nacional. Otro componente importante, es la cantidad admisible en las prendas de vestir y accesorios, de acuerdo a lo que establece el artículo 7, de la resolución 30 del SENAE, es de 200 kg por cada miembro del núcleo familiar, sin el pago de impuestos, y hasta 200 kg de ropa y accesorios, con el pago de impuesto, en base a lo establecido en el artículo 8.

A continuación, en base a los resultados de la observación realizada, se establece el procedimiento para la importación de menaje de casa y equipo de trabajo basado en la resolución 30, 396 y sus modificaciones.

Importación de menaje de casa y equipo de trabajo con vehículo en 10 pasos

1. Declaración juramentada en origen o destino

La declaración juramentada representa todos los bienes que el importador bajo este régimen está declarando, como artículos de cocina, ropa y accesorios, que de acuerdo a la resolución 30 del SENAE en el Art. 7 establece 200kg, sin pagar impuestos y hasta 200kg con el pago de impuestos, incluyendo además el equipo de trabajo, y vehículo, todos estos artículos deben constar de manera detallada en una lista, si la declaración es realizada en origen debe estar consularizada, cuando es en destino debe hacerse ante un notario público.

2. Contratación del medio de transporte internacional en origen

Esta parte es muy importante para el proceso de nacionalización, va a depender del país de origen donde se encuentre el importador, los procedimientos se realizan en base a las políticas establecidas de ese país, además, tiene un efecto considerable si es aéreo marítimo o terrestre.

3. Llegada al territorio ecuatoriano

Cuando la carga arriba, es imperante retirar el conocimiento de embarque, este documento es el que otorga la titularidad de la mercancía embarcada, existen en el Ecuador tres modalidades dependiendo del medio de transporte, aéreo se lo conoce como guía aérea, marítimo BL (Bill of loading) terrestre CPI (carta de porte internacional).

Estos documentos son los habilitantes para el retiro de carga, necesarios para que el agente de aduana pueda hacer la declaración aduanera.

- Dependiendo de la empresa de transporte el importador debe cancelar unos rubros por gastos locales, que incluyen la impresión del documento, gastos administrativos, entre otros que en promedio son \$ 300.
- La carga marítima existe un valor de demora, que tiene su génesis cuando el importador no retira la carga dentro de los días establecidos por la naviera, dependiendo de las políticas de la empresa de transporte, pueden alcanzar hasta 120 usd, por cada día por contenedor.
- Las empresas de transportes marítimas detallan además en sus requisitos una garantía equivalente a 1000 usd y 500 usd, por contenedores de 40 y 20 pies respectivamente, cumpliendo con todos estos requisitos la naviera entrega un documento llamado carta de salida.

4. Registro del modelo de vehículo en el Servicio de Rentas Internas (SRI)

Este apartado tiene lugar cuando el importador migrante trae como parte del menaje de casa un vehículo, previo a la declaración de aduana debe gestionar la creación de un modelo en el SRI, el cual permite transmitir la declaración por parte del agente de aduana, y posteriormente la matriculación del vehículo, para la creación del modelo de vehículo se requiere los siguientes documentos

- Formulario 06 IVM - importadores o ensamblador SRI
- Factura comercial, título de propiedad del vehículo
- Documento de transporte
- Documentos de identificación personal

Todos estos documentos deben presentarse en una de las ventanillas del SRI y esperar el procesamiento del trámite, puede durar hasta 5 días hábiles. Se recibe un código de 5 dígitos como por ejemplo 64254

5. Inspección de la carga por parte de aduana

Antes de la transmisión de la declaración aduanera por parte del agente de aduana, se realizará un reconocimiento previo de la mercancía a cargo de la administración aduanera, la misma que consiste en la revisión detallada del contenido descrito en la declaración con la carga física, para esto, el importador personalmente o haciendo uso de un agente de aduana, presenta una solicitud por escrito al distrito aduanero respectivo adjuntando los siguientes documentos:

- Declaración juramentada
- Lista de menaje de casa y equipo de trabajo
- Factura/título de propiedad del vehículo
- Certificados de movimiento migratorio por cada miembro del núcleo familiar que regresa, este documento es otorgado por la policía de migración, es el record de las entradas y salidas del Ecuador.
- Certificado de migrante retornado, otorgado por el Ministerio de Relaciones exteriores

Al finalizar la revisión la aduana emitirá un informe de conformidad o no, si ha existido algún tipo de observación deberán subsanarse, el informe se convierte en obligatorio para la trasmisión de la declaración aduanera de importación (DAI).

