

Estrategia

REVISTA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS, ADMINISTRATIVAS Y CONTABLES

VOLUMEN 4 / AÑO 2024

- *FORMAS DE PENSAMIENTO QUE EMERGEN DEL BIOAPRENDIZAJE*
- *DESAPARICIÓN DE PYMES, POR CUENTA DE APLICACIÓN DE TIC Y SU INCIDENCIA EN EL EMPLEO PARA EL DEPARTAMENTO DE CÓRDOBA COLOMBIA.- 2004-2013*
- *EFICACIA EN LOS SISTEMAS DE GESTIÓN DE CALIDAD EN EMPRESAS DEL SECTOR SALUD DE LA CIUDAD DE MONTERÍA*
- *INSTRUMENTOS EXTRAFISCALES COMO HERRAMIENTA DE POLÍTICA FISCAL PARA CONTROLAR EL CAMBIO CLIMÁTICO, CASO MEXICO-COLOMBIA*
- *REFORMAS TRIBUTARIAS INSTRUMENTOS DE POLÍTICA PÚBLICA: COLOMBIA – MEXICO - GUATEMALA*



Revista Estrategia

Vol. 4

2024

ISSN 2711-3213

Fundador

Dr. Elías Bechara Zainum

Rectora

Dra. Adriana Suarez de Lacouture

**Decana Facultad Ciencias Económicas,
Administrativas y Contables**
Shirley Chadid Benito Revollo

Director

Helmer Muñoz Hernández

Editor

Javier Dario Canabal Guzmán

Comité Editorial

Dr. Alonso José Larreal Bracho

Doctor en Ciencias de la Educación

**Universidad Metropolitana de Educación Ciencia y
Tecnología UMECIT
Panamá**

Dra. Alexaivy Torres López

Doctora en Ciencias de la Educación

**Universidad Pedagógica Experimental Libertador
Venezuela**

Dr. Benjamin Castillo Osorio

Magister en Planeación Urbana

**Universidad del Sinú
Colombia**

Luz Karine Jiménez Ruiz

Doctora en Innovación

**Universidad Popular del Cesar
Colombia**

Miladys Paola Redondo Marín

Magister en Educación

**Universidad del Área Andina
Colombia**

Comité Científico

Dr. Nelson Andrés Figueroa Mendoza

Magister en Desarrollo Empresarial

**Universidad del Sinú
Colombia**

Meredith Leonor Jiménez Cardenas

Doctora en Ciencias mención Gerencia

**Universidad de la Guajira
Colombia**

Dr. Yanh Jesús Benitez Perdomo

Doctor en Ciencias de la Educación

**Universidad Latinoamericana y del Caribe
Venezuela**

Luis Manuel Zúñiga Pérez

**Magister en Administración y Planificación
Educativa**

**Corporación Unificada Nacional de Educación
Superior CUN
Colombia**

Francisco Antonio Bárcenas Merlano

**Magister en negocios internacionales e integración
Universidad de Córdoba
Colombia**

INDICE

	PAG.
EDITORIAL	3
FORMAS DE PENSAMIENTO QUE EMERGEN DEL BIOAPRENDIZAJE	4
DESAPARICIÓN DE PYMES, POR CUENTA DE APLICACIÓN DE TIC Y SU INCIDENCIA EN EL EMPLEO PARA EL DEPARTAMENTO DE CÓRDOBA COLOMBIA.- 2004-2013	30
EFICACIA EN LOS SISTEMAS DE GESTIÓN DE CALIDAD EN EMPRESAS DEL SECTOR SALUD DE LA CIUDAD DE MONTERÍA	46
INSTRUMENTOS EXTRAFISCALES COMO HERRAMIENTA DE POLÍTICA FISCAL PARA CONTROLAR EL CAMBIO CLIMÁTICO, CASO MEXICO-COLOMBIA	54
REFORMAS TRIBUTARIAS INSTRUMENTOS DE POLÍTICA PÚBLICA: COLOMBIA – MEXICO – GUATEMALA	70

Editorial:

Horizontes de Cambio: Entre la Innovación del Pensamiento y el Compromiso Ambiental

El año 2024 nos sitúa en una frontera del conocimiento donde las respuestas tradicionales ya no bastan para resolver las crisis de la modernidad. La revista ESTRATEGIA, fiel a su compromiso con la vanguardia intelectual desde la Universidad del Sinú, presenta en este volumen una serie de investigaciones que nos obligan a repensar no solo la gestión de las organizaciones, sino la forma misma en que aprendemos y nos relacionamos con el entorno.

Iniciamos con una propuesta disruptiva que explora las formas de pensamiento que emergen del bioaprendizaje. Este enfoque nos invita a entender que las organizaciones y los sistemas educativos deben emular la resiliencia y la interconectividad de la vida misma, superando modelos mecánicos por unos más orgánicos y adaptables. Sin embargo, esta evolución no está exenta de fricciones; esto queda evidenciado en el análisis sobre la desaparición de pymes en el departamento de Córdoba por cuenta de la aplicación de las TIC. Este estudio, que abarca la década 2004-2013, es fundamental para comprender que la digitalización, sin un acompañamiento estratégico, puede generar brechas de empleo que aún hoy impactan nuestra región.

La calidad en el servicio vuelve a ser protagonista, esta vez con una mirada cercana a casa: la eficacia de los Sistemas de Gestión de Calidad en el sector salud de Montería. En un mundo donde la salud es un derecho fundamental y un desafío administrativo, los hallazgos presentados aquí ofrecen una hoja de ruta para la optimización de procesos en nuestras instituciones locales.

Finalmente, la edición extiende sus alas hacia la política pública internacional. A través de un estudio comparativo entre Colombia, México y Guatemala, se analizan las reformas tributarias como instrumentos de transformación social. Este análisis se profundiza con una propuesta innovadora sobre el uso de instrumentos extrafiscales para combatir el cambio climático, un tema donde la ciencia económica se encuentra con la urgencia ambiental para proponer soluciones concretas a la crisis climática global.

Con esta entrega, la Facultad de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables reafirma que la investigación es la brújula que nos permite navegar entre la complejidad tecnológica y la necesidad de un desarrollo humano y sostenible.

Javier Darío Canabal Guzmán

Editor de la Revista ESTRATEGIA

Facultad de Ciencias Económicas, Administrativas y Contables

Universidad del Sinú, campus Montería

FORMAS DE PENSAMIENTO QUE EMERGEN DEL BIOAPRENDIZAJE

WAYS OF THINKING THAT EMERGE FROM BIO-LEARNING

Artículo de revisión

Saúl Gonzalo Galindo Cárdenas

Docente Investigador

Universidad Metropolitana de Educación Ciencia y Tecnología UMECIT
Panamá

Resumen

Esta revisión de la regulación en materia contable, parte del estudio que se hace desde la raíz normativa que se conoce sobre este tema abordado desde el siglo XV con Fray Luca Bartolomeo de Pacioli o Luca dal Borgo San Sepolcro, como hacía llamarse y se tiene como referencia una de sus obras escritas conocida como “De computis et Scripturis” o “De las Cuentas y las Escrituras” considerada como el primer tratado de la contabilidad por partida doble que da a conocer entre otros temas el deber de los comerciantes y el sistema de la partida doble, así como el sistema de medición y reconocimiento de los hechos y las cuentas en los libros contables. La revisión a esta obra para efectos del rizoma se hace mediante el lenguaje con Esteban Hernández Esteve¹ uno de los más inéditos historiadores de la contaduría Pública en especial de la vida y obras de Luca Bartolomeo Pacioli que se ocupa del análisis de sus escritos en especial aquel que contiene el tema regulatorio que se hace con el auspicio de la Asociación Española de Contabilidad y Administración AECA en una de sus publicaciones del año 2009 en Madrid España.

Palabras clave. Bioaprendizaje, pensamiento, contabilidad, partida doble, cuentas y escrituras.

INTRODUCCIÓN

**Desde la regulación Contable desde Fray Lucas Pacioli “De computis et Scripturis”
“De las Cuentas y las Escrituras”**

Sin lugar a duda del lenguaje con Esteban Hernandez Esteve, la obra de Pacioli la Summa de Aritmetica, Geometria, Proportioni E Proportionalita y De Divina Proportione publicada en Venecia en el año 1494 en la que contiene en su seno el tratado De computis et Scripturis, o De las Cuentas y las Escrituras obra descrita en treinta y seis capítulos, es la primera exposición impresa de la normatividad contabilidad por partida doble, texto que se divide en cinco partes, y de estas, la segunda trata de las compañías mercantiles y de cómo se fundan,

regulan y disuelven, así como el tráfico mercantil, el trueque, los cambios, la letra de cambio, los descuentos y el uso de la moneda. La tercera parte contiene las reglas, modos, formas y vías de llevar todas las cuentas y escrituras de los comerciantes, de cómo llevar el libro mayor con su diario y su borrador, que es la raíz y el origen de todos los demás libros contables, así mismo trata de la forma de hacer el balance del libro mayor y de la manera de anotar por el debe y el haber. Temática que abordada por Edgar Morín

“encaja en el principio del determinismo universal, de Laplace, que es capaz, gracias a inteligencia y a sus sentidos extremadamente desarrollados, no solo de conocer todo acontecimiento del pasado sino también de predecir todo acontecimiento futuro”. (Morin, 2010, pág. 81)

También se explica el modo de cancelar las partidas en el diario y de consignar los folios de referencia de las cuentas del debe y el haber, de forma que se pueda rehacer el libro Mayor si llegara a perderse, se indica que se incluirá un resumen de todas las reglas indicadas en la misma. La cuarta parte contiene la relación de usos y costumbres, pesas y medidas, monedas y mercancías, cuestiones necesarias para el tráfico mercantil y todo comerciante debe llevar una recopilación de ella (Hernandez, 2009, págs. 55 - 66).

En lo que concierne al tema de la regulación contable el tratado *De computis et Scripturis*, o *De las Cuentas y las Escrituras* (Hernandez, 2009) destaca treinta y seis capítulos que interesan al estudio y desarrollo de la chifladura y que evidencian lo siguiente:

En el capítulo I *De las cosas necesarias al verdadero mercader y del buen orden con que se deben llevar un libro mayor con su diario en Venecia o en cualquier otro lugar* En esta parte se regulan los deberes de los mercaderes respecto a su desempeño en el comercio, condicionamiento opuesto a la auto conquista y comprensión de la propia naturaleza actuando desde el entendimiento sin necesidad que otros indiquen y direccionen el mismo (Humberto Maturana, 1984) así como el deber de llevar el orden de sus cuentas y contiene la primera exposición impresa del sistema de contabilidad por partida doble, en el libro mayor de contabilidad para mercaderes donde se advierte las cosas que conviene anotar en el mismo. Acciones que en términos de Morin mantienen una visión perfecta ordenada y determinista (Morin, 2010). Además se enuncian las tres condiciones que necesita quien debe dedicarse al comercio: dinero o patrimonio, destreza en el cálculo mercantil, y conocimientos contables, y sobre estos se requerían dos cosas; la primera dominio sobre el manejo del

inventario, su clasificación, valoración y saber sobre el registro de todo el patrimonio y la segunda disposición que trataba la forma de llevar y disponer las anotaciones contables (Hernandez, 2009, pág. 149).

En el capítulo II El Inventario se describe el concepto o definiciones de aquello que se considera como tal y el deber del comerciante de conocer e identificar de manera concreta cada uno de los elementos que le conforman, guardando con ella la tentación de la certidumbre en la que las cosas solos son de la forma en que se ven y no pueden tener otra alternativa (Humberto Maturana, 1984, pág. 5) de las cosas que se consideran clasificadas en esa cuenta, y como debía llevarse el mismo, el orden de entradas y salidas, los comprobantes de manuscrito requeridos para poder hacer un movimiento a los mismos, los soportes que se requería para que los contables pudiesen medirlos y reconocerlos en las cuentas, así como la forma de identificarse en los libros de Borrador, Diario y Mayor, y se advertía la importancia de su cuidado. (Hernandez, 2009, pág. 152)

El capítulo III Modelo de inventario con todas las formas requeridas Regula una directriz o base que significa al mercader como es que se debe llevar el inventario, siendo un modelo de enseñanza en que se traspa información, su verificación y asimilación por parte del receptor (Gutierrez, 1991, pág. 53) denota un modelo del mismo, con las formulas y procedimientos a emplear en la anotación de los distintos bienes, que se agrupan en quince categorías caja, joyas, vestidos, plata labrada, lencería y ajuar de la casa, ropa de cama, mercancías corrientes, mercancías escogidas, cueros, pieles para forros, pieles finas, casas y edificios, tierras de labor y campos, depósitos bancarios, créditos y finalmente débitos. (Hernandez, 2009, pág. 153)

En el capítulo IV La Utilísima advertencia y enseñanza del valor para el buen mercader Esta utilísima devela la importancia del orden, de la consignación cronológica, cierta, clara y fiel a la realidad de cada elemento del inventario por ser este el principal medio para incrementar o perder el patrimonio del mercader, forma de educación que no originaba los cambios y transformaciones en las personas , sino de destinaba al cuidado del objeto, (Maturana H. C., 2003, pág. 12) se mira el detalle y la minucia con que debe anotarse cada partida, así como la diligencia y laboriosidad del comerciante en todo momento, la dedicación que este debe tener, el experticio en su manejo, conservación, valoración para no caer en el desorden y la confusión, eventos que significarían faltas graves al deber del ejercicio del comercio y

tendencia a la quiebra (Hernandez, 2009, pág. 159) En este mismo orden de la regulación el capítulo V los tres libros principales que usan los mercaderes de esta obra destaca la explicación a la organización y forma de llevar las anotaciones contables relativas a las operaciones comerciales en su conjunto, y las relativas a las operaciones efectuadas por una tienda. (Hernandez, 2009, pág. 160)

Mientras que en el capítulo VI Del primero libro llamado borrador se toca el tema del Borrador, para qué sirve, como se lleva y se da cuenta, además que a este libro de borrador tiene acceso los contables ajenos al dueño y se manifiesta que los libros de contabilidad son necesarios para llevar las anotaciones y se clasifican en tres el libro Borrador, el Diario y el Mayor. (Hernandez, 2009, pág. 161)

Y en el capítulo VII De como en muchos lugares se deben autenticar todos los libros de los mercaderes explica la costumbre que existe en algunos lugares de hacer autenticar o legalizar los libros de cuentas, en un estado de relaciones de orden, que terminan en un procedimiento de cómo hacer las cosas (Maturana H. C., 2003, pág. 106) en las oficinas públicas de mercaderes, como consulados o similares para garantizar la autenticidad de los mismos. (Hernandez, 2009, pág. 163)

En el capítulo VIII como se deben asentar las partidas en el borrador explica cómo es que se deben hacer los asientos contables en el libro primero o de acceso general de las cuentas débito y crédito, y los valores que se incluyen en las partidas de cuenta y que las mismas deben coincidir en sus saldos debe y haber (Hernandez, 2009, pág. 166)

Para el capítulo IX delas nueve maneras en que ,los mercaderes acostumbran a comprar y de las mercaderías que las más de las veces se han de comprar a plazo destaca las formas en que los mercaderes realizan sus compras, los métodos de adquisición , de negociación, así como sistemas de descuentos, rebajas devoluciones y pagos (Hernandez, 2009, pág. 168).

En ese mismo sentido el capítulo X Del segundo libro principal de los mercaderes llamado diario significa la importancia del libro diario de cuentas de lo que es, y como se debe llevar adecuadamente, con una partida débito o deudora y otra crédito o acreedora y se consideraba el libro secreto del mercader donde solo él accedía, a diferencia del libro borrador al que si podían tener acceso por otras personas. O los contables que se denominaban quienes tenían conocimientos en contabilidad (Hernandez, 2009, pág. 171)

De otra parte la manera de cómo hacer lo asientos contables se explica en esta obra de Pacioli en el capítulo XII Del modo de asentar las partidas del debe y el haber en el libro diario distinguiendo las cuentas personales, las cuentas de valores, cuentas de gastos, cuentas de resultados y cuentas de capital (Hernandez, 2009, pág. 173)

Así mismo en el capítulo XIII Del libro Mayor de los mercaderes Explica cómo llevarlo, y la importancia de que este libro tenga un índice o alfabeto y la forma en que se contabilizan las partidas simples o dobles con su debe y haber así como las formas de hacer los asientos contables sin errores ni enmendaduras (Hernandez, 2009, pág. 176)

Entre tanto el capítulo XIV Del modo en que se pasan las cuentas del libro diario al libro mayor y la manera en que se cancelan las cuentas se indica el paso de las cuentas del libro diario al mayor y el tema de la partida doble en el que una cuenta que tenga anotación por el debe necesariamente tiene una contrapartida en el haber, y de este ejercicio se da origen al balance general, pues igual suma resulta en el debe y en el haber. (Hernandez, 2009, pág. 177)

Mientras que los capítulos quince y dieciséis desarrollan ejemplos de asientos contables del libro diario al mayor y hace énfasis en la partida doble, el capítulo diecisiete trata el tema de los comprobantes y su conservación cuando se trata de relaciones económicas con tercero y en oficinas públicas para salvaguardar los datos porque cada nuevo contable piensa que debe llevar los libros y la contabilidad a su manera pues las demás no son adecuadas, el capítulo dieciocho abundan ejemplos de cómo se debe contabilizar los hechos en el libro de borrador, y en el diario así como en el mayor, a través de corredores públicos asociados en una entidad que se denominaba Messtaria como especie de grupo contable especializado (Hernandez, 2009, pág. 75)

En esta obra conocida como el texto de regulación contable escrito por Pacioli desde el siglo XV, en su capítulo diecinueve describe la forma de proceder (Gutierrez, 1991) cuando se adquieren compras por libranza con abonos en cuenta bancaria, mientras que en el capítulo veinte se regula la forma de contabilizar los negocios por trueque, en el que se identifica el bien o la cosa de manera detallada, destacando cada una de sus características. Entre tanto en el capítulo veintiuno se advierte la independencia de la contabilidad entre la empresa y la persona gestora de la misma, es decir entre los dueños o socios y la empresa como tal. El

capítulo veintidós trata el tema de los gastos, haciendo diferencia entre los personales, los de empleados, los de mercancías, entre gastos principales y menores, relacionados con el oficio. El siguiente capítulo XXII De las cuentas de toda clase de gastos explica el tratamiento contable de un negocio o tienda en el que es independiente a su dueño y este debe diferenciar entre sus cuentas personales con las del negocio y que la información contable proporciona información constante de todos los negocios (Hernandez, 2009, pág. 199)

De esta misma obra la regulación contable en su capítulo veinticuatro se explica el tratamiento de las cuentas bancarias incluidas aquellas en las que el banquero fuese dueño del negocio, en la que se estudian los temas de giro y consignaciones de sumas de dinero. Sistema de enseñanza alejado del derecho a las contradicciones (Maturana H. C., 2003, pág. 23) Ya para el siguiente capítulo se trata el tema de la contabilización de ingresos y gastos extraordinarios, llamados de entrada y salida que algunos mercaderes llevaban en un libro aparte hasta el final del ejercicio en que lo saldaban por traspaso a los libros generales. La contabilización de los viajes de negocios por el mercader así como las personas que delegaba o le representaran es objeto de tratamiento en el capítulo veintiséis.