6. Contratación de agente de aduana

El agente de aduana representa ser la persona natural o jurídica que cuya licencia otorgada por la aduana le faculta participar en el despacho de las mercancías. Con los documentos obtenidos durante todo el proceso, le permiten al agente de aduana transmitir la declaración aduanera, usando el sistema Ecupass²⁴, los funcionarios aduaneros reciben la declaración electrónica para el proceso de aforo documental correspondiente²⁵.

7. Pago de impuestos aduaneros (cuando proceda)

Este punto tiene lugar solo cuando existen inconformidades en el menaje de casa, es decir, el importador ha tenido que pagar impuestos, ya que este tipo de importaciones está exento, en este caso, debe dirigirse con la liquidación generada por el agente de aduana, a unos de los bancos y realizar el pago.

Los impuestos a pagar van a depender de la subpartida arancelaria, en el caso del menaje de casa y equipo de trabajo la subpartida es 9802100000, Ad-v²⁶ 0%, IVA 12%, FODINFA²⁷ 0.5%.

8. Aforo aduanero

Cuando el pago es realizado, el funcionario aduanero empieza la operación de revisión de la DAI y sus documentos con perfil de aforo documental, cuando se cumple con todos los parámetros requeridos, el funcionario aduanero respectivo autoriza la salida de la carga, de existir alguna inconformidad, el funcionario de aduana eleva una observación, que debe ser subsanada por el importador a través del agente aduanero.

9. Pago de almacenamiento

En esta parte es importante considerar que los costos de almacenaje dependen de la naturaleza de la carga, es decir, los costos de almacenamiento van a variar considerablemente si se trata de un contenedor o carga general, este pago es necesario para que el almacén temporal permite la salida de la carga, en contenedores en promedio es de 15 usd por día.

10. Contratación de transporte interno para traslado de la carga

Cuando se ha pagado todo el almacenaje como lo señala el punto anterior, el transporte interno puede retirar la carga del almacén temporal, cabe señalar, que los costos de transporte cambian dependiendo de la distancia y la naturaleza de la carga.

Es importante indicar que el régimen de menaje de casa y equipo de trabajo solo exonera los impuestos aduaneros, pero los gastos logísticos son de obligatoriedad, resulta prudente aclarar este punto para evitar confusiones conceptuales.

Para complementar lo redactado anteriormente se presenta a continuación el comportamiento de las declaraciones de menaje de casa y equipo de trabajo.

24 Sistema informático aduanero de Ecuador

25 Aforo documental, revisión de la declaración aduanera vía documentos

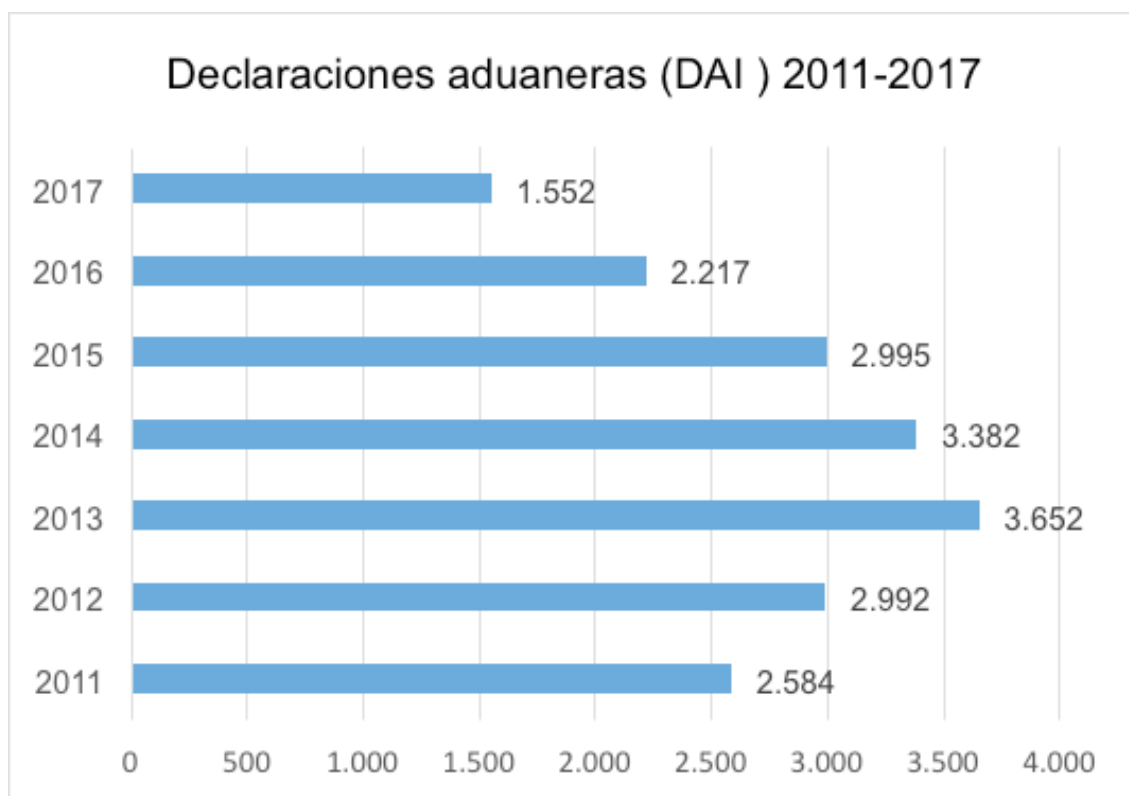
26 Impuesto porcentual cobrado a las importaciones, se cobra de la base CIF (Costo Seguro y Flete)

27 Fondo desarrollo de la infancia, tasa cobrada a las importaciones que ingresan al Ecuador

Menaje de casa, equipo de trabajo y vehículos importados en el período 2011-2017

El gráfico 1, muestra la cantidad de menajes de casa y equipos de trabajos importados durante el periodo 2011- 2017, destacando el año 2013 y 2014 con las mayores cantidades de DAI de un total de 19.374, cabe mencionar, que esos valores coinciden con los años de buen rendimiento económico del Ecuador, pero, se puede observar una tendencia hacia la baja a partir del año 2015, acentuando esa tendencia a finales del 2017, guardando relación con la desaceleración de la economía ecuatoriana en los años 2015-2017.

Gráfico 1. Declaraciones aduaneras menaje de casa y equipo de trabajo 2011-2017



Fuente: Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador (SENAE)

En el gráfico anterior, se observa el total de declaraciones realizadas en el Ecuador en los periodos analizados, sin embargo, en la tabla 2, se puede apreciar las declaraciones por distritos aduaneros, destacando principalmente el distrito de Guayaquil marítimo con el 78.16%, por ser el más grande del Ecuador, en el mismo sentido, Quito es 10.12%, sin embargo, el distrito de Esmeraldas, representa 1.17% del total nacional. Los resultados de las observaciones por el distrito aduanero de Esmeraldas reflejaron aglomeraciones en los procesos de nacionalización de menaje de casa y equipos de trabajo, encontrado en los procesos de revisión bienes que no cumplían con la normativa señalada.

Tabla 2. Declaraciones aduaneras de menaje de casa por distrito 2011-2017

Distrito	Total DAI	Porcentaje
028-Guayaquil - marítimo	15.143	78,16%
055-Quito	1.960	10,12%
019-Guayaquil - aéreo	1.191	6,15%
091-Cuenca	406	2,10%
073-Tulcán	303	1,56%
046-Esmeraldas	226	1,17%
082-Huaquillas	125	0,65%
109-Loja - Macara	14	0,07%
037-Manta	3	0,02%
127-Latacunga	2	0,01%
064-Puerto Bolívar	1	0,01%
Total general	19.374	100,00%

Fuente: Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador (SENAE)

Otro componente importante de analizar, es el valor total declarado expresado en dólares americanos, costo, seguro y flete (CIF), ascendiendo a un valor total durante los 7 años analizados de \$ 229.648.315,98, es importante mencionar, que estos datos no representan flujo de dinero en efectivo, sino, que es la equivalencia de los bienes ingresados a Ecuador como menaje de casa y equipo de trabajo. Adicional, se muestra que los años 2013 y 2014 representan el 18% y 17% respectivamente. Son los datos que se pueden evidenciar en la tabla 3.

Tabla 3. Valor CIF de menaje de casa y equipo de trabajo, expresado en dólares americanos 2011-2017

Año	Valor CIF	Porcentaje
2011	\$ 33.077.929,82	14%
2012	\$ 36.421.779,90	16%
2013	\$ 41.216.821,81	18%
2014	\$ 40.079.787,90	17%
2015	\$ 36.678.471,67	16%
2016	\$ 24.640.886,23	11%
2017	\$ 17.532.638,66	8%
Total general	\$ 229.648.315,98	100%

Fuente: Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador (SENAE)

Los principales países de destino de los ecuatorianos han sido diversos, en promedio durante el periodo analizado el ecuatoriano ha retornado de 64 países diferentes alrededores del mundo, con 2992 DAI en promedio, conforme a la tabla 4.

Tabla 4. Promedio de países de origen de menaje de casa y equipo de trabajo 2011-2017

Años	No países	DAI
2011	61	2584
2012	66	2992
2013	68	3652
2014	63	3.382
2015	65	2.995
2016	65	2.217
2017	59	1552
Promedio	64	2768
Mediana	65	2992
Moda	65	

Fuente: Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador (SENAE)

Los principales países de origen del retorno de los ecuatorianos, son Estados Unidos, España, Italia, Japón, México, Canadá, en la tabla 5, se detallan los 20 principales países ordenados conforme al número de DAI presentadas en todos los distritos aduaneros del Ecuador, lo que indica la diversidad de países en donde los ecuatorianos residían, adicional, esos datos coinciden con los países donde los problemas económicos fueron más significativos como el caso de España e Italia durante el periodo 2008-2016.