Mientras que el capítulo XVII de otra cuenta principal llamada pérdidas y ganancias trata el tema de las perdidas y las ganancias o cuenta de resultados, saldando las cuentas del debe y el haber obteniendo como resultado una perdida o una ganancia que pasa directamente al libro mayor, y en el siguiente capítulo el tratamiento a los libros cuando la información pasa de un folio a otro Y en el capítulo veintinueve cuando hay cambio de año y del mismo modo cuando se hace cierre contable antes de finalizar el año. (Hernandez, 2009, pág. 210)

En el capítulo treinta , se regula la forma como debe presentarse las cuentas a los deudores, mientras que en el treinta y uno se da el tratamiento especial para cuando se presenten errores en la contabilidad y su forma de subsanarlos un vez hechas las correspondientes comprobaciones a fin de evitar tachaduras o enmendaduras en los libros y en el capítulo treinta y dos la forma en que se hace el cierre del libro mayor y como pasar las cuentas a un nuevo libro en el caso que se acabaran los folios de aquel en que se lleven las cuentas de mayor durante determinados periodos y en el capítulo treinta y tres se explica la manera de contabilizar las operaciones que se realicen durante el periodo de cierre de los libros. En el capítulo treinta y cuatro se explica la forma del cierre de las cuentas del mayor viejo, y como

se establece el balance del libro mayor o summa summarum, o comprobación de que el libro mayo se ha llevado en debida forma y cerrado pasando allí la cuenta de capital cuando son iguales las sumas del debe y del haber. Seguidamente el capítulo treinta y cinco se explica la forma de guardar y archivar los documentos sueltos, tales como libranzas, contratos, recibos, sentencias, así como la correspondencia y finalmente en el capítulo treinta y seis se destina a ofrecer, a modo de recordatorio un resumen de las principales normas y reglas que deben observarse en una contabilidad por partida doble (Hernandez, 2009, pág. 78).

De la reglamentación de la Contaduría Pública como disciplina profesional en Colombia

Al respecto se tiene la ley 145 de 1960 por la cual se reglamenta el ejercicio de la profesión de la contaduría pública en Colombia, posteriormente la ley 43 de 1990 que complementa la regulación del ejercicio profesional e integra el código de ética, y para el año 2009 la ley 1314 por la cual se regulan las normas y principios contables, de información financiera y de aseguramiento, además se señalan las entidades que deben tener la dirección de la profesión y vigilar que se cumpla dicha regulación.

De estas normas se encuentra vigente la ley 43 de 1990 y la 1314 de 2009, y es la primera la que contiene ese marco regulatorio compuesto por cinco capítulos siendo los primeros cuatro los pertinentes para el fortalecimiento del rizoma, el primero se refiere a la profesión como tal, y definen al contador público como la persona natural con facultades para dar fe pública sobre hechos del ámbito disciplinar, tales como revisoría fiscal, auditoria, asesoría tributaria y gerencial en materia contable, la organización, la revisión y el control contable, certificar y dictaminar estados financieros, con fundamento en las normas legales aceptadas y previstas normas generales de aplicación obligatoria en Colombia descritas en los decretos 2649 y 2650 de 1993 así como la ley 1314 de 2009, conocida como ley de convergencia contable hacia aplicación de estándares internacionales NIIF. Ideologías desarrolladas a través de las normas jurídicas que no incluyen la biología dl fenómeno social (Maturana, 2002, pág. 21).

Se advierte en este capítulo que para poder desarrollar la profesión se puede hacer a través de sociedades de contadores o como empleado o trabajador independiente y en todo caso debe obtener tarjeta profesional, una vez se culminen estudios formales en instituciones

autorizadas. De igual forma que para ejecutar el trabajo se deben tener presente los principios y normas básicas que ordena la ley, así como las normas personales, normas para la ejecución de los trabajos y normas relativas a la rendición de informes.

En el capítulo segundo trata el tema del ejercicio de la profesión contable, en la que se exige el cumplimiento de normas de ética, de auditoría así como el seguimiento de las normas legales obligatorias o principios de contabilidad generalmente aceptados en Colombia descritos en el decreto 2649 de 1993, y se destaca la fe pública para efectos legales y que la firma es la garantía de la misma, y en ese sentido se advierte que se cataloga como funcionario público, para efectos penales en desarrollo de su actividad. Aspecto que conforma el sistema social (Maturana, 2002, pág. 26).

Por razones del cargo se exige título con tarjeta para desempeñarse como revisor fiscal, contador en sector público o privado, auditor, perito contable, decano en facultades de contaduría pública a nivel de educación superior, certificar y dictaminar estados financieros. Condiciones que en sentir de Denis Najmanovich, encajan en el espacio de la modernidad, homogéneo unificado, abstracto, igual en todas las direcciones, en perspectiva lineal, absoluto rígido, normado (Najmanovich, 2008, pág. 30).

El capítulo tres de esta norma indica cuales son las entidades públicas a cargo de la vigilancia y control de la profesión siendo la Junta central de Contadores la encargada de expedir tarjeta profesional e imponer sanciones, de multa, suspensión o cancelación de la tarjeta profesional, según la falta cometida. De otro lado se tiene al Consejo técnico de la Contaduría Pública como el ente encargado de la orientación técnico – científica de la profesión.

El código de ética se encuentra regulado en el capítulo cuarto, allí se advierte que las y los contadores que se dediquen a ejercer esta profesión deben seguir en especial lo siguiente²:

“Artículo 35. Las siguientes declaraciones de principios constituyen el fundamento esencial para el desarrollo de las normas sobre ética de la Contaduría Pública: La Contaduría Pública es una profesión que tiene como fin satisfacer necesidades de la sociedad, mediante la medición, evaluación, ordenamiento, análisis e interpretación de la información financiera de las empresas o los individuos y la preparación de informes sobre la correspondiente situación financiera, sobre los cuales se basan las decisiones de los empresarios,

inversionistas, acreedores, demás terceros interesados y el Estado acerca del futuro de dichos entes económicos. El Contador Público como depositario de la confianza pública, da fe pública cuando con su firma y número de tarjeta profesional suscribe un documento en que certifique sobre determinados hechos económicos. Esta certificación, hará parte integral de lo examinado. El Contador Público, sea en la actividad pública o privada es un factor de activa y directa intervención en la vida de los organismos públicos y privados. Su obligación es velar por los intereses económicos de la comunidad, entendiéndose por ésta no solamente a las personas naturales o jurídicas vinculadas directamente a la empresa sino a la sociedad en general, y naturalmente, el Estado. La conciencia moral, la aptitud profesional y la independencia mental constituye su esencia espiritual. El ejercicio de la Contaduría Pública implica una función social especialmente a través de la fe pública que se otorga en beneficio del orden y la seguridad en las relaciones económicas entre el Estado y los particulares, o de éstos entre sí.”

“Artículo 36. La sociedad en general y las empresas en particular son unidades económicas sometidas a variadas influencias externas; el Contador Público en el desarrollo de su actividad profesional deberá utilizar en cada caso los métodos de análisis y evaluación más apropiados para la situación que se presenta, dentro de los lineamientos dados por la profesión y podrá, además, recurrir a especialistas de disciplinas diferentes a la Contaduría Pública y a la utilización de todos los elementos que las ciencias y la técnica pone a su disposición”.

“Artículo 37. En consecuencia, el Contador Público debe considerar y estudiar al usuario de sus servicios como ente económico separado que es, relacionarlo con las circunstancias particulares de su actividad, sean éstas internas o externas, con el fin de aplicar, en cada caso, las técnicas y métodos más adecuados para el tipo de ente económico y la clase de trabajo que se le ha encomendado, observando en todos los casos, los siguientes principios básicos de ética profesional: Integridad, Objetividad, Independencia, Responsabilidad, Confidencialidad, Observaciones de las disposiciones normativas, Competencia y actualización profesional, Difusión y colaboración, Respeto entre colegas”.

“Artículo 70. Para garantizar la confianza pública en sus certificaciones, dictámenes u opiniones, los Contadores Públicos deberán cumplir estrictamente las disposiciones legales y profesionales y proceder en todo tiempo en forma veraz, digna, leal y de buena fe, evitando

actos simulados, así como prestar su concurso a operaciones fraudulentas o de cualquier otro tipo que tiendan a ocultar la realidad financiera de sus clientes, en perjuicio de los intereses del Estado o del patrimonio de particulares, sean estas personas naturales o jurídicas.”

Siguiendo con el tema regulatorio se tiene el decreto 2649 de 1993 que contiene un marco conceptual, el que destaca los principios y normas para llevar una contabilidad, los objetivos y cualidades de la información contable resumida en nueve aspectos a saber³:

1. Conocer y demostrar los recursos controlados por un ente económico, las obligaciones que tenga de transferir recursos a otros entes, los cambios que hubieren experimentado tales recursos y el resultado obtenido en el período.
2. Predecir flujos de efectivo.
3. Apoyar a los administradores en la planeación, organización y dirección de los negocios.
4. Tomar decisiones en materia de inversiones y crédito.
5. Evaluar la gestión de los administradores del ente económico.
6. Ejercer control sobre las operaciones del ente económico.
7. Fundamentar la determinación de cargas tributarias, precios y tarifas.
8. Ayudar a la conformación de la información estadística nacional, y
9. Contribuir a la evaluación del beneficio o impacto social que la actividad económica de un ente represente para la comunidad.

También se indica la clasificación de los estados financieros, así como las revelaciones que se deben hacer sobre los mismos, las normas técnicas generales y específicas sobre los elementos de los estados financieros y normas sobre el registro de libros de contabilidad. Entre tanto el decreto 2650 de 1993 clasifica las cuentas contables y explica su naturaleza y dinámicas para llevarlas con códigos numéricos, según su clase y grupo. De esta regulación se infiere la imposibilidad de que trata Francisco Gutiérrez y Cruz Pardo en Eco pedagogía y Ciudadanía Planetaria

“El ciudadano debe recuperar control de su vida cotidiana y de su destino económico, social, ambiental. Ahora que los sectores público y privado han dejado de ser capaces de garantizar algunas de las necesidades fundamentales de las personas, el ciudadano tiene que buscar formas de asociación para constituirse en una fuerza propia, en un tercer sector, que haga

contrapeso a los otros sectores y que amortigüe los efectos de las fuerzas impersonales de mercado global”. (Cruz Pardo, 2004)

Con relación a la ley 1314 de 2009 o de convergencia contable persigue el objeto de implementar estándares internacionales con el fin de que la contabilidad de las empresas adopte un marco conceptual, unos principios de contabilidad, unas cualidades de la información con una regulación estandarizada a nivel internacional, que informe el estado financiero de las empresas a valores actuales o de mercado, donde se indica en esos estándares que la información financiera debe revelar que los negocios son productores de utilidades o negocio en marcha, con medición de hechos económicos y su reconocimiento, bajo esa regulación que imponen los esquemas de la globalización económica. Advierte esta ley que las normas relativas a impuestos se prefieren a las normas financieras y contables, pues es un deber del estado garantizar que los tributos no tengan desmedro por efectos de los efectos negativos en la información financiera que reporten las empresas en los estados financieros, estos presupuestos se observan en los siguientes artículos de la citada norma⁴:

“Artículo 1°. Objetivos de esta ley. Por mandato de esta ley, el Estado, bajo la dirección del Presidente la República y por intermedio de las entidades a que hace referencia la presente ley, intervendrá la economía, limitando la libertad económica, para expedir normas contables, de información financiera y de aseguramiento de la información, que conformen un sistema único y homogéneo de alta calidad, comprensible y de forzosa observancia, por cuya virtud los informes contables y, en particular, los estados financieros, brinden información financiera comprensible, transparente y comparable, pertinente y confiable, útil para la toma de decisiones económicas por parte del Estado, los propietarios, funcionarios y empleados de las empresas, los inversionistas actuales o potenciales y otras partes interesadas, para mejorar la productividad, la competitividad y el desarrollo armónico de la actividad empresarial de las personas naturales y jurídicas, nacionales o extranjeras. Con tal finalidad, en atención al interés público, expedirá normas de contabilidad, de información financiera y de aseguramiento de información, en los términos establecidos en la presente ley”.

“Con observancia de los principios de equidad, reciprocidad y conveniencia nacional, con el propósito de apoyar la internacionalización de las relaciones económicas, la acción del Estado se dirigirá hacia la convergencia de tales normas de contabilidad, de información

financiera y de aseguramiento de la información, con estándares internacionales de aceptación mundial, con las mejores prácticas y con la rápida evolución de los negocios. Mediante normas de intervención se podrá permitir u ordenar que tanto el sistema documental contable, que incluye los soportes, los comprobantes y los libros, como los informes de gestión y la información contable, en especial los estados financieros con sus notas, sean preparados, conservados y difundidos electrónicamente.”

“A tal efecto dichas normas podrán determinar las reglas aplicables al registro electrónico de los libros de comercio y al depósito electrónico de la información, que serían aplicables por todos los registros públicos, como el registro mercantil. Dichas normas garantizarán la autenticidad e integridad documental y podrán regular el registro de libros una vez diligenciados”.

“Parágrafo. Las facultades de intervención establecidas en esta ley no se extienden a las cuentas nacionales, como tampoco a la contabilidad presupuestaria, a la contabilidad financiera gubernamental, de competencia del Contador General de la Nación, o la contabilidad de costos.”

“Artículo 2°. Ámbito de aplicación. La presente ley aplica a todas las personas naturales y jurídicas que, de acuerdo con la normatividad vigente, estén obligadas a llevar contabilidad, así como a los contadores públicos, funcionarios y demás personas encargadas de la preparación de estados financieros y otra información financiera, de su promulgación y aseguramiento.”

“En desarrollo de esta ley y en atención al volumen de sus activos, de sus ingresos, al número de sus empleados, a su forma de organización jurídica o de sus circunstancias socioeconómicas, el Gobierno autorizará de manera general que ciertos obligados lleven contabilidad simplificada, emitan estados financieros y revelaciones abreviados o que estos sean objeto de aseguramiento de información de nivel moderado.”

“En desarrollo de programas de formalización empresarial o por razones de política de desarrollo empresarial, el Gobierno establecerá normas de contabilidad y de información financiera para las microempresas, sean personas jurídicas o naturales, que cumplan los requisitos establecidos en los numerales del artículo 499 del Estatuto Tributario.”

A este efecto el gobierno de Colombia con asesoría del Consejo Técnico de la Contaduría Pública clasificó a las empresas en tres grupos y emitió el decreto 2706 de 2012 que establece

los requisitos y condiciones para pertenecer al grupo 3 – denominado NIIF para Microempresas y contiene un anexo que corresponde un marco normativo técnico aplicable únicamente en Colombia, es decir, no es un estándar internacional.

Mientras que para la Pymes grupo 2 se establece el decreto 3022 y 3019 de 2013 que contiene el marco normativo técnico NIIF aplicable para este sector únicamente para Colombia sin ser un estándar internacional.

Y la regulación para las grandes empresas se establece el Decreto 2784 de 2012 que identifica las condiciones y requisitos para pertenecer al grupo 1 y define mediante anexo el Marco Conceptual, las NIC (IAS), SIC (Interpretaciones de las NIC), NIIF (IFRS) y CINIIF (IFRIC) denominadas NIIF Plenas (IFRS Full) vigentes a Enero 1 de 2012. Luego el Decreto 3023 de 2013, actualiza los estándares aprobados en el decreto 2784 de 2012, y que ahora se extiende a las modificaciones efectuadas por IASB al estándar pleno (IFRS Full) hasta el mes de Agosto de 2013 y el Decreto 3024 de 2013 aclara las condiciones para pertenecer al grupo 1.

“Parágrafo. Deberán sujetarse a esta ley y a las normas que se expidan con base en ella, quienes sin estar obligados a observarla pretendan hacer valer su información como prueba.”

“Artículo 3°. De las normas de contabilidad y de información financiera. Para los propósitos de esta ley, se entiende por normas de contabilidad y de información financiera el sistema compuesto por postulados, principios, limitaciones, conceptos, normas técnicas generales, normas técnicas específicas, normas técnicas especiales, normas técnicas sobre revelaciones, normas técnicas sobre registros y libros, interpretaciones y guías, que permiten identificar, medir, clasificar, reconocer, interpretar, analizar, evaluar e informar, las operaciones económicas de un ente, de forma clara y completa, relevante, digna de crédito y comparable.”

“Parágrafo. Los recursos y hechos económicos deben ser reconocidos y revelados de acuerdo con su esencia o realidad económica y no únicamente con su forma legal.”

“Artículo 4°. Independencia y autonomía de las normas tributarias frente a las de contabilidad y de información financiera. Reglamentado por el Decreto Nacional 2548 de 2014. Las normas expedidas en desarrollo de esta ley, únicamente tendrán efecto impositivo cuando las leyes tributarias remitan expresamente a ellas o cuando estas no regulen la materia.”