Tabla 5. 20 principales países de origen de migrantes 2011-2017

No	Países de Origen	DAI
1	Estados Unidos	6412
2	España	5080
3	Italia	1523
4	Japón	1001
5	México	597
6	Canadá	550
7	Alemania	538
8	Colombia	382
9	Corea, republica	359
10	Chile	286
11	Francia	278
12	Venezuela	273
13	Reino Unido de Gran Bretaña	270
14	Perú	197
15	Brasil	176
16	Argentina	133
17	Rumania	108
18	Bélgica	99
19	Panamá	96
20	República Checa	92
21	Otros	924
Total		19374

Fuente: Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador (SENAE)

Otro componente del menaje de casa y equipo de trabajo, es un vehículo nuevo o usado, en el periodo comprendido 2011-2017, es importante mencionar, que se aplica la misma política para todos los casos, sin embargo, en las observaciones realizadas se ha identificado que algunos vehículos no cumplieron con lo establecido en la normativa, y, por ende, fueron retenidos. El comportamiento de la importación de vehículos como parte del menaje de casa que se detalla en la tabla 6.

Tabla 6. No de vehículos como parte de menaje de casa y equipo de trabajo 2011-2017

Año	Vehículos	Porcentaje
2011	852	18%
2012	673	15%
2013	699	15%
2014	640	14%
2015	766	17%
2016	561	12%
2017	417	9%
ATotal general	4608	100%
Promedio	658	
Mediana	673	

Fuente: Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador (SENAE)

La tabla anterior, demuestra que se han importado 4608 vehículos, de los cuales más del 60% son en estado usado. Lo que implica que esa cantidad de vehículos ha engrosado el parque automotor del Ecuador, contribuyendo a la reinserción de los migrantes retornados a la economía ecuatoriana.

4. DISCUSIÓN

El fenómeno de la migración de retorno, como objeto de estudio es relativamente nuevo, teniendo como primeros estudios el fenómeno de retorno de migrantes europeos en la época posguerras. En el caso específico de América Latina, las migraciones de retorno como fenómeno de estudio son aún más nuevo. Aunque los contextos europeos y latinoamericanos tanto para los emigrantes como para los retornados son bastante diferente, las discusiones académicas en torno a los procesos de migración de retorno radican principalmente en las necesidades no satisfechas de los inmigrantes (acceso a la salud, empleo, educación) y a la imposibilidad de adaptación de estos en los países de acogida (Rivero 2016)

Asimismo, hay contribuciones importantes con respecto a las políticas públicas de los países receptores de migraciones latinoamericanas con el fin de promover el retorno de los migrantes a sus países de origen y que han sido analizadas desde los espacios académicos (Pedone y otros, 2013; Gómez 2013; Díaz 2013). Evidentemente, las recientes políticas públicas creadas en los países receptores de migrantes latinoamericanos y en los países de origen de estos se enmarcan en acuerdos previos que concilian la necesidad de construir agendas comunes, con el propósito de hacer menos traumático el proceso de retorno de los migrantes, pero que

al mismo tiempo permita a los países receptores poder descongestionar las plazas de empleo frente a periodos de crisis económicas.

El programa de retorno voluntario propuesto por España (como país receptor de migrantes) en trabajo conjunto con varios países latinoamericanos (Argentina, Brasil, Chile, Colombia, Ecuador, Paraguay, el Perú y la República Dominicana) se enmarca en este supuesto. De acuerdo con datos proporcionados por la Organización Internacional para los Migrantes (2015, p.73) un 44% del total de personas que se acogieron al programa eran de origen ecuatoriano, y 18% colombianos, representando los dos países con mayor número de acogida para retornar al país de origen. En el caso de los migrantes ecuatorianos en Italia, la OIM establece que bajo el programa de asistencia para retornados se acogieron al mismo un 46, 2% (Vaca y Borland 2015, p. 171).

Los resultados de la investigación encontraron que las políticas migratorias en lo referente a menaje de casa y equipo de trabajo estuvieron relacionadas a bienes, es decir, menaje de casa y equipo de trabajo, que cumplan todas las formalidades legales, esto coincide con lo señalado por Schramm, (2011), menciona, que las políticas migratorias en los países latinoamericanos han estado direccionadas a los migrantes que regresan de forma voluntaria con bienes tangibles e intangibles.

Adicionalmente, los datos de este estudio establecen que uno de los países de origen con mayor número de declaraciones aduaneras es España, datos que concuerdan con Moreno y Álvarez, (2017) cuando indica, que este país tiene mayor cantidad de personas retornadas entre 65 y 85 mil. El estudio menciona también, que los programas de retorno entre ambos países no han sido muy exitosos, sin embargo, no significa que las políticas sean malas, sino que debe existir mayor facilidad para la inserción de los migrantes.

En ese sentido, los resultados analizados anteriormente, revelan la existencia de muchos cambios en las normativas que afectan a los ecuatorianos que regresan, provocando en algunos casos pérdidas y demoras en la nacionalización de sus bienes, al relacionarlo, con lo concluido por Palazuelos y Villarreal (2013), se pueden encontrar aspectos compatibles, cuando hace referencia a las iniciativas de vinculación de la migración y el desarrollo; que han estado marcadas por reformas, por lo que la reinserción laboral de los migrantes ecuatorianos no ha sido del todo satisfactorio.

Otro dato importante es la causa del retorno, durante el proceso de investigación se pudo observar, que la principal causa de retorno de los migrantes que presentaron sus declaraciones de menajes de casa y equipo de trabajo; fueron por los problemas económicos suscitados en sus países de residencia, concordando, con lo redacto por Herrera y Martínez, (2015), donde expresa, que el origen del retorno de ecuatorianos desde España y otros países, obedece a los problemas económicos que afectó al país, perturbando a la inserción laboral y pérdidas de activos cuando las hipotecas se hicieron imposibles de pagar, por lo que empezaron el retorno a Ecuador.

No obstante, las políticas migratorias del menaje de casa y equipo de trabajo establecidas en la resolución analizada, engloban a todos los ecuatorianos y extranjeros que decidan residir permanentemente en Ecuador, con el objetivo de captar y recuperar personal con alto nivel académico, con esto concuerda, Hitner, y Tapia (2018) al mencionar que las políticas públicas referentes al plan retorno de becarios de doctorado ha sido adecuado, con una inserción laboral del 95%.

Sin embargo, uno de los asuntos que se ha abordado recientemente en este ámbito son las irregularidades en los menajes de casa que se suelen enviar a Ecuador, sobre todo desde países como España e Italia. Por tratarse de políticas públicas especiales que fueron implementadas para facilitar la reinserción de los retornados en el país, uno de los beneficios más importante es la entrada de mercancías libre de impuestos (bajo ciertas condiciones) o con facilidades aduaneras. Sin embargo, como explican Acosta, Bravo y Guerrero (2018) hay indicios de que varias empresas extranjeras de servicios aduaneros han aprovechado la situación para exportar hacia el Ecuador mercancías que no son usadas, ni son consideradas como menajes de casa de retornados.

Se trataría en realidad de servicios tradicionales de comercio exterior, bajo los cuales residentes ecuatorianos en otros países aprovechan para enviar mercancías a sus países, acogiéndose al “Plan de retorno Bienvenido a Casa”, en muchos casos evadiendo las normativas regulares.

Esta situación es posible que haya influido en los incrementos mostrados en los resultados con respecto a las declaraciones aduaneras de 2013 y 2014. Asimismo, las malas prácticas de las empresas de servicios aduaneros tienden a alterar los datos reales de retornados y en el impacto económico de los menajes de casa que han ingresado en el Ecuador.

Por otra parte, muchos de los inconvenientes presentados en este ámbito están relacionados con la desinformación de los migrantes ecuatorianos acerca de sus derechos y de las políticas públicas del Ecuador para facilitar su retorno (Acosta, Bravo y Guerrero, 2018, p. 347). Esto ha incidido, no solo en la mayor participación de gestores aduaneros, sino en la cantidad de bienes retenidos en las aduanas por no cumplir con las normativas del plan de retorno.

Estos datos muestran la necesidad que implicó para Ecuador proponer políticas coherentes para propiciar bienestar a sus retornados. Si bien existen investigaciones académicas a nivel de Ecuador que han analizado diversas aristas del “Plan Retorno” propuesto por el gobierno ecuatoriano, ninguna de ellas se ha enfocado abiertamente en los procesos aduaneros que han tenido que enfrentar los retornados para traer a Ecuador el menaje de casa, aspecto fundamental para poder garantizar un impacto menor para los ciudadanos que vuelven a su país.

Esta situación le impregna a este estudio una característica inédita con respecto a este asunto, Las estadísticas mostradas a lo largo de este artículo muestran la gran cantidad de procesos aduaneros que se han registrado en los últimos años con respecto al menaje de casa. Sin embargo, los complejos y, en muchos casos, desconocidos procedimientos para poder introducir al país el menaje de casa bajo el programa Plan Retorno ha sido una de las más importantes dificultades para que los migrantes puedan cerrar este ciclo.