“A su vez, las disposiciones tributarias únicamente producen efectos fiscales. Las declaraciones tributarias y sus soportes deberán ser preparados según lo determina la legislación fiscal. Únicamente para fines fiscales, cuando se presente incompatibilidad entre las normas contables y de información financiera y las de carácter tributario, prevalecerán estas últimas. En su contabilidad y en sus estados financieros, los entes económicos harán los reconocimientos, las revelaciones y conciliaciones previstas en las normas de contabilidad y de información financiera”.

“Artículo 5°. De las normas de aseguramiento de información. Para los propósitos de esta ley, se entiende por normas de aseguramiento de información el sistema compuesto por principios, conceptos, técnicas, interpretaciones y guías, que regulan las calidades personales, el comportamiento, la ejecución del trabajo y los informes de un trabajo de aseguramiento de información. Tales normas se componen de normas éticas, normas de control de calidad de los trabajos, normas de auditoría de información financiera histórica, normas de revisión de información financiera histórica y normas de aseguramiento de información distinta de la anterior.”

Finalmente en materia jurisprudencial la Corte Constitucional de Colombia se ha pronunciado sobre el profesional de la contaduría pública y la misma profesión en reiteradas sentencias entre las cuales se destaca la C 861 del año 2008, en la expuso con fundamento en la ley 43 de 1990 del código de ética y deberes del contador advierte lo siguiente:

“La Contaduría Pública es una profesión que tiene como fin satisfacer necesidades de la sociedad, mediante la medición, evaluación, ordenamiento, análisis e interpretación de la información financiera de las empresas o los individuos y la preparación de informes sobre la correspondiente situación financiera, sobre los cuales se basan las decisiones de los empresarios, inversionistas, acreedores, demás terceros interesados y el Estado acerca del futuro de dichos entes económicos. El Contador Público como depositario de la confianza pública, da fe pública cuando con su firma y número de tarjeta profesional suscribe un documento en que certifique sobre determinados hechos económicos. Esta certificación, hará parte integral de lo examinado.

El Contador Público, sea en la actividad pública o privada es un factor de activa y directa intervención en la vida de los organismos públicos y privados. Su obligación es velar por los intereses económicos de la comunidad, entendiéndose por ésta no solamente a las personas

naturales o jurídicas vinculadas directamente a la empresa sino a la sociedad en general, y naturalmente, el Estado.

La conciencia moral, la aptitud profesional y la independencia mental constituye su esencia espiritual. El ejercicio de la Contaduría Pública implica una función social especialmente a través de la fe pública que se otorga en beneficio del orden y la seguridad en las relaciones económicas entre el Estado y los particulares, o de éstos entre sí.”

“Resaltó también el criterio expuesto por esta Corporación en sentencia C- 645 de 2002 conforme al cual “Los contadores públicos tienen a su cargo el ejercicio de una función crucial para el interés general: la función de dar fe de la veracidad de ciertos hechos que repercuten en el desarrollo confiable y seguro de las relaciones comerciales y en el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los particulares frente al Estado”.

En esta sentencia el Instituto Colombiano de Derecho Tributario se pronunció así:

“Destaca que el ejercicio de la contaduría pública conlleva una función social reconocida por el Estado en razón del orden y la seguridad requeridas en las relaciones económicas, que buscan tener un garante externo, que pueda dar fe de la veracidad o razonabilidad de ciertos hechos, informes o estados económicos, otorgada por la especialidad técnica de la ciencia contable. Manifiesta que la exigencia del título de idoneidad profesional no implica el desconocimiento al derecho a la igualdad ni al derecho al trabajo, pues como ya se señaló, con dicha exigencia se busca proteger el interés superior de la Confianza Pública, pues como así se ha consagrado legalmente, el ejercicio de la Contaduría Pública implica una función social, especialmente a través de la fe pública que se otorga en beneficio del orden y la seguridad en las relaciones económicas entre el Estado y los particulares, o de estos entre sí, lo que justifica plenamente La exigencia legal dispuesta en la Ley 43 de 1990”.

Al mismo tiempo el pronunciamiento de la Corte Constitucional en Sentencia C-645 de 2002, refiriéndose concretamente a la regulación contenida en la Ley 43 de 1990, al señalar:

"De lo anteriormente expuesto se concluye que los contadores públicos tienen a su cargo el ejercicio de una función crucial para el interés general: la función de dar fe de la veracidad de ciertos hechos que repercuten en el desarrollo confiable y seguro de las relaciones comerciales y en el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los particulares frente al Estado.

“Respecto a la función fedante conferida a los Contadores Públicos por el artículo 10 de la Ley 43 de 1990, estima que esta le fue otorgada por el legislador, teniendo en cuenta la especial función que cumplen, los conocimientos que deben aplicar en el ejercicio de la ciencia contable y los intereses superiores que se buscan salvaguardar, sin que esto implique una violación al principio de igualdad, pues precisamente se le confiere la facultad de dar fe pública en razón a los conocimientos académicos adquiridos”.

“La Junta Central de Contadores en esta jurisprudencia manifiesta que el Estado le ha deferido al Contador Público por su especial formación en esta disciplina del conocimiento, el ejercicio de las actividades relacionadas con la ciencia contable en general, sin que ello signifique que las personas legas en la disciplina contable no puedan hacer comentarios y análisis generales sobre la información contable de una persona natural o jurídica, que no alcanzan el reconocimiento social y Estatal que se le atribuye a los profesionales de la Contaduría Pública, por ser ellos quienes han recibido la formación y conocimientos académicos necesarios para adelantar con la debida idoneidad las actividades reservadas.”

“La relevancia de dicha información en el campo del control fiscal y contable es crucial. Precisamente, gracias a que los contadores dan fe de la veracidad de los movimientos comerciales, el Estado se encuentra en posibilidad de determinar -con cierta fidelidad- cuáles son las obligaciones que los particulares adquieren con el fisco y cuál es el monto de dichas obligaciones. Ya que los compromisos tributarios dependen de las operaciones patrimoniales y comerciales de las sociedades y de los individuos, la información que se tenga acerca de dicho movimiento resulta determinante para proceder a su exigibilidad” 5.

"De lo anteriormente expuesto se concluye que los contadores públicos tienen a su cargo el ejercicio de una función crucial para el interés general: la función de dar fe de la veracidad de ciertos hechos que repercuten en el desarrollo confiable y seguro de las relaciones comerciales y en el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los particulares frente al Estado.

No es menos importante frente a este cumulo regulatorio, impuesto para el ejercicio de una disciplina en el que surge esa inquietud después de su lectura que hay por considerar que la sociedad y el mundo si bien se integran por las relaciones no hay que mirarlás como entidades aisladas, como así o deja ver de manera clara e inequívoca esta dimensión jurídica, dejando de lado las categorías de tiempo, de espacio, de materia.

Y por supuesto que esa directriz jurídica rígida de mandato, rompe con la lógica racionalista al verlo todo como un oficio que debe cuidar y proteger los patrimonios, las cosas, los bienes, apartada de la lógica relacional y auto – organizacional, que le permite redescubrirse en el medio, contrario al sometimiento que el deber normativo impone en ese paradigma lineal que desaposesiona de un nuevo orden económico social, que Cruz y Gutiérrez parafraseando a Frijof Capra, en el punto crucial, (Cruz Pardo, 2004, pág. 6)

“hay que adentrarse en la nueva visión de la realidad, mediante una transformación fundamental de nuestros pensamientos, de nuestras percepciones y de nuevos valores”

3. El qué, para qué, para quién se regula en materia contable

De lo observado en los nodos 1 y 2 sobre el marco regulatorio que desde la historia con Fray Luca Bartolomeo de Pacioli (Hernandez, 2009), y conforme a la legislación local colombiana, se puede adentra en el estudio de estas tres preguntas, y la primera el qué se regulaba en materia contable para los mercaderes no es otra cosa que la medición de hechos económicos y su posterior reconocimiento finalizando con las explicaciones sobre los mismos, entiéndase por hecho económico para efectos de la regulación contables, el acto mercantil, la compra, la venta el intercambio de bienes, de productos, de cosas y aún de personas para la época, así como la prestación de servicios personales.

Interesaba entonces a quien se dedicaba al comercio conservar el dinero o patrimonio, demostrar destreza en el cálculo mercantil, y tener conocimientos contables, y sobre estos se requerían dos cosas; la primera dominio sobre el manejo del inventario, su clasificación, valoración y saber sobre el registro de todo el patrimonio y la segunda disposición que trataba la forma de llevar y disponer las anotaciones contables (Hernandez, 2009, pág. 149). Estas actividades conducían indudablemente a tener que medir esos actos de comercio, representados en caja, joyas, vestidos, plata labrada, lencería y ajuar de la casa, ropa de cama, mercancías corrientes, mercancías escogidas, cueros, pieles para forros, pieles finas, casas y edificios, tierras de labor y campos, depósitos bancarios, créditos y finalmente débitos. (Hernandez, 2009, pág. 153), era por tanto la actividad principal, cuidar que esos bienes u objetos fueran objeto de una correcta medición económica para la época, y se indicaba que cada elemento tenía sus propias características, así como una naturaleza diferente, un valor de uso especial, por tanto un tratamiento equivalente al momento de tasar su medida

económica según su destinación y consumo, distinguiendo las cuentas personales, las cuentas de valores, cuentas de gastos, cuentas de resultados y cuentas de capital (Hernandez, 2009, pág. 173)

Este proceso de medición exigía un análisis detallado de la clase de bien, el destino que tenía, la satisfacción que ofrece, la vida útil, su detrimento o deterioro y su posible reutilización, así como la forma de proceder cuando se adquieren compras por libranza con abonos en cuenta bancaria, mientras que en el capítulo veinte se regula la forma de contabilizar los negocios por trueque, en el que se identifica el bien o la cosa de manera detallada, destacando cada una de sus características

En ese proceso de medición necesariamente se establecían nichos de mercado o características del mismo, diferencias y similitudes según la correspondiente comparación entre bienes y mercaderes por regiones para establecer con razonable certeza el valor de los mismos, así como la tasación en dinero o especie para su intercambio, las formas en que realizan sus compras, los métodos de adquisición, de negociación, así como sistemas de descuentos, rebajas devoluciones y pagos (Hernandez, 2009, pág. 168).

En este mismo sentido ese proceso culminaba con el registro de los hechos en libros contables, que se clasificaban en tres el borrador, el diario y el mayor, para tener control de los valores establecidos que se reconocían después de ese proceso valorativo y que servían para regular las relaciones de los mercaderes con sus clientes y determinar los bienes y valores que poseían y que servían para medir su riqueza, frente a la sociedad y el estado.

Ese marco regulatorio, normativo contable encarama el sistema que Denis Najmanovich, (Najmanovich, 2008) advierte encaja en lo homogéneo unificado, abstracto, igual en todas las direcciones, en perspectiva lineal, absoluto rígido, normado, no permite visibilizar frontera alguna diferente al interés económico patrimonial y comportamental que por décadas ha persistido inclusive en nuestra época actual, aspecto que ritualiza las instituciones económicas reforzadas en los aspectos jurídicos que se entrelazan, se cuidan entre sí, se protegen desnudando un absoluto desinterés por aspectos diferentes a lo económico patrimonial, nada interesa, el individuo, la persona, la relación de este con el medio, con su entorno, y lo que desde esa condición de relación se desprende de realidades, que transforma, no solo la concepción de aquello que se sabe como real sino lo que hay por descubrir (Gutierrez, 1991).

Ese aislamiento entre entorno y ser, que impone la regulación que impersonaliza, aleja y disyunta al ser objeto de mediación de su entorno y focaliza un interés jurídico - económico, le aísla porque se desinteresa del sentido humano (Humberto Maturana, 1984)

Respecto del que en la regulación Colombiana se ocupa la normatividad en la actividad mercantil ejercida por comerciantes quienes deben dar cuenta de los actos de comercio, mediante la información contable desde el punto de vista del derecho comercial se indica que es obligación del comerciante llevar contabilidad de conformidad con las normas generalmente aceptadas es decir, las consagradas en los decretos 2649 y 2650 de 1993, así como lo dispuesto en leyes posteriores como la 1314 de 2009 y sus diferentes decretos reglamentarios, en donde registra de manera cronológica la evolución de sus negocios, de sus bienes, del patrimonio, así como sus ventas sus costos y gastos que tengan nexo causal, sean necesarios y proporcionales para generar el ingreso, así mismo se regula la manera en que debe llevarse la contabilidad, las normas que se deben tener en cuenta para ello, los documentos que soportan los hechos económicos objeto de medición y reconocimiento, así como los libros de contabilidad, auxiliares y mayor o de balances, las clases de estados financieros, las revelaciones sobre los elementos de los estados financieros, la evolución y mantenimiento del patrimonio, los proceso de control y auditoria, las políticas contables a seguir, la primacía de las normas tributarias sobre las contables, las certificaciones y dictamen de estados financieros, las calidades, y cualidades de las personas encargadas de la contabilidad y los impuestos, los requisitos que deben cumplir para poder ejercer ese trabajo ya sea como auxiliares contables o profesionales con título profesional.

También se trata el tema de las instituciones encargadas de vigilar y controlar a las y los contadores así como a la profesión contable, y velar porque se mantenga dentro de los parámetros normativos que fija el gobierno, y se advierte la jurisdicción territorial y el ámbito de competencias que se les asigna

Esta regulación frente a la pregunta qué se regula, nos conduce a concluir que la regulación contable en Colombia interviene en primer lugar las relaciones económicas entre quienes ejercen actividades mercantiles, así como los proceso de medición, reconocimiento y revelación de los hechos económicos, como la forma en que se debe registrar en libros o programas contables autorizados por los diferentes gobiernos, para que estos tengan control sobre los bienes, el patrimonio y las utilidades que genera la explotación de actividades

mercantiles, las cuales se pueden ejercer de manera dependiente o independiente en comercio, industria y servicios y en segundo lugar para que las mujeres y los hombres como personas naturales, así como las asociaciones de profesionales de contaduría pública como personas jurídicas, conozcan las normas de conducta ética por las cuales deben regirse al desempeñar sus funciones, identifiquen las entidades que vigilan y controlan la profesión y cuál es su composición y funciones, del mismo modo que diferencien sus deberes y obligaciones, reconozcan las sanciones de tipo administrativo, civil, económico, penal a las que se exponen y comprendan que en materia tributaria son funcionarios públicos al servicio del estado a título gratuito, y que al firmar cualquier documento relacionado con la profesión está dando fe pública sobre su contenido, y esto lo compromete ante la sociedad porque mediante ella robustece la credibilidad entre los asociados que invierten sus recursos en la empresas y el Estado que debe mantener el control sobre la economía.

Del que se regula enfoca su objeto en el asunto económico patrimonial, nada en lo personal, en lo medioambiental, en lo relacional, en el verdadero vínculo que el hombre tiene con su entorno, los efectos la convivencia que transforma (Maturana H. , 2002), De que mediación entrelazada en la pedagogía del amor se construye esta regulación, con qué sentido de formación esta regulación alista su objetivos para educar en una era planetaria (Cruz Pardo, 2004)son precisamente cuestionamientos que nos hacemos para desarrollar nuevas mediaciones desde lo regulatorio para el quehacer de la humanidad. (Humberto Maturana, 1984)

El segundo cuestionamiento para qué se regula, vemos que la obra de Pacioli la Summa de Aritmetica, Geometria, Proportioni E Proportionalita y De Divina Proportione publicada en Venecia en el año 1494 en la que contiene en su seno el tratado De computis et Scripturis, o De las Cuentas y las Escrituras obra descrita en treinta y seis capítulos ,y que Esteban Hernández Steve (Hernandez, 2009)analiza detalladamente, dejando entrever que esa regulación se utilizaba para mantener el orden en los negocios de los mercaderes, para que se tuviera control de las negociaciones, para que se identificaran de manera clara cada uno de los bienes, de los derechos y de las obligaciones, ordenando de esa manera en libros contables la información que requería el mercader, de manera pronta y oportuna, esta regulación permitía por ende mantener información segura, clara fidedigna del comportamiento y evolución de los bienes y negocios, de sus valores, de las características

cuantitativas y cualitativas, de la vigencia y obsolescencia o deterioro que sufrían así como las pérdidas y las ganancias, para fines de toma de decisiones, de igual forma para que un mercader conociera los requisitos de su ejercicio, entre otros el de conocimientos contables para poder registrar información y comprender el valor que representa el tener esa la contabilidad ordenada y actualizada. Con ese contenido regulatorio no se deja ver más que el punto ciego de la realidad, sin opciones de vislumbrar otra alternativa (Humberto Maturana, 1984)

Respecto de la regulación Colombiana el para qué, claramente se ve que el Estado colombiano emite normas, leyes y decretos para mantener el control sobre la economía, sobre las empresas, sobre sus bienes, sobre su patrimonio, dentro y fuera del país, sobre sus ingresos, sobre los costos y gastos, así como en las utilidades o ganancias, en todas las actividades que se ejercen, desde las y los trabajadores que reciben salarios, como a los comerciantes que prestan servicios, se dedican a la industria o al comercio en todo orden, es un vigía con fines impositivos, tributaristas, hechos que encajan en la teoría determinista, porque es el sistema el que así lo obliga, así hay que hacerlo y no hay otra opción para salir de aquel. (Morin, 2010, pág. 81)

Persiguiendo ese objetivo esa regulación advierte y condiciona que el desconocimiento, o aplicación indebida o errónea intencionalmente o no de la regulación contable, acarrea sanciones de tipo económico, civil, administrativo y penal a los empresarios, al trabajador, al inversionista, a quien dirige y lleva la contabilidad, porque en todo caso se advierte que la norma tributaria está por encima de todo, es decir los intereses del estado se prefieren y para eso tiene a su disposición todo el aparataje legal, policía fiscal, policía aduanera, fiscalías jueces, tribunales, magistrados de manera exclusiva para conocer y castigar a quien no aplica las normas como se ordena., normativa que se desprende de cualquier proceso de sentir alternativo en el que se debe educar para la vida y no en un esquema cerrado económico patrimonial (Gutierrez, 1991, pág. 25)

Para quienes ejercen al profesión, el para qué, significa que la profesión debe estar al servicio de los intereses del estado, cuando en el desempeño se debe dar fe pública, sobre los actos de comercio que implican la relación de bienes y riqueza, y que es a través de este profesional que se mantiene a un funcionario público al interior de la empresa para vigilar la el cálculo correcto de los tributos, la determinación de los valores de los bienes, de la riqueza y que el

papel del contador implica un riesgo social, en cuanto a que maneja los intereses no solo del estado sino de la sociedad en general al informar mediante su firma que los datos financieros son ciertos, para que el empresario y la o el profesional de la contaduría pública identifiquen la organización del estado en materia financiera tributaria, y las instituciones que vigilan, controlan la profesión, su alcance, el régimen legal, su jurisdicción y competencia, así como para que la administración, la gerencia, los propietarios de las empresas conozcan el nivel de compromiso, y los riesgos a que se enfrentan con el hecho de desconocer, inaplicar o aplicar erradamente la regulación en materia contable.