Por otra parte, las políticas del Estado para favorecer el menaje de casa de los retornados ha sido una ventana de entrada también para ingreso de mercancía que no necesariamente se enmarca en los estatutos y las normativas del programa. Esto ha implicado que hasta ahora, haya casos todavía sin resolver en las aduanas de Ecuador.

El presente trabajo tiene limitaciones en cuanto a su vigencia, puesto que, el análisis se ha basado en una normativa, esto implica, que al cambiar la normativa pueda afectar a los resultados de la investigación en lo referente al proceso aduanero para el menaje de casa y equipo de trabajo, sin embargo, los datos presentados pueden servir de base para futuras investigaciones encaminadas a minimizar el impacto económico ocasionado por malas prácticas en los procedimientos aduaneros del menaje de casa y equipo de trabajo.

5. CONCLUSIONES

Los estudios sobre la migración internacional han encontrado enormes dificultades para enmarcar el análisis en una única teoría, sobre todo porque no es un fenómeno que ocurre en una sola dirección, es decir, tanto los individuos que dejan su país de origen como los que regresan, causan un impacto importante a nivel económico, social y político. En esta medida, las políticas de Estado para poder enfrentar las migraciones, entre ellas la de retorno, deben estar pensadas para mitigar dichos impactos y facilitar la (re)inserción de los individuos en el sistema nacional.

Las reformas hechas a los procedimientos aduaneros responden a irregularidades presentadas en la nacionalización, como excesos en los componentes que forman parte del menaje de casa y equipo de trabajo, usado como medida para controlar más rigurosamente la operatividad de los procesos, adicional, durante el 2011-2017 se presentaron un total de 19.374 DAI, representado un valor CIF \$ 229.648.315,98, el retorno es 65 países diferentes alrededor del mundo, los principales países de origen, son Estados Unidos, España, Italia, Japón, México, Canadá, además, se han importado 4608 vehículos en marcas como Mitsubishi, Jeep, Toyota, Nissan.

Los principales problemas presentados en la importación de menaje de casa y equipo de trabajo, obedecen al desconocimiento de los parámetros legales y procedimientos operativos aduaneros, provocando en algunos casos pérdida de los bienes, gastos excesivos en logísticas, elevadas multas aduaneras por el incumplimiento de la normativa del menaje de casa y equipo de trabajo.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Arango, J. (1985). Las “Leyes de las migraciones” de E. G. Ravenstein, cien años después. *Reis: Revista Española de Investigaciones Sociológicas*, (32), 7-26.
- Arango, J. (2000). Enfoques conceptuales y teóricos para explicar la migración. *Revista Internacional de Ciencias Sociales*, (165), 33-47. Recuperado de <https://es.scribd.com/document/48719944/Enfoques-conceptuales-y-teoricos-para-explicar-la-migracion>
- Arrúa, E., & Bruno, S. (2016). La migración paraguaya de retorno desde España. Experiencias del retorno asistido. *IX Taller: “Paraguay desde las Ciencias Sociales”* (pág. 28). Asunción: Universidad Católica “Nuestra Señora de la Asunción”. Obtenido de http://grupoparaguay.org/P_ArruaBruno2016.pdf
- Castillo C., J. (1997). Teorías de la migración de retorno. En Izquierdo E., A. y Álvarez S., G., Políticas de retorno de emigrantes, España, Universidad da Coruña, 29-44. Recuperado de http://ruc.udc.es/dspace/bitstream/handle/2183/9664/CC_33_art_3.pdf?sequence=1
- Código orgánico de la Producción Comercio e Inversiones (Asamblea Nacional del Ecuador 2010). Obtenido de <https://www.aduana.gob.ec/wp-content/uploads/2017/05/COP-CI.pdf>
- Decreto 7213 Brasil, 7213/2010 (Presidencia de la República de Brasil 15 de Junio de 2010). doi:http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/Decreto/D7213.htm#art1

- Decreto 7355/2011, 7355/2011 (Congreso Paraguay 23 de Septiembre de 2011). doi:http://www.embapar.jp/wp/wp-content/themes/paraguay/pdf/sc/DECRETO_No_7355-11.pdf
- Decreto7355 Paraguay, 7355 (Congreso de Paraguay). doi:http://www.embapar.jp/wp/wp-content/themes/paraguay/pdf/sc/DECRETO_No_7355-11.pdf
- Decreto 888 (Presidencia de la República de Ecuador, 11 de Septiembre de 2011). doi:https://www.aduana.gob.ec/wp-content/uploads/2017/05/Decreto_888_2011.pdf
- Díaz, Luz Marina (2009). La Quimera del Retorno. En Muñoz Jairo y Ruíz Vallejo F. edit., *Diálogos Migrantes*. Revista del Observatorio Colombo-ecuatoriano de Migraciones OCEMI, 4, p. 13-20. Bogotá: Fundación Esperanza.
- Durand, J. (2004). Ensayo teórico sobre la migración de retorno. El principio del rendimiento decreciente. *Cuadernos Geográficos*, (35), 103-116. Recuperado de <http://www.ugr.es/~cuadgeo/docs/articulos/035/035-006.pdf>
- García Abad, R. (2003). Un estado de la cuestión de las teorías de las migraciones. *Historia Contemporánea*, (26), 329-351. Recuperado de <http://www.ehu.es/ojs/index.php/HC/article/viewFile/5455/5307>
- Gómez, Oscar (2009). La parábola del retorno. En Muñoz Jairo y Ruíz Vallejo F. edit., *Diálogos Migrantes*. Revista del Observatorio Colombo-ecuatoriano de Migraciones OCEMI, 4, p. 3-7. Bogotá: Fundación Esperanza.
- Gómez Walteros, J. A. (2010). La migración internacional: teorías y enfoques, una mirada actual. *Semestre Económico*, 13(26), 81-99. Recuperado de <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=165014341004>
- Guía de retorno a España, NIPO: 270-13-140-6 (Subdirección general de migración 2017). doi:<http://www.ciudadaniaexterior.empleo.gob.es/es/pdf/guia-retorno.pdf>
- Herrera, G., y Martínez, L. P. (2015). ¿Tiempos de crisis, tiempos de retorno? Trayectorias migratorias, laborales y sociales de migrantes retornados en Ecuador. *Estudios políticos*, (47), 221-241.
- Hirai, S. (2013). Formas de regresar al terruño en el transnacionalismo: Apuntes teóricos sobre la migración de retorno. *Alteridades*, 23 (45), 95-105. Recuperado de http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0188-70172013000100008&lng=es&tlng=es
- Hitner, V., & Tapia López, J. (2018). Políticas públicas de retorno del talento humano calificado de Ecuador y su inserción internacional: el caso de los becarios de doctorado. *Universitas*. Revista de Ciencias Sociales y Humanas, (29), 109-132
- Jokisch, B., & Kyle, D. (2005). Las transformaciones de la migración transnacional del Ecuador, 1993-2003. *La migración ecuatoriana: transnacionalismo, redes e identidades*, 57-70.
- Ley 1565, 1565 (Congreso de Colombia 31 de Julio de 2012). doi:http://www.mintrabajo.gov.co/documents/20147/68798/ley_1565_de_2012.pdf/5e75cbfe-82d6-3abc-51cb-b6fc33a6d973
- Ley 19128, 19128 (Ministerio de Hacienda 07 de Febrero de 1992). doi:<https://www.leychile.cl/Navegar?idNorma=30495>
- Ley Aduanas Bolivia, Ley N° 1990 (Congreso Bolivia 23 de Julio de 1999).
- Ley de Aduanas de Brasil, 6759 (Congreso brasilero). doi:http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/decreto/d6759.htm