No se vislumbra en ese condicionamiento jurídico un espacio para la formación eco pedagógica, en ciudadanía planetaria (Cruz Pardo, 2004), se educa para una era economicista, donde importa lo material, lo económico el capitalismo, la empresa, los bienes, y al protección a los capitales dejando de lado, los valores la persona, el ser humano, las relaciones humanas, el concebir una formación para una era planetaria (Morin, 2003)

La tercera pregunta para quién se regula, la obra de Pacioli la Summa de Aritmetica, Geometria, Proportioni E Proportionalita y De Divina Proportione publicada en Venecia en el año 1494 en la que contiene en su seno el tratado De computis et Scripturis, o De las Cuentas y las Escrituras obra descrita en treinta y seis capítulos (Hernandez, 2009), esa normatividad se dirige al mercader a fin de que este pueda conservar esa calidad porque de lo contrario no podía catalogarse como tal, y todo aquel que quisiera ostentar ese oficio, lo primero que debía hacer era conocer los requisitos que se exigían para su desempeño, y eran las tres condiciones que necesita quien debe dedicarse al comercio: dinero o patrimonio, destreza en el cálculo mercantil, y conocimientos contables, y sobre estos se requerían dos cosas; la primera dominio sobre el manejo del inventario, su clasificación, valoración y saber sobre el registro de todo el patrimonio y la segunda disposición que trataba la forma de llevar y disponer las anotaciones contables (Hernandez, 2009, pág. 149).

El para quien se regula en materia contable en Colombia, las mismas normas lo indican para el sector empresarial y para favorecer los intereses de la Nación, los Departamentos y los Municipios, en materia económica a través de la determinación y cálculo de los impuestos, las tasas, las contribuciones fiscales y para fiscales así como para las entidades que vigilan y supervisan la profesión, tales como la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN,

las Superintendencias de Industria y Comercio, de Sociedades, Financiera, de Economía Solidaria, el Consejo Técnico de la Contaduría la Junta Central de Contadores.

Esa regulación del mismo modo se dirige a los inversionistas nacionales y extranjeros, aclarándoles que el tema impositivo prevalece, pero que la información financiera respaldada por la firma del contador indica la transparencia y veracidad de las cifras que se reconocen en los estados financieros, esto para hacer atractiva la inversión en las empresas colombianas. Y en materia de educación se regula para las instituciones educativas a nivel de pregrado y posgrado que ofrecen el programa de contaduría pública a nivel oficial o privado, para que esas normas sean obligatoriamente incluidas en los planes académicos y por supuesto desarrolladas en el programa por profesionales que manejen la disciplina y tengan experiencia en las prácticas contables, financieras, tributarias, de auditoría, control interno y revisoría fiscal.

En esta parte es oportuno resaltar a Francisco Varela en su obra el fenómeno de la vida, respecto a las formas vivas de dar sentido a las cosas (Varela, 2000, pág. 150) y las formas de pensamiento que surgen en el proceso de vida, y desde la propia academia se condiciona a través de la regulación el espectro y la amplitud de formas de pensamiento que emergen desde ese bioaprendizaje, para transformar la realidad y la linealidad con que se ha mantenido y aun permea nuestra sociedad.

NOTAS

1. Nacido en Barcelona el 24 de septiembre de 1931. Obtuvo el título de Intendente Mercantil en la Escuela de Altos Estudios Mercantiles de Barcelona (1954) y el de Doctor en Ciencias Económicas en la Universidad de Colonia (1964), con una Tesis sobre historia económica. En esta misma Universidad, departamento de la Höhere Fachschule für Dolmetscher und Übersetzer der Stadt Köln, fue profesor de español durante los años 1958 a 1964. Presidente de la Comisión de Historia de la Contabilidad de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA), creada en ese momento. En 1984 le fue concedido por The Academy of Accounting Historians de los Estados Unidos de Norteamérica el Hourglass Award en reconocimiento a sus investigaciones en historia de la contabilidad. Fue la primera ocasión en que este galardón se concedió a un

investigador de habla no inglesa. En 1995 le fue concedido este premio por segunda vez. Basil Yamey, Stephen Zeff y él son los tres únicos historiadores de la contabilidad que han recibido este premio en dos ocasiones. En 1995 el Ilustre Colegio Central de Titulados Mercantiles y Empresariales le designó Titulado Mercantil y Empresarial del Año 1994. Fue nombrado miembro vitalicio de la Società Italiana di Storia della Ragioneria en 1996 y de la Academy of Accounting Historians de los Estados Unidos en 2000. Ese mismo año 2000 ingresó en la Real Academia de Ciencias Económicas y Financieras, en calidad de miembro correspondiente. Asimismo en ese año 2000 convocó y presidió el 8th World Congress of Accounting Historians, convocado por la Comisión de Historia de la Contabilidad de AECA. La revista inglesa Accounting, Business and Financial History editó una Festschrift en su honor el año 2002. Solamente Basil Yamey había sido objeto de esta distinción con anterioridad. El mismo 2002 la Universidad Autónoma de Madrid le nombró Profesor honorario. En diciembre de 2004 fue elegido Chairman of the Board of Trustees (Presidente del Consejo de Administración) de la Academy of Accounting Historians estadounidense, que es la institución dedicada a la historia de la contabilidad más importante del mundo, por el período 2005 a 2007. Es la primera vez que el Board of Trustees de esta entidad tiene un Chairman no estadounidense. Desde 2004 es editor de la revista on-line De Computis. Revista Española de Historia de la Contabilidad. Spanish Journal of Accounting History, única revista electrónica de historia de la contabilidad existente en el mundo, publicada por la Comisión de Historia de la Contabilidad de AECA, comisión que asimismo preside. A este respecto, es miembro de los Consejos de Redacción de tres de las otras cuatro revistas de historia de la contabilidad que existen en el mundo: del Journal of Accounting Historians, de los Estados Unidos, de la Accounting, Business and Financial History, del Reino Unido de Gran Bretaña, y de Contabilità e Cultura Aziendale. Rivista della Società Italiana di Storia della Ragioneria. Tiene publicados diez libros y más de noventa artículos y trabajos sobre historia de la contabilidad, de la banca y de la Real Hacienda en español, inglés, alemán, francés e italiano, así como diversas traducciones al español sobre estas mismas materias de estos idiomas y del portugués. Entre ellas se cuenta la primera traducción efectuada en España del Tractatus

Undecimus Particularis De Computis et Scripturis de la Summa de Aritmética, Geometría, Proportioni et Proportionalita de Luca Pacioli, publicada en 1494.

2. Congreso de la republica ley 43 de 1990.
3. Decreto 2649 de 1993.
4. Ley 1314 de Convergencia contable para adopción de normas internacionales en Colombia.
5. Sentencia C-645 de 2002 M.P. Marco Gerardo Monroy Cabra.

Referencias Bibliográficas

Hernández Esteve Esteban. (2009)De las Cuentas y Las Escrituras, Editorial Asociación Española de Contabilidad y administración de Empresas AECA, Madrid España.

Congreso de la república de Colombia ley 43 de (1990). Por medio de la cual se adiciona a la ley 145 y se reglamenta el ejercicio de la profesión de la contaduría Pública.

Congreso de la república de Colombia ley 1314 de (2009). Por la cual se regulan los principios contables y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia y se señalan las autoridades competentes.

Decreto presidencial de Colombia 2649 de (1993). Por el cual se reglamenta la contabilidad en general y se expiden los principios o normas de contabilidad generalmente aceptados González. C Mauricio. (2008), Corte Constitucional de Colombia sentencia C861 de 2008 Bogotá D.C. expediente D-7196 Demanda de inconstitucionalidad contra los artículos 1, 3, 10 y 35 de la ley 43 de 1990.

Najmanovich, Denis. (2008), Mirar con nuevos ojos. Ed. Biblos. Buenos Aires

Gutierrez, F. Cruz, P.R.(2004). Editorialpec 97. Costa rica

Gutierrez, F, Prieto. D. (1991). La mediación pedagógica. Ed. RNTC. Hilversum, Países Bajos

Maturana, H. (2003). Conversando con Maturana de educación. Ed. Algibe Málaga.

Maturana, H. (2002). Transformación en la convivencia. Ed. Dolmen S.A. Santiago de Chile

Maturana, H. Varela, F. (1984). El árbol de la Vida. Ed. Universitaria. Santiago.

Morin, E.R, (2010). Complejidad restringida, complejidad general Ed. Estudios 93. Costa Rica

Morin, E.R, Ciurana, Raul D.Motta. (2003). Educacion en la era planetaria Ed- Gedisa S.A

Barcelona Morin, E. (2003). Educar en la Era planetaria. Ed. Gedisa S.A. Barcelona

Varela, F. (2000). El fenómeno de la Vida. Ed. Dolmen S.A. Santiago de Chile

**DESAPARICIÓN DE PYMES, POR CUENTA DE APLICACIÓN DE TIC Y SU
INCIDENCIA EN EL EMPLEO PARA EL DEPARTAMENTO DE CÓRDOBA
COLOMBIA.- 2004-2013**

Artículo de investigación

Benjamín Castillo Osorio
Docente Investigador
Universidad del Sinú

Jesús David Castillo Peñates
Estudiante Administración de Empresas
Universidad del Sinú

Jenny Herrera
Estudiante UPTC

Resumen: El objetivo general de esta investigación es determinar la incidencia que ejerce la aplicación de las nuevas y modernas tecnologías de la información y las comunicaciones (TIC) en la dinámica del sector de las PYMES en el Departamento de Córdoba, y su impacto en la generación de empleo, de igual forma mostrar el crecimiento económico alcanzado al interior de la región; para la búsqueda de la generación de empleo, se propende también generar y transmitir nuevos conocimientos acerca de la creación de nuevas organizaciones que apunten al sector de la pequeña y mediana empresa en esta zona geográfica de nuestra región Caribe, no sólo en empleo sino también a la contribución del Producto interno bruto regional y Nacional, abriendo nuevas fronteras de posibilidades de producción y por ende de exportaciones diversificadas, tales como las provenientes de la agroindustria, la palma africana, la carne de Búfalo, las artesanías en todas sus manifestaciones. En lo atinente con el cumplimiento del objetivo general se identifican los siguientes objetivos específicos: 1. Definir y clasificar las pequeñas y medianas empresas por actividad económica dentro de cada sector de la economía regional y nacional; 2. Determinar el potencial de crecimiento o atraso del sector empresarial en la economía regional Cordobesa, comparado con el nivel nacional; 3. Establecer el perfil de las pequeñas y medianas empresas y de los Propietarios y 4 presentar una propuesta de mejora. En cuanto a la metodología empleada se puede decir que la investigación se desarrolla, teniendo en cuenta la revisión de literatura o fuente secundaria y luego la fuente primaria o aplicación del instrumento (encuesta). Es importante recordar que al hacer el análisis se encuentra como resultado lo siguiente: El 98.2% de las organizaciones en Córdoba pertenecen al sector Micro empresarial y las pequeñas y medianas empresa solo alcanzan un 1.4% y 0.4% respectivamente, y por tanto se concluye que nuestra Región es micro empresarial por excelencia y del sector 3 de la Economía es decir servicios, y la mayoría de los gerentes son jóvenes.

Palabras Claves: Crecimiento, conocimiento, empleo, tecnologías, comunicación empresas. PYMES

Abstract: The overall objective of this research is to determine the incidence of its application of new technologies and modern information and communication technologies (ICTs) in the dynamics of the SME sector in the city of Córdoba, and it's on the generation of employment, just as the economic growth of the Department, to search for employment generation, it also tends to generate and transmit new knowledge about the creation of new businesses that contribute to the sector of small and medium enterprises in the geographic fringe our Caribbean region, not only employment but also the contribution of the regional gross domestic product and national, opening new possibilities of production and hence diversified exports, such as those from the agricultural industry. As it pertains to the overall objective identifies the following specific objectives: 1. Defining and classifying small and medium enterprises by economic activity within each sector of the regional economy and nacional; 2. Determine the potential for growth or delay the business sector in the regional economy compared with the national level; 3. Set the profile of small and medium enterprises and the Owners and 4 present a proposal to improve. Regarding the methodology used can be said that the research is conducted, taking into account the literature review or secondary source, then the primary source or application of the instrument (survey). It is important to remember that the analysis result as follows: The 98.2% of organizations in Cordoba belong to the microenterprise sector and small and medium enterprises only reach 1.4% and 0.4% respectively, and therefore concluded that our region is par excellence and microenterprise sector 3 of the Economy is services, and most managers are young.

Key Words: Growth, development, knowledge, employment, technology, communication companies. SMEs

INTRODUCCIÓN

Hablar hoy de empresarialismo e incluso administración (Chiavenato, 2004), es un tema que ha tocado diversas perspectivas y horizontes empresariales, llegando a las distintas economías, ya sea estas de primer mundo e incluso las denominadas tercermundistas, este fenómeno, claro en términos de la globalización y la mundialización de un modelo económico que ha tocado todas las orbes (Stiglitz, 2003), recae para el caso del presente documento en el desarrollo regional, por tal motivo, importantes autores como Espinosa (2005) consideran, que la Economía Cordobesa dejó de ser agrícola y ganadera y se ha convertido en región micro empresarial por excelencia sobre todo del sector servicios (Comercio), y muchas derivadas de la aparición del mercado de las tecnologías de la información y las comunicaciones (TIC); por tanto lo primero a seguir es que se debe hacer ingentes esfuerzos para volver a recuperar la vocación de nuestra región sin perder de vista los procesos de modernización relacionados con las tecnologías de punta que se deben aplicar en este sector tan importante de la Economía Cordobesa.

En este orden de ideas, es importante tener en cuenta que el problema de los Empresarios de Córdoba y de Montería en particular reside fundamentalmente en la escasez de recursos para incursionar en nuevas posibilidades del campo de la producción con la aplicación de nuevas y modernas tecnologías, que en cierta medida, sirven como soporte para su crecimiento y desarrollo por tanto este trabajo de investigación está encaminado a poder contribuir con sus resultados al problema por el que atraviesan todos los empresarios de Córdoba y Colombia, pues como se sabe vale la pena determinar la incidencia que ejerce la dinámica de las TIC sobre el sector de las PYMES en la ciudad de Montería, y su impacto en la generación de empleo y el crecimiento y desarrollo económico del Departamento para la contribución al producto interno bruto y por consiguiente al mejoramiento de la calidad de vida de sus asociados, es claro entonces, que se carece de propuestas de alternativas para la búsqueda de solución a los diferentes problemas por los que atraviesa el gremio que conforman el sector de las pequeñas y medianas empresas en Córdoba, especialmente el de la franja de los servicios, que es el de mayor peso dentro del contexto regional, para coadyuvar con el ascenso y fortalecimiento de las mismas.

De otro lado, vale la pena resaltar que con este trabajo también se propende por la búsqueda de generar nuevos conocimientos acerca de la dinámica empresarial que presenta el sector micro empresarial en Córdoba y su impacto en la generación de empleo y por ende en la economía regional y nacional, pues como se sabe, de acuerdo con estudios agropecuarios de la Universidad de Córdoba (Cuadrado, 2010) es claro que el departamento “es considerado desde hace muchos años como capital cebuista de Colombia y despensa agrícola de la región”, de otro lado, hoy en día una gran cantidad de observadores conceptualizan grosso modo con preocupación, en esta materia y hay quienes afirman que las condiciones han cambiado sustancialmente y por consiguiente es el sector de las PYMES (Hellriegel, 2002), que precisamente ha venido tratando de jalonar el proceso de crecimiento y desarrollo económico y social, de la región, todo esto acompañado de cambios estructurales al interior del país, la descomposición social, la violencia y múltiples factores que se generan en el entorno y de la situación generalizada a nivel socioeconómico, que ya es conocida por todos; así mismo la introducción de nuevas y modernas herramientas tecnológicas y científicas (Negandhi y Savara, 1991), que de una u otra manera, inciden directamente en esta dinámica, pero por infortunio nuestro departamento y por ende el municipio de Montería como capital, aún no cuenta con ellas, ni con el capital humano preparado o capacitado para enfrentar este reto, lo que de suyo obstaculiza el proceso dinamizador de la economía.

Por lo antes expuesto y muchos otros elementos de juicio, se puede argüir que en estos momentos, el departamento de Córdoba y más concretamente su capital Montería, se caracteriza esencialmente por contar con un alto porcentaje de microempresas dedicadas al sector servicios, con poco capital de trabajo que requieren el concurso y la participación directa de inversionistas tanto del nivel nacional como del sector externo, la llegada de éstos sería de gran importancia para el despegue de nuestra economía.