- Ley de Reinserción Económica y Social para el Migrante Retornado, Ley N°30001 (Congreso de la República de Perú Marzo de 14 de 2013). doi:<http://www.leyes.congreso.gob.pe/Documentos/Leyes/30001.pdf>
- Ley de repatriación, 3958/2009 (Congreso Paraguayo 28 de Diciembre de 2009). doi:http://www.aduana.gov.py/uploads/archivos/LEY%20N_%203.958%20que%20modifica%20la%20227%20Repatriados.pdf
- Ley N° 18.250 Migración, Decreto Oficial 27407 (El Senado y la Cámara de Representantes de la República Oriental del Uruguay 17 de Enero de 2008). Obtenido de El Senado y la Cámara de Representantes de la República Oriental del Uruguay
- Ley-Migración-25871. (2010). N0.25781. *Decreto 616/2010*, 86. doi:http://www.migraciones.gov.ar/pdf_varios/campana_grafica/pdf/Libro_Ley_25.871.pdf
- Manual de regreso para Chilenos en el Exterior (Organización Internacioanl para la Migraciones 27 de Julio de 2017). doi:<http://www.chileatucd.com/manual-del-regreso-para-chilenos-en-el-exterior.html>
- Massey, D. S., Arango, J., Hugo, G., Kouaouci, A., Pellegrino J., A., y Taylor, E. (1993). Theories of International Migration: A Review and Appraisal. *Population and Development Review*, 19(3), 431-46. Recuperado de <http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.667.4527&rep=rep1&type=pdf>
- Micolta León, A. (2005). Teorías y conceptos asociados al estudio de las migraciones internacionales. *Trabajo Social*, (7), pp. 59-76. Recuperado de <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=4391739>
- Moncayo, M. I. (2011). Políticas de retorno en América Latina: miradas cruzadas (Dossier central).
- Moreno G., y Álvarez J. (2017). Evidencias empíricas sobre el retorno migratorio España-Ecuador. ¿Discurso, mito o realidad? *Papeles de Población*, 23 (91), 39-64.
- Normas complementarias para la importación de menajes de casa y equipos de trabajo por parte de personas migrantes que retornan a establecer su domicilio permanente en el Ecuador, SENAE-DGN-2013-0030-RE (Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador 23 de Enero de 2013). doi:<https://www.aduana.gob.ec/para-migrantes/>
- Ocampo, J. A. (2009). Impactos de la crisis financiera mundial sobre América Latina. *Revista de la CEPAL*.
- Organización Internacional para las Migraciones (OIM) (2015). Dinámicas migratorias en América Latina y el Caribe (ALC), y entre ALC y la Unión Europea. Bélgica: OIM
- Palazuelos Manso, A., & Villarreal Villamar, M. D. C. (2013). Más allá de las remesas: Transformaciones socioeconómicas y proyectos de migración y desarrollo en Ecuador. *Migración y desarrollo*, 11(21), 107-132.
- Pedone Claudia; Gil Araujo Sandra; Costa Laia; Parella Sonia & Cavalcanti Leonardo (2013). Políticas públicas, migración familiar y retorno de la población migrante latinoamericana en Cataluña: una perspectiva transnacional. Barcelona: Consorci Institut d'Infància i Món Urbà.
- Programa Somos Mexicanos. doi:http://www.sat.gob.mx/SomosMexicanos/Paginas/preguntas_frecuentes.htm#
- Reforma a la resolución SENAE-DGN-2013-0030-RE, SENAE-DGN-2015-0042-RE (Servicio Nacional de Aduanas del Ecuador 16 de Enero de 2015). doi:<https://www.aduana.gob.ec/para-migrantes/>

- Reglamento Ley Aduanas Bolivia, 25870/2000 (Congreso Nacional de Bolivia 11 de Agosto de 2000). doi:http://www.aduana.gob.bo/aduana7/sites/default/files/kcfinder/files/COM_.%20REGLAMENTO%20A%20LEY%20DE%20ADUANAS.pdf
- Reglamento a la Ley 30001, D.S: N° 205-2013-EF (Congreso de la República de Perú 15 de Agosto de 2013). doi:<https://nuestragente2010.wordpress.com/%E2%96%BA-peruanos-se-preparan-para-ley-de-retorno/>
- Reglamento al Art.76 de la Ley N° 18.250, Decreto 330/008 (Presidencia de Uruguay 2008 de Enero de 2008). Obtenido de https://www.aduanas.gub.uy/innovaportal/v/7479/3/innova.front/decreto-n%C2%B0-330_008.html
- Reglamento de Franquicias Aduaneras, Reglamento (CE) n° 1186/2009 (Consejo de La Unión Europea 16 de Noviembre de 2009). doi:<https://www.boe.es/doue/2009/324/L00023-00057.pdf>
- Reglamento Menaje de Casa Perú, Decreto Supremo N° 016-2006 EF (Congreso de la República de Perú 2006). doi:<http://www.aduanet.gob.pe/orientacAduana/equipaje/ds016-2006.htm>
- Rivero, Patricia Jimena. (2016). La migración de retorno en perspectiva. Una aproximación a los factores de incidencia del caso argentino, 2008-2016. *Perspectivas Internacionales Revista de Ciencias Políticas y Relaciones Internacionales*, 11 (2): 151-181.
- Schramm, C. (2011). Retorno y reinserción de migrantes ecuatorianos. La importancia de las redes sociales transnacionales. *Revista CIDOB d'Afers Internacionals*, núm. 93-94, p. 241-260. Recuperado de <http://www.raco.cat/index.php/RevistaCIDOB/article/view/240768>
- Simmons, A. B. (1991). Explicando la migración: la teoría en la encrucijada. *Estudios Demográficos y Urbanos*, 6(1), 5-31. Recuperado de http://codex.colmex.mx:8991/exlibris/aleph/a18_1/apache_media/K2FHXRIVV5B2Q2VEEC6BHRAXY9KM12C.pdf
- Vaca Vanesa & Borland Rosilyne (2015). Los programas de retorno asistido y reintegración de la OIM en los países sudamericanos. En Fernando Lozano Ascencio y Jorge Martínez Pizarro, edit., *Retorno en los procesos migratorios de América Latina. Conceptos, debates, evidencias. Serie Investigaciones*, 16, p. 163-178, Río de Janeiro: ALAP.