1. MARCO TEORICO.

En estos momentos, se puede inferir que de acuerdo con estudios realizados (Revista dinero, 2004) al interior del Departamento de Córdoba en materia organizacional, todas las pequeñas y medianas empresas (PYMES), que existen en la región, vinculadas al proceso productivo requieren de grandes inversiones para poder enfrentar el reto de la competitividad y de esta forma convertirse en organizaciones de tipo exportadora en gran escala y ponerse de cara al tratado de libre comercio firmado con el mercado más grande del mundo como lo es el de Los Estados Unidos de Norteamérica (García, 2012), con Canadá, Corea del Sur entre otros; por tal suerte puede decirse que el principal problema reportado por los mismos empresarios es la falta de fondos, seguido por un incremento fuerte de la poca rentabilidad y en menor medida, la carencia de mercado; pero dada la situación coyuntural por la que atraviesa el país, y por ende el último acontecimiento histórico registrado recientemente, o sea la firma del tratado de libre comercio el pasado 22 de Noviembre (2006), en las oficinas del Banco interamericano de desarrollo con los Estados Unidos.

Consecuentemente con lo anterior, la Revista Antioqueña de Economía(2008, p.25) considera, que "no es nada fácil perder una oportunidad tan valiosa como es la de negociar con el mercado más grande del mundo", por lo que este proceso entraría a dar respuesta en cierto modo a esa problemática planteada arriba; en consecuencia esta es una labor de alto nivel del Gobierno y que de ninguna manera puede dejar pasar por alto este hecho de gran trascendencia para la el crecimiento y desarrollo del país.

El sector empresarial Cordobés, ha experimentado cambios significativos e importantes en los últimos veinte años, tal vez con mucho retraso en relación con otras regiones del país, pero de manera significativa, pasando poco a poco de una economía eminentemente campesina, agraria casi de subsistencia, a otras más diversificadas en la cual se presentan manifestaciones muy tangenciales en actividades como la agroindustria con leves avances, por otro lado la prestación de servicio, del transporte terrestre en todas sus modalidades, las telecomunicaciones, el comercio de bienes materiales y servicios. Surgen así nuevas empresas locales o se establecen algunas con origen en otras regiones del país y con ellas se le imprime algunas modificaciones a la estructura del mercado laboral local y regional, no sólo por nuevas posibilidades de generación de empleo, sino también por el incremento de los niveles de productividad exigidos, además por el estricto seguimiento de que son objeto las empresas por parte de las autoridades que buscan asegurar el cumplimiento de las disposiciones legales vigentes concernientes con esta materia (Koontz y Weihrich, 2003); todos estos cambios que se han mencionado de manera generalizada, no siempre han significado modificaciones al interior de las empresas para garantizarles un adecuado desarrollo y crecimiento con miras a direccionar o jalonar el progreso y el desarrollo económico y social de la región.

Dicho de otra manera, sea cual fuere la realidad, lo cierto es que la rotación laboral en las empresas de Montería y el resto del departamento, obedecen fundamentalmente a la gama de

actividades informales que se encuentran regadas por todas partes, es decir todo lo que tiene que ver con el comercio callejero y otras formas de “rebusque” como suele denominárseles, la informalidad o trabajo disfrazado; de continuar, persistir y mantenerse esta situación las empresas en Montería y Córdoba, seguirán perdiendo su capacidad de liderazgo y sostenibilidad para ser competitivas y por consiguiente sin ningún tipo de futuro para insertarse en el mercado nacional e internacional, pues es imposible ocultar que las autoridades son cada vez más estrictas, exigentes y drásticas en el cumplimiento de los procesos que rigen la ley, y por tanto la aplicación de las sanciones son más severas, lo cual trae como consecuencia lógica, el descalabro económico de los empresarios; que sin duda se verán en la imperiosa necesidad de cerrar sus negocios y de otro lado la pérdida de imagen social de las empresas, señaladas como incapaces y poco cumplidoras de sus funciones sociales y obligaciones laborales contractuales.

En este orden de ideas, Castañeda y Cubillos (2004) consideran que “*el sector microempresarial ocupa un lugar significativo en la economía Colombiana, ya que genera cerca del 18% del PIB urbano y, en promedio, durante las últimas dos décadas, ha representado cerca del 60% de la fuerza de trabajo del país*”. Su importancia estratégica ha sido apreciada desde tiempo atrás, hasta el punto de que casi cualquier política de desarrollo empresarial y social en Colombia ha tenido vínculos estrechos con su desarrollo; dentro de este marco referente, la Ciudad de Montería como Capital del departamento de Córdoba, no escapa a este proceso y en consecuencia este sector aunque en forma muy tímida aporta al producto interno bruto, pero en otras condiciones de productividad y competitividad, las cosas serían diferentes, por ello no es inmediato ya que en los últimos años el mundo ha entrado en un proceso de rápida transformación. Los cambios en los sistemas políticos, económicos y en los valores sociales, nos llevan a un punto en que las nociones convencionales no son pertinentes muchas veces.

Además de los anteriores factores, se presenta otro fenómeno que refiere a la creciente rivalidad internacional, la aceleración de la innovación tecnológica, el proceso de unión económica europea, el incremento de las importaciones procedentes del Sudeste Asiático, la integración creciente de los distintos mercados financieros internacionales, la aprobación del acuerdo de libre comercio entre Canadá, México y Estados Unidos, o la mayor cooperación económica a nivel internacional son fenómenos estructurales de mucha actualidad que marcan un auténtico punto de ruptura con la evolución económica internacional hasta hace muy pocos años.

2. MARCO HISTORICO.

El inicio de la aparición de las organizaciones empresariales en el Municipio de Montería y el resto del Departamento de Córdoba, data más o menos de unos 60 años, es decir 4 años después de fundada la cámara de Comercio de Montería, de todas maneras es importante tener presente que este trabajo recoge todas las inquietudes, necesidades básicas y tipifica los diferentes problemas por la que atraviesan los empresarios que se encuentran

comprometidos con múltiples actividades económicas, bajo sus tres formas de presentarse al mercado, que por ende pertenecen al sector servicios propiamente dicho, o sea al sector tres de la economía Colombiana, puesto que sin duda alguna se presentarán diversas propuestas y alternativas con viabilidad para el crecimiento y desarrollo de las pequeñas y medianas empresas (PYMES), lo cual redundará en beneficio de todos los sectores de la sociedad que participan en la vida económica de Montería, el departamento, la región Caribe (Fundesarrollo, 2004) y por qué no decirlo, hasta trascender el ámbito del nivel nacional e internacional, y de esta manera recuperar el liderazgo en materia agrícola y Ganadera de años pasado, pero sin perder vista la aplicación de nuevas y modernas tecnologías que hoy en día son las que hacen que los procesos se dinamicen y salgan rápido los bienes y servicios a los distintos mercados tanto nacionales como internacionales, los cuales son los que en última instancia contribuyen con los procesos de desarrollo y crecimiento de la economía regional y Nacional.

3. METODOLOGÍA

Este trabajo de investigación se desarrolla inicialmente, teniendo en cuenta la revisión de la literatura en una primera fase, o sea la fuente secundaria y luego la aplicación del instrumento (encuesta), al total de las pequeñas y medianas empresas (PYMES), legalmente constituidas y registradas en la Cámara de Comercio de la ciudad de Montería, tomando como marco de referencia el espacio temporal comprendido entre 2004 y 2013, así mismo aprovechando la información del censo de población de 2005, para darle piso jurídico a la información manejada en términos de población, de otro lado se aplicará una encuesta que reportará la información de fuente primaria concordante con el período objeto de la investigación y la aplicación de técnicas en el proceso de producción de ésta.

4. RESULTADOS DEL ESTUDIO.

4.1. DIVERSAS CONCEPCIONES ACERCA DE LA EVOLUCIÓN DEL USO DE LAS TIC EN LAS EMPRESAS DEL DEPARTAMENTO DE CÓRDOBA.

Como es de público conocimiento, los empresarios de Montería y los restantes del departamento, al igual que los de muchas otras ciudades capitales y Departamentos, presentan la misma situación y tienen un corte muy similar, pues se constituyen en el epicentro de la economía regional, dadas sus condiciones muy particulares, puesto que no son tenidas en cuenta en forma individual, ya que en última instancia cuando acuden a solicitar recursos del crédito interno ante los organismos que ofrecen financiamiento a estos sectores que están explotando cualquier actividad económica, se les frena la posibilidad, dado que sólo tienen acceso a los créditos los gremios y grupos asociados, cooperativas entre otros, por tanto lo que se pretende es que esto no siga sucediendo, romper con este esquema retardatario; pues todos presentan la misma problemática y se quejan constantemente por los factores perturbadores que más sienten al interior de sus organizaciones, cuales son la escasez económica, la falta de fuentes financieras con créditos blandos, entre otros como para no ir

más allá, pues estos son factores fundamentales y determinantes para que éstas puedan cumplir su función dentro del ámbito de la producción local, regional, nacional y aún en el concierto internacional. En nuestro Departamento, “los microempresarios, no cuentan con un proceso de organización racionalmente aplicado y adecuado, sino más bien deficiente, tal como lo muestran estudios recientes donde se afirma que el 64%, no busca capacitación en materia de planificación y administración de empresa, (Castillo, 2007) normas procedimientos, técnicas y herramientas de desarrollo tecnológico tales como las TIC, que contribuyan al crecimiento y fortalecimiento de su propio negocio, de otro lado el alto índice de desconocimiento de las políticas y normas del Estado en todo lo atinente a la creación de empresas y los beneficios que perciben relacionados con impuestos, tasas, contribuciones, subsidios, es decir aspectos que contempla la ley 590 de 2000 y que le otorga por derecho propio y de otro lado la ley 905 de 2004, cuando se trata de crear empresas nuevas, asimismo la ausencia de verdaderos líderes empresariales que representen a los gremios en el nivel central, para que gestionen recursos para invertir en infraestructura tales como puertos marítimos, carreteras en buen estado, túneles y aeropuertos de talla internacional, así como de otras obras que sirvan de soporte y pilar fundamental para el crecimiento y desarrollo de las micro, pequeñas y medianas empresas de nuestra región.

4.2 PARTICIPACION PORCENTUAL DE LAS MIPYMES EN LOS SECTORES DE LA ECONOMIA

En lo que concierne al análisis de la información de fuente primaria, o sea la suministrada por los empresarios que de una u otra forma tienen que ver con el proceso de producción de todo el departamento de Córdoba, se puede apreciar el siguiente comportamiento (Tabla 1):

Tabla 1. Distribución económica de las actividades comerciales

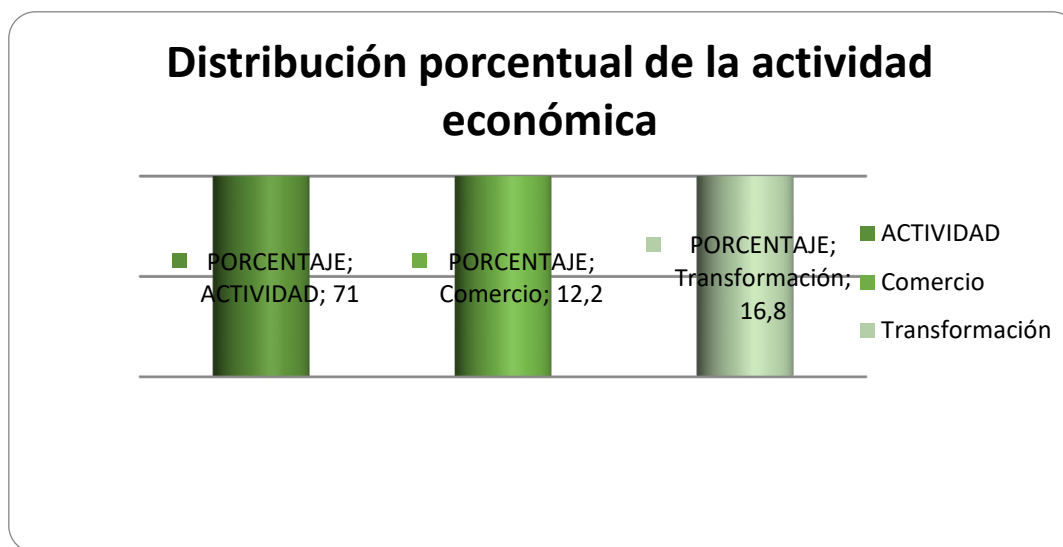
No	ACTIVIDAD ECONOMICA	No DE EMPRESAS	% DEL TOTAL
1	Comercio	372	71.0
2	Transformación	64	12.2
3	Serv.Deriva. TIC	88	16.8
TOTAL		524	100

Fuente: Autores, a partir del trabajo de campo.

Hoy en día, un número representativo de empresarios le están apostando a todas aquellas actividades económica relacionadas con el renglón de la comercialización de bienes y

servicios, o mejor pertenecientes al sector terciario, puesto que de acuerdo con los resultados encontrados se observa que el Comercio representan el 71% del total de las empresas, le sigue en su orden de importancia otros tipos de servicios con un 16.8% y en tercer lugar actividades pertenecientes al sector secundario(industrial) es decir aquellas que provienen de un proceso de transformación en sus diversas ramificaciones, las cuales alcanzan un 12.2% (Figura 1).

Figura1. Distribución porcentual de la actividad económica.



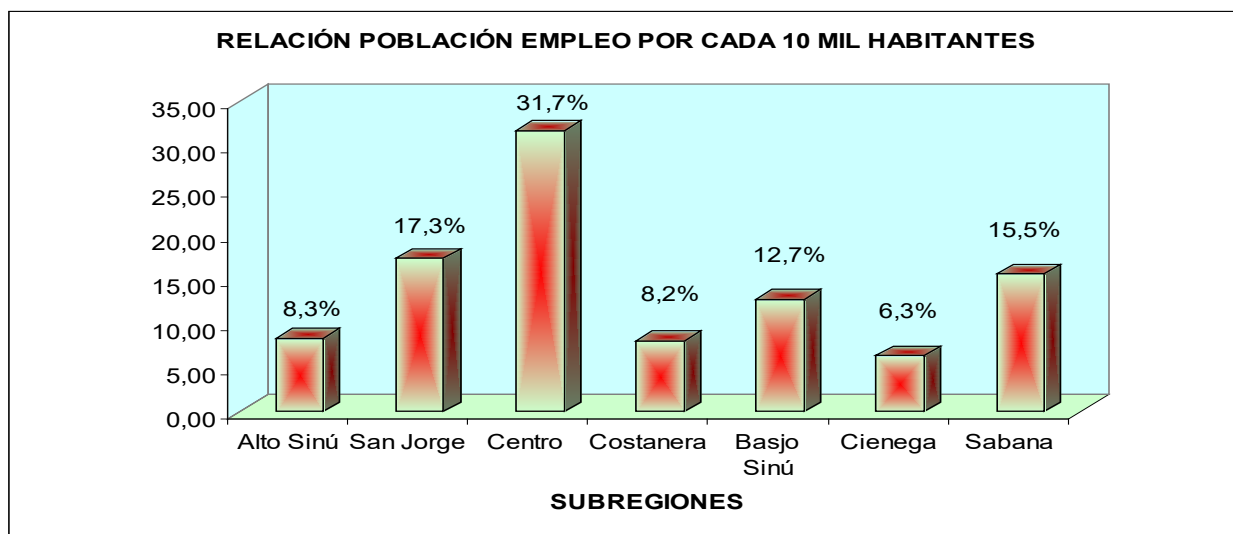
Fuente: Autores, a partir del trabajo de campo.

Lo anterior, permite afirmar que en el Departamento en estos momentos centra su atención en lo que tiene que ver con el proceso de desarrollo del sector comercial, y su participación en el crecimiento y desarrollo de la economía regional y nacional, las cuales están determinadas indudablemente por un importante y representativo número de estas actividades. Es sabido que la situación económica por la que viene atravesando el país, no es nada fácil, por tanto Córdoba no escapa a ello, y todo esto obedece al proceso de internacionalización y globalización, ya lo dice María Esperanza Cuenca, en la página 9 de la Revista Serie de documentos de la Universidad Jorge Tadeo lozano, “ en Colombia han desaparecido 4.089 MIPYMES desde enero 2004 a la fecha,” de las cuales muchas estaban localizadas en el departamento de Córdoba, es evidente que las crisis de la economía Colombiana es insostenible, cada día que pasa se liquidan y fusionan más empresas, tanto grandes como pequeñas, de igual manera lo viene haciendo el Estado con sus empresas industriales y comerciales.

Al entrar a analizar la información proveniente de la fuente primaria, se encuentra que en materia de generación de empleo se presenta el siguiente panorama, por cada diez mil (10.000) habitantes y por subregión de las empresas en Córdoba, la subregión Centro reporta un 31.7%, la subregión San Jorge un 17.3% y en tercer lugar está la del Bajo Sinú que

representa el 12.7%, éstas como los indicadores más altos, el resto que corresponde a cuatro subregiones suman el resto del total que equivaler al 38.3%, tal como se puede apreciar en la figura 2.

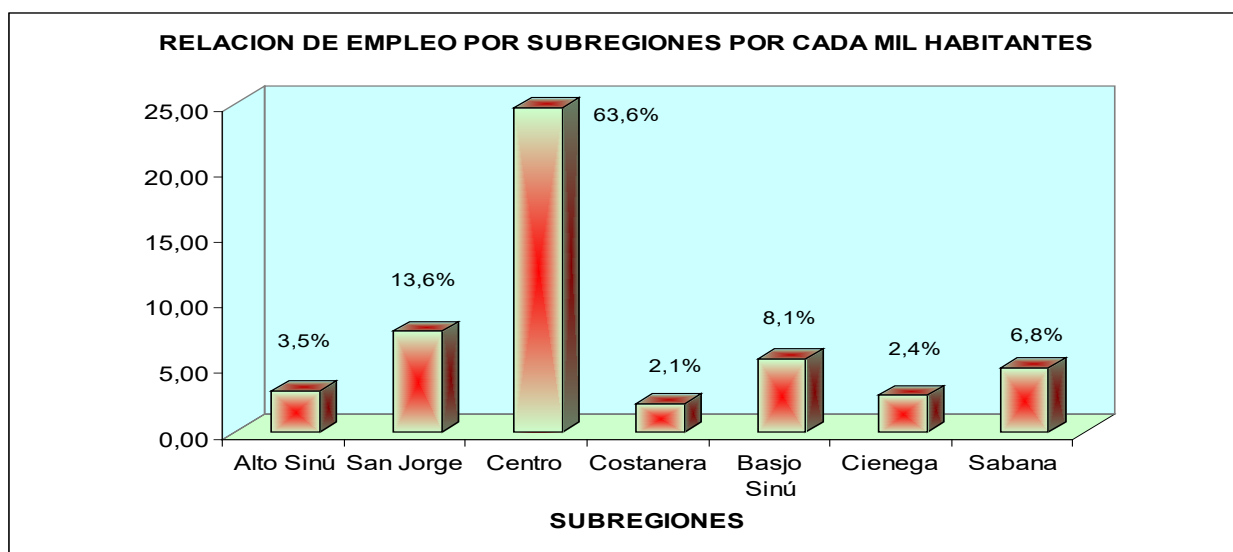
Figura 2. Distribución del empleo por provincias



Fuente: Autores, a partir del trabajo de campo.

Lo antes expuesto permite afirmar categóricamente que en nuestra región, la mayor parte de los empleos generados se dan en la capital, puesto que es ahí donde hay mayor concentración de empresas y por ende mayor número de población. Al entrar a analizar la situación que se presente con relación a la ocupación de las personas a nivel de subregiones pero teniendo en cuenta un índice menor es decir por cada mil (1.000) habitantes siguen ocupando los mismos lugares así pues, La subregión Centro se manifiesta con 24.7%, la San Jorge reporta el 7.6% y finalmente la subregión Bajo Sinú con 2.7%, todo ello indica que en la medida que va disminuyendo la relación población empleo, éste último tiende a bajar notoriamente, en consecuencia esto nos da un norte para inferir que la suma de las tres subregiones más representativas sólo alcanzan un 35% del total y las cuatro restantes alcanzan el 65%, cuyo índice no supera el 2 % esto reafirma la tesis, que el empleo generado por las empresas en nuestro Departamento es sumamente bajo, tal como se puede observar en la figura 3

Figura 3. Relación de empleo por subregiones



Fuente: Autores, a partir del trabajo de campo.

Para abordar este trabajo fue necesario tener claro que las Organizaciones Empresariales en el Departamento de Córdoba, no han tenido un proceso de desarrollo acelerado, sino más bien ha sido lento y pausado, sobre todo en el sector de servicios, que es el caso de mayor relevancia actual. De otro lado, los empresarios se beneficiarán a través de las alianzas y estrategias resultantes de esta investigación, cuyas propuestas estarán dirigidas a permitirle a este sector ser más competitivo en el mercado internacional dentro del marco del proceso de la firma de diversos tratados de libre comercio y de la inserción al proceso de internacionalización y por consiguiente de la globalización.

Desde el punto de vista socioeconómico, porque le va a permitir al Gerente de la Pequeña y Mediana empresa de Montería y por ende de la región, contar con unas herramientas eminentemente técnicas que puede aplicar con mucha facilidad para la planificación, ejecución, evaluación, control y retroalimentación de sus actividades económicas, con el fin de mejorar su productividad y a su vez contribuir con el desarrollo regional y aún nacional, a través del incremento del (P. I. B.) producto interno bruto nacional.

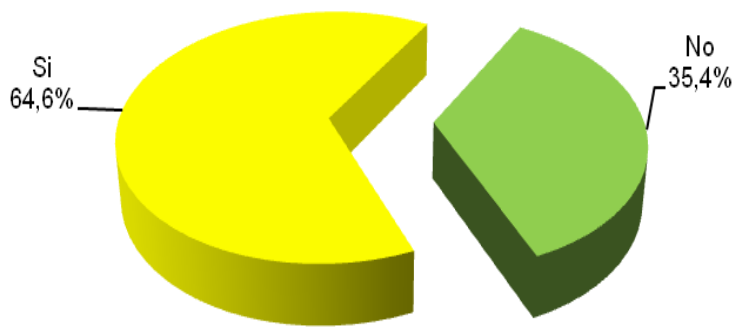
A partir de estos momentos, nuestro interés reside en darle a conocer a todos los Empresarios del Departamento de Córdoba, que es importante plantearle al gobierno central, la necesidad imperiosa de modernizar las micro, pequeñas y mediana empresas, por medio de una política institucional sólida, pues como se sabe ya existe el FOMIPYME, pero esto no es todo, se requiere de acciones más contundentes.

4.3 ANÁLISIS DE RESULTADOS FUENTE PRIMARIA RELACIONADAS CON USO DE LAS TICS.

En torno a la aplicación de la inteligencia de negocios en PYMES de Córdoba (Figura 4), puede observarse que el 64.6% del total de los Gerente o Administradores de las organizaciones PYMES en Córdoba, manifiestan que si tienen conocimiento que existe la herramienta inteligencia en los negocios, pero aseguran que en su empresa no cuentan con todas las tecnologías de punta de alta gama, debido a que existe mucha resistencia al cambio por parte de los propietarios para poder desarrollar sus actividades en condiciones de exigencias del proceso de internacionalización y la globalización de la economía;

Figura 4 uso gerencial de la inteligencia de negocios

1. ¿Usted como gerente o administrador tiene conocimientos de la inteligencia de negocios (business intelligence)?

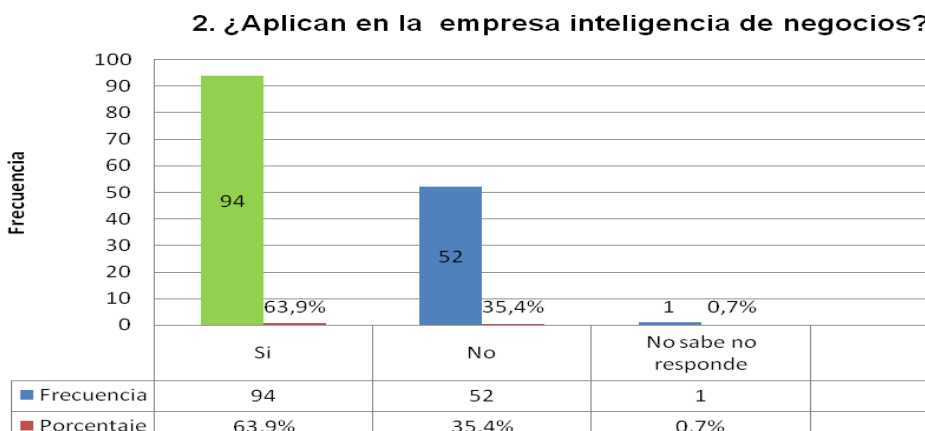


Fuente: Autores, a partir del trabajo de campo.

A su vez, el 35.4%, responden que no conocen este tipo de tecnología, en consecuencia se puede decir grosso modo que los empresarios, Gerentes o Administradores de Empresas en Córdoba, muestran mucho interés en apropiarse totalmente de las nuevas y modernas TIC. De acuerdo con los resultados obtenidos en este trabajo, se encuentra que el 63.9% aplican inteligencia de negocios en las PYMES, un 35.4% dice que no lo hacen y el resto un 0.7%, no sabe no responde, en todo caso se puede afirmar que en Córdoba, un alto porcentaje de Empresarios del sector de la pequeña y mediana empresa, aplican estas herramientas, pero hace falta más compromiso por parte de los propietarios para que se apropien en un ciento por ciento de estas valiosas e importantes tecnologías de la información y las comunicaciones, pues como se sabe nuestro departamento cuenta con un potencial de recursos naturales y materias primas que pueden lograr transformarse y agregarles valor para exportar a muchos países del resto del mundo, por tanto se requiere que los empresarios

cambien de actitud y puedan entrar a la modernidad y estar a la altura de Empresarios de países emergentes de América latina como Brasil y México.(Figura 5)

Figura 5. Uso de la inteligencia de negocios en valores reales y porcentuales

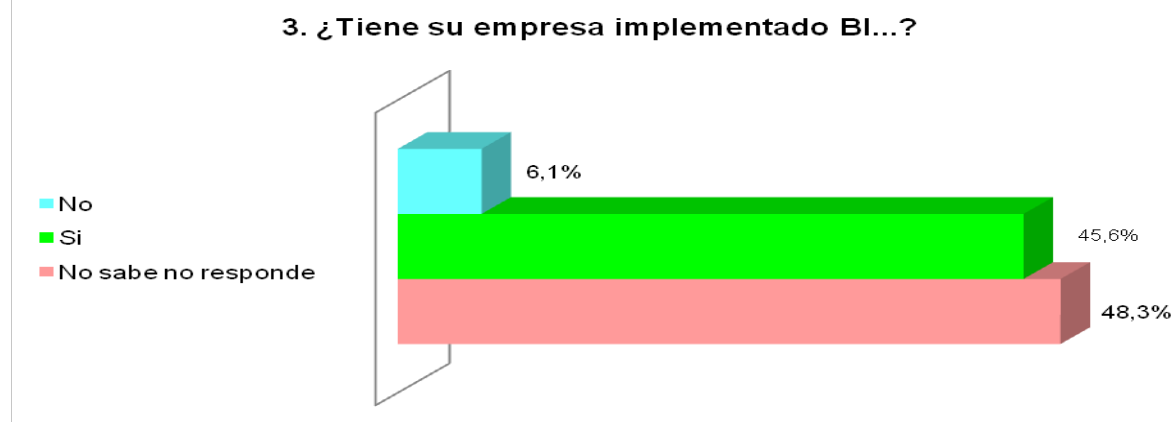


Fuente: Autores, a partir del trabajo de campo.

Siguiendo este orden de ideas, hoy en día el Gerente o Administrador de Empresas del sector de la pequeña y mediana empresa al interior del Departamento de Córdoba, tiene una amplia visión del conocimiento y aplicación de la inteligencia de los negocios, pero en lo concerniente con la implementación de la inteligencia de los negocios en las pequeñas y medianas empresas se puede decir sin lugar a dudas que sólo un 45.6% del total de los encuestados responde que si tienen implementado el sistema, mientras que un alto porcentaje o sea el 48.3% dicen no sabe no responden, entre tanto un 6.1% no tienen implementado esta moderna herramienta tecnológica. (Figura 6)

Figura 6. Implementacion de Business Intelligence

Fuente: Autores, a partir del trabajo de campo.



En lo que tiene que ver con la utilización de los sistemas de información por parte de los Gerentes y Administradores de las Empresas del sector empresarial (PYMES) de Córdoba,

se encuentra que el 67.3% del total, afirman que si utilizan esta herramienta para la toma de decisiones al interior de cada una de las empresas en cuestión, esto hace pensar que las decisiones que toman los gerentes y administradores, son racionales y acertadas con un bajo indice de riesgo para decidir a cerca de cualquier situación empresarial. (Figura 7).

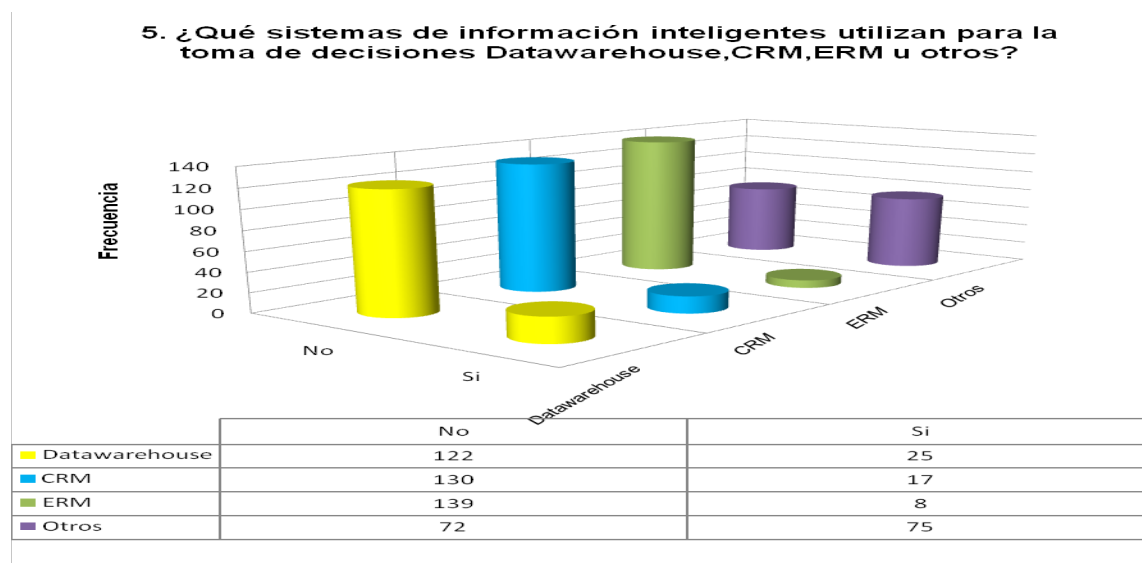
Figura 7 Utilizacion de los sistemas de informacion para tona de decisiones.



Fuente: Autores, a partir del trabajo de campo.

Al entrar a analizar los distintos sistemas de información utilizados por los Gerentes y/o administradores para la toma racional de decisiones, se encuentra que sólo un 25% usan datawarehouse, un 17% CRM, y un 8% el sistema denominado ERM, finalmente se encuentra un alto porcentaje de los que respondieron que utilizan otros sistemas, y equivalen a un 75%; el resto 25% usan otros sistemas. (Figura 8)

Figura 8. Sistema de informacion utilizados para la toma de decisiones.



Fuente: Autores, a partir del trabajo de campo.

Todo lo antes expuesto permite inferir que en el Departamento de Córdoba, la gran mayoría de Gerentes y Administradores de Empresas PYMES, usan un bajo porcentaje de los sistemas de información inteligente para tomar decisiones al interior de las organizaciones; sin duda todavía hace falta mucho terreno por recorrer para poder avanzar en el proceso de consolidación de empresas competitivas con miras a insertarse en el proceso de la competitividad y por ende en el marco de la globalización e internacionalización de la economía.

5. PROPUESTA DE SOLUCIÓN AL PROBLEMA.

De otra parte presento a nivel de propuesta lo siguiente: Darle a conocer a todos los empresarios del Departamento de Córdoba, que es importante plantearles la aplicación de las tecnologías de las comunicaciones y de la información, con el objetivo fundamental de ir mejorando los procesos de producción, distribución y consumo de bienes materiales y servicios, para la satisfacción de las necesidades humanas y el mejoramiento en la calidad de vida de los asociados.

Es necesario darles a conocer que el proyecto se encuentra en la segunda fase es decir el análisis de la información, por lo tanto sólo alcanzo mostrar la información en tablas.

Dentro de los instrumentos que nuestro equipo propone, para la modernización de las PYMES, se encuentra crear un Fondo de reconversión y modernización productiva, puesto que se encargará de aportar a los bancos y Organizaciones del Estado, que tienen que ver con esto, tales como BANCOLDEX, FONADE, FINAGRO entre otros.

La importancia de esta tarea es que los pequeños y medianos empresarios, puedan acceder a líneas de créditos en mejores condiciones y de esta manera modernizar e invertir en tecnología de punta para que su empresa sea competitiva y esté a tono con el proceso de internacionalización y globalización de la Economía.

La primera modalidad de estas líneas de crédito estaría dirigida y enfocada a todas las personas que desean invertir en innovación para su empresa. Se estima que se otorgará un plazo de 15 años con un periodo de gracia de (2) dos años en muy buenas condiciones.

Es de vital importancia reconocer que las regiones son un eje fundamental para el desarrollo de las PYMES, por esta y otras razones más, la propuesta de la creación de Fondos Regionales de Capital de Riesgo y Capitalización se deben dirigir a crear y generar en las regiones unos fondos compartidos de financiación para llevar a cabo inversiones en las empresas que tengan realmente necesidades sentidas en torno a la consecución de recursos y fuentes de financiación.

6. CONCLUSIONES.

Desde mucho tiempo atrás, las empresas en Córdoba, son en su mayoría jóvenes y se encuentran en manos de gente joven pero no cuentan con las herramientas tecnológicas TIC en éstas.

Las empresas en Córdoba han evolucionado de tal manera que se han incrementado en un 67% sin aplicar las herramientas TIC en este último decenio.

En lo concerniente con los cambios experimentados, deja entrever que se han dedicado más al sector servicios sin contar con la tecnología de punta microempresarial abandonando el sector agropecuario que muchos años le ha dado gloria a nuestra región con su aporte al PIB nacional y regional.

Los distintos sistemas de información utilizados por los Gerentes y/o administradores para la toma racional de decisiones, se encuentra utilizados muy timidamente, puesto que no llegan al 30% del total de las herramientas tecnológicas conocidas hoy.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

Castañeda y Cubillos. (2004). La didáctica en el aula común

Castillo, B. (2007). Las tic crecimiento desarrollo empresarial y empleo, Monteria, Colombia: Universidad del sinu.

Cuadrado, H. (2010). Proyecto de estatuto de autonomía 1936

Cuenca, M. (s.f.) .Revista Serie de documentos de la Universidad. Bogotá D.C., Colombia: Jorge Tadeo lozano.

Chiavenato, I. (2004). La dinámica del éxito en las organizaciones. Buenos Aires, argentina: Editorial Thomson,

Espinosa, B. (2005). Modelo de Capacitación para el personal del sistema bancario en Montería para microempresarios, Córdoba, Montería.

García, N. (2012). La Globalización Imaginada. Paidós

Hellriegel, J. (2002). Administración: Un Enfoque basado en competencias. Buenos Aires, Argentina: Thomson Editores.

Fundación para el Desarrollo del Caribe, Fundesarrollo. (2004). Empleo informal en el distrito de Barranquilla 2001-2004. Octubre, Barranquilla, Colombia.

Koontz, H. y Weihrich, H. (2003). Administración: Una perspectiva global. Bogotá, Colombia: Mc Graw Hill Interamericana

Negandhi, A. y Savara, A. (1991). Mercadeo Estratégico Internacional; Bogotá, Colombia: Editorial Legis,.

Revista Antioqueña de Economía y Desarrollo. (2006), Mayo, Medellín, Antioquia.

REVISTA DINERO. (2004). Negociación Centrada en procesos. Septiembre, No.213. pp. 54-55.

Stiglitz , J. (2013). El Malestar en la Globalización: Taurus

EFICACIA EN LOS SISTEMAS DE GESTIÓN DE CALIDAD EN EMPRESAS DEL SECTOR SALUD DE LA CIUDAD DE MONTERÍA

THE EFFECTIVENESS OF QUALITY MANAGEMENT SYSTEMS IN HEALTHCARE COMPANIES IN
THE CITY OF MONTERÍA

Artículo de revision

Gregory Alberto Granados García

Docente Investigador Secretaria de Educación Municipal

Montería

Resumen: Con la aprobación de la ley 100 de 1993 surgen directrices y estructuras para administrar el sistema de salud en Colombia, orientando los esfuerzos a la calidad en los procesos para garantizar la satisfacción y superar expectativas en los usuarios, a través de requisitos previamente avalados y certificados. El siguiente artículo aborda el tema de la eficacia en los sistemas de gestión de calidad, analizando variables conexas al objeto intrínseco en el sector salud como: la implementación de sistemas de gestión de calidad, procesos de certificación, procesos misionales y de apoyo certificados, nivel de capacitaciones en temas de calidad, nivel de formación requerido para la vinculación en el área de calidad, estado actual de los indicadores de eficacia y proceso de acreditación en salud.

Palabras claves: calidad, eficacia, gestión, proceso, salud, sistema

Abstract: With the approval of Law 100 of 1993 guidelines and structures to manage the health system in Colombia, guiding efforts to quality processes to meet the needs and exceed expectations of users, through previously endorsed and certified requirements arise. The following article addresses the issue of efficiency in quality management systems, analyzing variables related to the intrinsic object in the health sector as the implementation of quality management systems, certification processes, certification processes and mission support level of training in terms of quality, level of training required for bonding in the area of quality, current status of performance indicators and accreditation process in health.

Keywords: quality, efficiency, management, process, health system

Introducción

Los cambios estructurales y normativos en materia de salud pública y privada, cuyo génesis se estructura a partir de la ley 100 de 1993, han incorporado un sentido interés por el aseguramiento de la calidad a través de la concepción sistemática de la misma. Este hito entre otros, marco el inicio de la implementación, evaluación y seguimiento de requisitos mínimos

para la habilitación de empresas en el sector salud, como también la implementación de sistemas obligatorios de calidad que orientan sus objetivos a garantizar efectividad (eficacia + eficiencia) en sus procesos, para de esta forma desplegar satisfacción en los cliente o usuario de dichas empresas. Estas pautas cambiaron la filosofía y accionar de EPS, IPS, ESE y ARL presentes en el territorio nacional y por ende en la ciudad Montería.

En el presente artículo se aborda el tema de la eficacia en los sistemas de gestión de calidad, específicamente en IPS y ESE de la ciudad de Montería, analizando variables conexas al objeto intrínseco de la calidad en salud, y con un enfoque hacia las acciones tendientes a robustecer los proceso misionales y de apoyo de las empresas en referencia.

El análisis efectuado esta soportado en un proceso investigativo dirigido al 40% de una población conformada por 25 empresas (IPS y ESE) de la ciudad de Montería, escogidas por el reconocimiento, años de operación y disponibilidad para suministrar información inherente al objeto de investigación.

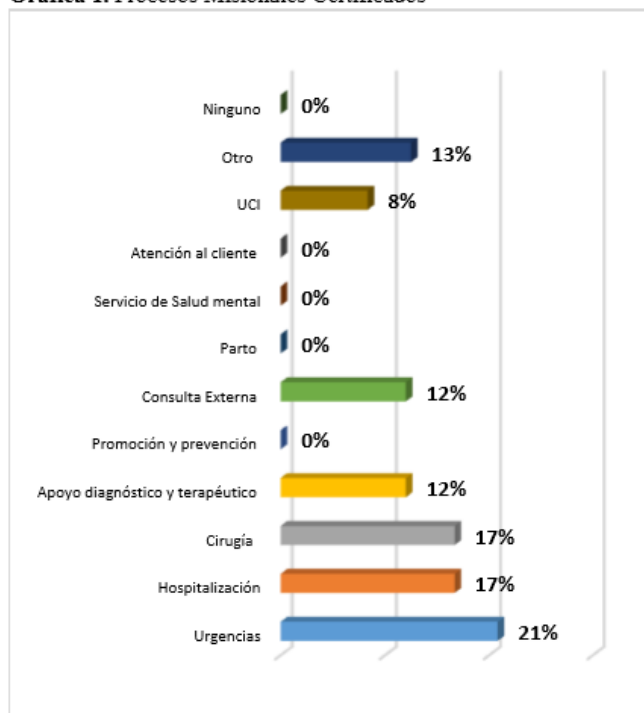
1. Eficacia en los sistemas de gestión de calidad. La eficacia en los sistemas de gestión de calidad se mide a partir del logro de objetivos y metas trazadas con la implementación de los mismos; esta situación se analizó en IPS y ESE de la ciudad de Montería bajo 8 pilares, variables o condiciones consideradas con la finalidad de analizar los esfuerzos o acciones ejercidas por las empresas para garantizar, sostener e incrementar la eficacia en los sistemas de gestión de calidad certificados; cabe notar en este sentido, que es posible encontrar empresas con un sistema de gestión de calidad documentado, mas no certificado; por lo cual la investigación aunque no descarto a empresas con esta última característica, se enfatizó aún más en aquellas certificadas bajo una Norma técnica como ISO 9001, ISO 14001, OHSAS 18001, ISO 3100, entre otras.

2. Certificación de los sistemas de calidad. El 40% de la población seleccionada, cifra significativa de empresas, no han optado por certificar su sistema de gestión de calidad; mientras que el 60% restante realiza ingentes esfuerzos por mantener los requisitos mínimos que le permitan conservar la certificación de calidad de su sistema de gestión. Se percató de igual manera, que el tiempo de operación y el posicionamiento al aparecer inciden en el primer porcentaje mostrado. Cabe notar, que la certificación del sistema de gestión de calidad es voluntaria, lo cual difiere del proceso de habilitación de las empresas en el sector salud.

3. Procesos misionales. Entre los diversos procesos inmersos en el sistema de gestión de calidad de las empresas en estudio, se encuentran certificados en un 21% de las mismas el proceso de urgencias, compartiendo un 17% hospitalización y cirugía, apoyo diagnóstico y terapéutico, consulta externa con un 12% respectivamente; en un 8% se encuentra certificado el proceso de UCI, y en el 13% restante otros procesos como: laboratorio, hemodinámica,

terapia, quimioterapia, consulta médica especializada. Se destaca la poca o nula importancia orientada a certificar los procesos relacionados con la atención al cliente.

Gráfica 1. Procesos Misionales Certificados



Fuente: Autor

Es notorio, que las empresas en referencia tienden en primera instancia a certificar los procesos recurrentes, neurálgicos o críticos en su operación, alejándose del concepto integrador y holístico de empresa y de calidad.

4. Procesos de apoyo. Aunque los procesos misionales son considerados vitales o críticos en una organización, los de apoyo también cumplen un papel fundamental en la gestión de la calidad bajo un enfoque holístico. Por lo anterior, se observa con preocupación que el 83% de la empresa en estudio no tenga certificado bajo una norma técnica los procesos de apoyo institucional. Solo un 17% de dichas empresas tiene certificado de calidad para el proceso de servicio farmacéutico; de igual manera, se percata como procesos de gran relevancia a nivel administrativo no son considerados por dichas empresas a nivel de certificación.

Todas las empresas encuestadas han certificado procesos del sistema de gestión de calidad bajo la norma ISO 9001; lo cual indica, que no han generado sensibilización hacia la implementación y certificación de otros sistemas como: ISO 14001: Sistema de Gestión Ambiental; OHSAS 18001: Requisitos mínimos de las mejores prácticas en gestión de Seguridad y Salud en el Trabajo e ISO 31001: Gestión de Riesgos, entre otras.

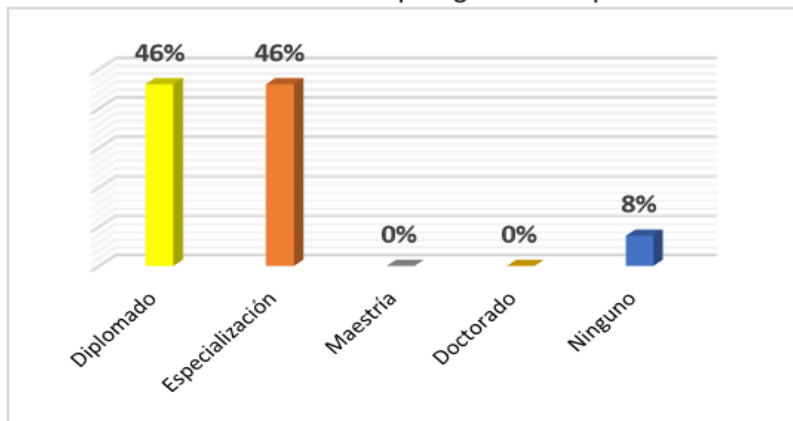
Es poco entendible la cultura de aseguramiento de la calidad presente en términos generales a nivel de clúster empresarial, es decir, cómo interpreta el usuario de IPS o ESE de la ciudad de Montería, que la calidad solo se encuentra presente en algunas áreas o procesos previamente definidos por la alta dirección, e incluso, que los procesos de apoyo no son priorizados dentro de los procesos de certificación, o que no hay sensibilización en la formalización de acciones orientadas hacia la gestión ambiental, hacia la salud del trabajador, riegos inherentes, etc.

A pesar de lo anterior, también debe destacarse los ingentes esfuerzos realizados por entidades del sector, en aras de lograr un concepto de calidad integral y superar los requisitos mínimos para afrontar nuevos retos asociados con expectativas, necesidades, requerimientos y nivel de exigencia cada vez mayor en los usuarios a la hora de lograr la satisfacción en el servicio.

5. Capacitación. Es satisfactorio encontrar una cultura organizacional orientada a la formación y capacitación como política de la gestión del talento humano en las empresas en referencia; lo cual se manifiesta en las actividades de capacitación al talento humano conexas a la calidad. Las capacitaciones realizadas motivadas en las políticas de calidad, por inducción al sistema de gestión de calidad, por asignación en el plan de capacitación, entre otros, se efectúan en el 50% de las mismas de manera mensual, en el 33% trimestral y en el 17% restante con una frecuencia semestral.

6. Nivel de formación postgradual requerido. En el 46% de las empresas consultadas requieren como parte del perfil académico del talento humano que se desempeña en el área de calidad un diplomado como formación postgradual, otro 46% especializaciones en temas afines y en el 8% restante no consideran dicha formación como requisito para vincularse al área en mención.

Gráfica 2. Nivel de formación postgradual requerido



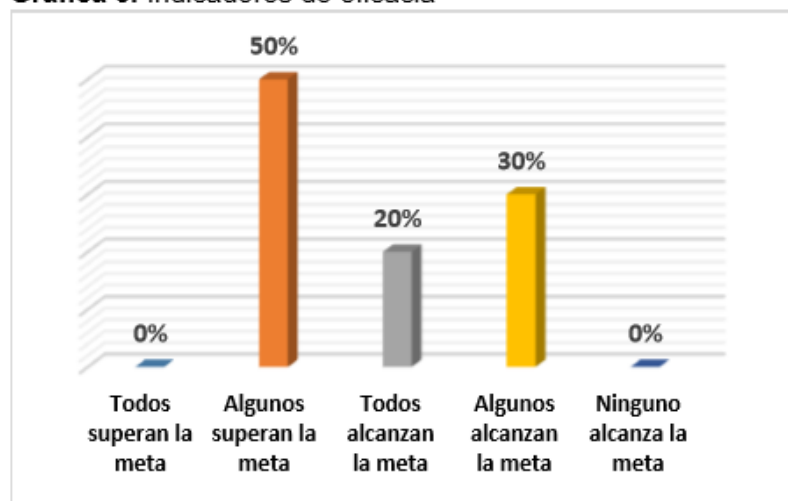
Fuente: Autor

Aunque el nivel de capacitación interna es recurrente, y se consideren diversas variables (experiencia laboral, logros obtenidos, referencias del sector, etc.) al momento de realizar el proceso de reclutamiento y selección del talento humano vinculado al área de calidad, considero que los niveles de exigencia en la formación postgradual deben ser superiores a los actuales, disminuyendo el porcentaje de diplomados e incrementando la opción de especialización y maestrías, con lo cual se genere una mayor aportación desde el ámbito profesional y ocupacional.

Lo anterior, no desmerita la labor actualmente desempeñada por el personal del área de calidad, pero, se debe considerar que quienes ocupan los cargos de coordinadores de calidad, jefes de calidad, administradores del sistemas de gestión de calidad o las personas encargadas del proceso, son de profesión en orden de participación: Ingenieros Industriales, Odontólogos, bacteriólogos y enfermeras, por lo cual, reitero la necesidad de formación adicional como requisito de vinculación desde una perspectiva personal.

7. Indicadores de eficacia. Los indicadores de eficacia en las organizaciones, esta relacionados con el logro de objetivos o metas establecidas para cada variable o factor vital de la misma. En este orden de ideas, se encontró que en el 30% de las empresas consultadas algunos indicadores alcanzan la meta, en el 20% todos los indicadores alcanzan la meta y en el 50% restante algunos indicadores superan la meta establecida, en ninguno de los casos todos los indicadores superan la meta. Es de anotar que las metas establecidas están en función de la capacidad instalada, limitaciones, restricciones, visión organizacional, entre otros.

Gráfica 3. Indicadores de eficacia



Fuente: Autor

Desde el punto de vista de la planeación e implementación de los indicadores de eficacia, se evidencia que solo en la quinta parte de las empresas encuestadas se alcanzaron de forma integral las metas para los indicadores de eficacia establecidos por cada una de ellas.

8. Acciones implementadas. Todas las empresas consultadas realizan encuestas de satisfacción de los diversos servicios que ofrecen a sus usuarios, lo anterior, como medida de seguimiento y control ante la existencia de no conformidades que incidan o impacten negativamente en la efectividad de los mismos. Los resultados de las encuestas son una herramienta de apoyo para la generación de planes de acción o mejoramiento, por lo anterior, el 67% de las mismas realiza encuestas de satisfacción con una frecuencia diaria y el 33% restante de manera mensual.

Las empresas en estudio, tanto las certificadas como aquellas que no, realizan auditorías internas en pro del mejoramiento y mantenimiento de la calidad de sus procesos. Estas auditorías son efectuadas en el 84% de las empresas con frecuencia semestral, y compartiendo un 8% de manera mensual y trimestral.

De igual manera, se identifican claramente los procesos que presentan o generan mayor nivel de insatisfacción por parte de los usuarios. En este orden de ideas, se evidencio que en el 42% de las empresas la insatisfacción la origina el proceso de urgencias, en el 34% por las consultas externas, compartiendo un 8% el proceso de admisiones y asignación de citas médicas. Un 8% restantes manifestó (aunque no es considerado un proceso) que las limitaciones en infraestructura son motivo de quejas por parte de los usuarios.

Desde la implementación del sistema de gestión de calidad, las peticiones, quejas, reclamos y sugerencias han aumentado en un 83% de las mismas, en un 17% han permanecido igual, y en ningún caso han disminuido, lo cual implica que existe una mayor retroalimentación con los usuarios, como medida de mejoramiento continuo.

Las tecnologías de información y comunicación son herramientas que logran optimizar procesos a nivel organizacional, desde esa óptica, la implementación y articulación de plataformas tecnológicas orientadas a los sistemas de información y comunicación han permitido en el 90% de las empresas consultadas mejorar los indicadores de eficacia asociados con el servicio al cliente, lo anterior se manifiesta según los encuestados, en la disminución de quejas, identificación oportuna de mejoras, información en tiempo real para la toma de decisiones, acceso a citas médicas, respuesta oportuna a los requerimientos de los usuarios, etc.

Se percata que un 10% no posee una plataforma específica para tal fin. 9. Acreditación. Con relación al tema de acreditación en salud, el panorama es desalentador de las empresas consultadas, solo una se encuentra en proceso de acreditación, motivada por la disminución de los costos de la no calidad, calidad en los sistemas de información, procesos de atención

seguros y centrados en la satisfacción del paciente, transformación de la cultura de calidad, reconocimiento y posicionamiento en el entorno, entre otros.

Conclusiones

Falta en las empresas consultadas mayor compromiso y sensibilización hacia la cultura de calidad, aun el porcentaje de empresas que no cuentan con un sistema de gestión de calidad certificado es significativo; esto es más notorio en empresa que ingresan recientemente al sector salud de la ciudad de Montería.

Los procesos misionales asistenciales son los que en su mayoría se encuentran certificados en las empresas en mención, procesos críticos como urgencias, UCI, hospitalización y cirugía son los más considerados para tal fin.

Es preocupante la atención e importancia dada a los procesos de apoyo dentro de las prioridades de certificación, no se puede pensar en calidad de procesos misionales sin la conexidad y sincronía con los procesos de apoyo.

La norma técnica Colombiana con la cual están certificando el sistema de gestión de calidad las empresas consultadas es la ISO 9001, dejando a un lado otros aspectos fundamentales y complementarios dentro de la responsabilidad social empresarial, como la certificación a nivel ambiental, en materia de gestión de Seguridad y Salud en el Trabajo y gestión de riesgos.

Entre las acciones más utilizadas por las empresas para garantizar la eficacia del sistema de gestión de calidad se encuentran: Encuestas de satisfacción, Control sobre PQRS, Medición del nivel de insatisfacción, Capacitaciones, Auditorias e implementación de Sistemas de información y comunicación.

Lo anterior para afianzar una cultura de calidad enfocada en sus usuarios.

Con relación a los indicadores de eficacia asociados con la calidad de los procesos misionales, se evidencia que en un 30% de las empresas en mención estos no alcanzan todas las metas, en el 70% restante se alcanzan y superan los objetivos trazados para cada indicador.

De las empresas consultadas solo la Clínica Imat Oncomedica S.A se encuentra en proceso de acreditación en salud, demostrando el grado de compromiso en el aseguramiento y en el incremento de los requisitos para garantizar procesos de calidad robustos, que conlleven a incrementar la satisfacción y superar las expectativas de los usuarios.

Se evidencia de igual manera que en un alto porcentaje que los responsables de administrar los sistemas de gestión de calidad son Ingenieros industriales de profesión, sin formación a

nivel de especialización o maestría complementaria conexas con el sector salud. De igual manera, pero en menor proporción odontólogos, enfermeras y bacteriólogos.

Bibliografía

Calidad en salud en Colombia. Programa de Apoyo a la Reforma de Salud/PARS. Ministerio de la Protección Social.

Crosby, Philip. 1987. La calidad no cuesta. Cómo administrar la calidad de manera que se convierta en fuente de utilidades para su negocio. CECSA.

Deming, Edwards. 1989. Calidad, productividad y competitividad. La salida de la crisis. Ediciones Díaz de Santos.

Donabedian, Avedis 1992. The Lichfield Lecture. Quality assurance in Health care: consumer's role. Qual. Health care. 1992; 1: 247-51. Artículo traducido publicado en la revista de Calidad Asistencial. Suplemento No 1, 2001, 16.

Heidemann, Elma G. 1995. Client - Centered Accreditation. The Canadian Council on Health Services Accreditation.

Juran. J.M. 1988. Juran y la planificación para la calidad. Ediciones Díaz de Santos.

Juran, J.M. 1995. Análisis y planeación de la calidad. McGraw Hill.

Norma Técnica Colombiana NTC ISO 9001 Versión 2008.

Masson, S.A., París.

Vouri, H.V. El control de calidad en los servicios sanitarios. Conceptos y metodología.

INSTRUMENTOS EXTRAFISCALES COMO HERRAMIENTA DE POLITICA FISCAL PARA CONTROLAR EL CAMBIO CLIMATICO, CASO MEXICO- COLOMBIA

EXTRAFISCAL INSTRUMENTS AS A TOOL OF FISCAL POLICY TO CONTROL CLIMATE CHANGE, CASE MEXICO-COLOMBIA

Articulo de revision

Pedro J Arrieta M. ¹
Alexis Palacios Arrieta. ²
Rubén Antonio Franco³

Resumen: Los impuestos verdes, hoy día cobran una vigencia importante, ya que los continuos cambios climáticos, producidos por la alta contaminación, generada por la inconciencia del ser humano, y la alta emisión de gases con efecto invernadero, han alcanzado un récord sin precedentes; es así como el hombre se ve abocado a crear instrumentos de política fiscal, contaminación ambiental que producida coincidentemente por el mismo hombre, en el afán de producir bienes y riquezas, se ha olvidado de todos los efectos negativos que trae consigo todo este tema de la industrialización y la inapropiada explotación de los recursos naturales no renovables; es aquí donde los gobiernos juegan un papel preponderante y la utilización de los instrumentos de política pública fiscal, llamados impuestos Extrafiscales o impuestos verdes, son utilizados como mecanismo para corregir las externalidades negativas.

Palabras clave: Extrafiscalidad, Instrumentos Fiscales, Impuestos Verdes, Reformas fiscales, Gases de efecto invernadero, Cambio Climático, impuesto Pigouviano.

Abstract: Green taxes nowadays take on an important validity, since the continuous climatic changes, produced by the high pollution, generated by the unconsciousness of the human being, and the high emission of greenhouse gases, have reached an unprecedented record; this is how man is forced to create instruments of fiscal policy, environmental pollution that coincidentally produced by the same man, in the effort to produce goods and wealth, has

¹ Magister en Derecho Tributario, Especialista en Tributación, Contador Público, Catedrático Universitario. pjarrietam@ul.edu.co. teléfono Barranquilla-Colombia

² Magister en Administración de Empresas e innovación, Especialista en Revisoría Fiscal y Auditoría externa, contador público y economista, Profesor investigador de la facultad de Administración y Negocios de la Universidad Simón Bolívar, apalacios@unisimonbolivar.edu.co. -Barranquilla-Colombia

³ Doctor en Estudios Fiscales, Magister en Auditoria, Licenciado en contaduría Pública, coordinador de postgrado de la facultad de Contaduría y Administración de la Universidad autónoma de Sinaloa. Afranco2326@gmail.com. Culiacan, Sinaloa, México.

forgotten all the negative effects that this whole issue of industrialization and inappropriate exploitation of non-renewable natural resources; It is here where governments play a predominant role and the use of fiscal public policy instruments, called Extra-fiscal taxes or green taxes, are used as a mechanism to correct negative externalities.

Keywords: Extra-taxation, Fiscal Instruments, Green Taxes, Tax reforms, Greenhouse gases, Climate Change, Pigouvian tax.

Introducción

El objetivo principal de este trabajo es analizar la Extrafiscalidad, así como los impuestos verdes, vistos como instrumentos de política fiscal en los países de México y Colombia, analizando su ordenamiento jurídico-tributario, que respalden la aplicación de este tipo de medias, para que estos puedan garantizar un medio ambiente sano para todos sus habitantes.

Iniciaremos revisando la obligatoriedad Constitucional de protección al medio ambiente de estos dos países, así mismo recordando que la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, de aquí en adelante OCDE, lidera todo el tema medio ambiental, sobre todo con los países miembros, México pertenece a dicha entidad, Colombia es invitado.

Revisaremos las experiencias de los países europeos en la utilización y puesta en marcha de dichos instrumentos, como es el caso de España y muchos otros países de la Unión Europea, que han tenido mucho éxito en su implementación y cambio de conducta del contaminante, postulado que hizo vigente Arthur Cecil Pigou, con su libro la economía del bienestar, y donde se derivó el termino de impuestos Pigouviano.

Para finalizar con la revisión de cómo se encuentra México y Colombia en la implementación de dichos instrumentos, su evolución y puesta en marcha, partiendo desde su normatividad interna, así como las recomendaciones por otras entidades como la ONU, OCDE, FMI.

El objetivo principal de este trabajo es dar respuesta a los siguientes interrogantes.
¿Es la Políticas fiscal la herramienta idónea para enfrentar el cambio climático en México y Colombia?

¿Los *impuestos verdes*, serán los Instrumentos que coadyuven a controlar el Cambio Climático y a Concientizar al hombre a no seguir contaminando?

¿Será que los Sistemas tributarios en México y Colombia, soportan los impuestos extrafiscales, denominados también impuestos verdes?

¿El principio de quien contamina paga, si se está aplicando, en México y Colombia o realmente es pura literatura económica?

1. DESARROLLO

1. Antecedentes normativos de obligatoriedad de implementar políticas fiscales encaminadas al medio ambiente y otras definiciones importantes.

Según palabras de la CEPAL, organismo adscrito a las Naciones Unidas, y encargada de velar por el desarrollo económico y social de la región, expresó que las políticas fiscales son una herramienta imprescindible para lograr los objetivos planteados por cada gobierno, y con esta ganar inclusión social, igualdad, así como un mayor crecimiento, esto tras la aprobación de la agenda 2030 en el año 2015, dicha agenda plantea 17 Objetivos con 169 metas de carácter integrado e indivisible que abarcan las esferas económica, social y ambiental, donde la política fiscal juega un papel importantísimo para el logro de cada uno de los objetivos planteados.

Uno de los 17 objetivos, es el de la acción por el clima, y todo lo que esto acarrea, razón por la cual los gobiernos se ven abocados a implementar medidas, mecanismos, instrumentos eficaces que redunden en beneficio del planeta, en aplicación y realización de la acción 13, denominada por las naciones unidas como: “Adoptar medidas urgentes para combatir el cambio climático y sus efectos” ONU, (2015).

Para darle mas entendimiento al estudio es importante definir la palabra politica fiscal y lo que esta conlleva, para Martner, (2008), entiende la política fiscal y establece que estas: “Se refieren a las políticas de Gobierno que procuran influenciar la dirección de la economía a través de cambios en impuestos y gastos públicos”. Puede contrastarse con la política monetaria (manejo de tasas de interés)”.

Según definición del diccionario Forex (2011), La política fiscal es el uso del gasto gubernamental y la recaudación de impuestos para influenciar en la economía.

Para Doménech (2004), entiende a la Política fiscal, como “Uno de los determinantes del bienestar económico y de los niveles de renta per-cápita de una economía”, esta definición es muy importante ya que los estados para permitir un bienestar económico general, debe trabajar muchas variables, y una de estas son los impuestos, carga impositiva, es por eso que nuestro estudio es relevante, ya que los Estados deben tomar en cuenta muchas variables al momento de establecer impuestos, y más si son del orden extrafiscal.

Como bien sabemos en el tema tributario una de las características de los impuestos es que no tienen destinación específica, más bien su destino es cumplir con las necesidades del estado, entiéndase a cumplir los preceptos constitucionales, como son educación, salud, recreación, y otros bienes esenciales, es por eso que se le da cabida a una nueva terminología conocida hoy un poco más que antes y son los impuestos extrafiscales, impuestos verdes, ecotasas, contribuciones ambientales, eco-impuestos y muchas otras definiciones existentes, pero que al final su origen y destino debe ser el de controlar la contaminación, o el de inhibir la conducta del contaminante.

Es ahí donde toma mucha fuerza y surge la utilizacion de mecanismos extrafiscales, como alternativa de trabajar por el cambio climatico y todas sus implicaciones, partiendo que los tributos son mecanismos utilizados dentro de la ordenacion juridica de la actividad financiera pública, como lo define Sainz de Bujanda (1951), cuando expresa el objeto de estdudio de la actividad financiera del Estado, bajo la perspectiva del derecho financiero y expresa que:

El Derecho financiero, en su acepción actual, es la disciplina que tiene por objeto el estudio sistemático de las normas que regulan los recursos económicos que el Estado y los demás entes públicos pueden emplear para el cumplimiento de sus fines, así como el procedimiento jurídico de percepción de los ingresos y de ordenación de los gastos y pagos que se destinan al cumplimiento de los servicios públicos. Sainz de Bujanda, (1951).

Partiendo de la definición anterior es importante, resaltar que el Estado por sus facultades Constitucionales, necesita sostenimiento y proveerse de recursos para lograr sus fines, razón por la cual, requiere de ingresos, y estos en su gran mayoría son obtenidos mediante los tributos, que a su vez estos según, Garcia, (2012) “no solo se concibe simplemente como un instrumento de obtención de ingresos sino como parte del sistema integrado por la dualidad ingreso-gasto, para el logro de ciertos efectos redistributivos”.

Aunque existen muchas definiciones de tributos en este escrito solo haremos la definición que se encuentra en el código tributario iberoamericano en sus publicaciones del año 1999, art, 9 y 2015, art. 2 respectivamente, que define a tributos de la siguiente manera;

Art. 9. Tributos son las prestaciones en dinero que el Estado exige, en razón de una determinada manifestación de capacidad económica, mediante el ejercicio de su poder de imperio, con el objeto de obtener recursos para financiar el gasto público o para el cumplimiento de otros fines de interés general. CIAT , (1999)

Art. 2. Tributo son las prestaciones pecuniarias que el Estado exige en ejercicio de su potestad tributaria y como consecuencia de la realización del hecho imponible previsto en la ley, al que esta vincula el deber de contribuir, con el objeto de satisfacer necesidades públicas. (...) los tributos se clasifican en; Impuestos, Tasas y Contribuciones Especiales CIAT, (2015).

Dentro del Código Tributario, en el Art.2, también realiza un comentario supramente importante que es muy relevante para nuestro estudio que es la extrafiscalidad como mecanismo de control, en el numeral 3, de los comentarios hace referencia a lo siguiente:

3) Sin embargo el propósito fiscal de los tributos no enerva su utilización con fines extra fiscales o de política económica, en los cuales el objetivo recaudatorio no es el más relevante sino más bien el incentivar o desincentivar una determinada conducta, haciendo más o menos gravosa una determinada actividad de los particulares; tal es el caso de los tributos ambientales, en los cuales el propósito es la protección del medio ambiente a través de promover que los sujetos empleen vías alternativas menos dañinas al entorno. CIAT, (2015).

Ya que nos encontramos en materia con la extrafiscalidad, es importante saber que dice la Real Academia de la Lengua Española, acerca de este tema, y encontramos que la define como:

Fin. Impuesto que no tiene finalidad exclusiva la financiación del gasto público sino cumplir otros objetivos amparados por la Constitución.

LGT, art. 2.1 Es constitucionalmente admisible que el Estado y las comunidades autonomas, en el ambito de sus competencias, establezcan impuestos que, son desconocer o contradecir el principio de capacidad economica o de pago, respondan principalmente a criterios economicos o sociales orientados al cumplimiento de fines o a la satisfaccion de intereses publicos que la Constitucion preconiza o garantiza> (STC 37/1987, de 26-III). RAE.

Otra definicion importante de Extrafisxcalidad es la expresada por Casado Ollero, (1985), cuando manifesto que la extrafiscaliad “ Es un termino vago que nada significa en si mismo, pero con el que- por contraposicion-pretende designarse todo aquello que se aleja del fin financiero o recaudatorio propio de la imposicion”.

Aizega Zubillaga (2001), realiza una conclusion de extrafiscalidad, haciendo una separacion de la terminologia Extra- Fiscalidad, y buscando su significado, a lo que llega a lo siguiente:

Con el prefijo extra, que significa (fuera de), se pretende identificar un concepto que de acuerdo con su propio nombre, se colocaria fuera de la fiscalidad, como un elemento extraño a la misma, entendiendo fiscalidad como la utilizacion de los tributos con fines recaudatorios, y extrafiscalidad, como la utilizacion de los tributos con otros fines distintos de los recaudatorios. Aizega Zubillaga, (2001), p.46

Es muy importante a las coclusiones que llega Aizega Zubillaga, (2001). en su trabajo, al tratar de explicar el termino de la extrafiscalidad, asi como la verdadera finalidad de los impuestos que se les suele llamar impuestos extrafiscales y que muchas veces confudimos la verdadera escencia y finalidad de estos; Parafraseando a Aizega Zubillaga, la extrafiscalidad se conoce como lo contrario a la fiscalidad, partiendo que la extrafiscalidad tiene un punto de inflexion, donde a diferencia del termino “fiscal” este debe atender a los principios que rigen el derecho trubutario, como legalidad, jujsticia, equidad, capacidad contributivam entre otros, y el termino extrafiscal no se encuentra muy apegado a los principios de justicia tributaria, capacidad economica, lo que hace que estos dos terminos si tengan una finalidad diferente, aunque teoricamente sea mas facil de explicar, en la practica muchas veces se confunden. Aizega Zubillaga (2001).p 46,47

Según Aizega Zubillaga (2001), expresa que: “El establecimiento de cualquier tributo, aunque pueda ser calificado como estrictamente recaudatorio, producira efectos extrafiscales. Al mimso tiempo, el establecimiento de un triubuto extrafiscal supondra una recaudacion, aunque sea minimma”.

1.2 Los Impuestos Verdes como mecanismos de política fiscal para contrarrestar el cambio climático.

La Organización de las Naciones Unidas ONU, (1972), viene liderando el tema de Cambio Climático, y en dicho año, se sientan 113 países, para debatir el tema del medio ambiente, y es donde se da la declaración de Estocolmo, en esta cumbre se establecieron 26 principios, muchos de los cuales han jugado un papel importante en el desarrollo posterior

del Derecho Internacional Ambiental, así mismo se creó el Programa de las Naciones Unidas para el Medio Ambiente (PNUMA), órgano central a cargo de los asuntos ambientales en la actualidad, Colombia y México son países firmantes de dicha declaración; a raíz de dicha cumbre salen directrices claras a trabajar por el medio ambiente.

Es ahí donde muchas Organizaciones inician a realizar recomendaciones a muchos países, acerca de la implementación de mecanismos, como los impuestos verdes; para tener claridad acerca de impuestos verdes o ambientales la OCDE (2010), los definió de la siguiente manera: “los impuestos ambientales son aquellos cuya base imponible consiste en una unidad física (o similar) de algún material que tiene un impacto negativo comprobado y específico sobre el medioambiente” y los ha agrupado en las siguientes categorías:

Ruido Se refiere a impuestos por niveles de ruido, especialmente, en aterrizaje de aviones; Emisiones de CO² Impuestos que gravan las emisiones de CO²; Manejo de tierra, suelo y recursos naturales Impuestos relacionados a la minería, uso y gozo de recursos naturales (por ejemplo, arrecifes de coral), manejo de pesquerías, manejo de desperdicio y bosques, entre otros; Diferentes emisiones a CO² Emisiones de otro tipo de gases por actividades, como incineración comercial, tratamiento residual del agua, manejo de desperdicios; Vehiculares Impuestos relacionados con vehículos, como lo pueden ser la tenencia vehicular y la importación de autos; Productos petroleros Incluye impuesto a gasolinas, diésel, keroseno, biodiésel y otro tipo de combustibles; Protección a la capa de ozono Se refiere a impuestos que gravan productos que dañan la capa de ozono; Transporte aéreo Impuestos sobre vuelos comerciales, dependiendo de la distancia recorrida. Diferentes a los impuestos más comunes referentes a la tarifa de uso de aeropuerto; Consumo de electricidad Cargo que se realiza por mega watt de consumo de electricidad industrial; Producción de electricidad Impuestos a la producción de electricidad. OCDE (2015)

Para la OCDE: “Los impuestos relacionados con el medio ambiente pueden lograr efectivamente muchos objetivos ambientales. Sin embargo, para alcanzar los objetivos ambientales al menor costo, debemos obtener tecnologías y conocimientos más avanzados que los actuales: la innovación es crítica para esto”. OCDE (2012). p5.

Ya en Europa las reformas fiscales Ambientales RFA, se vienen trabajando desde hace mucho rato, este tema no es nuevo, así mismo podemos tomar muchas de estas experiencias y hacer una muy buena implementación en México y Colombia, a continuación, se relacionan varias de las reformas tributarias establecidas en Europa.

Las primeras reformas fiscales ambientales se llevaron a cabo en Europa, siendo los países pioneros Finlandia (1990), Suecia (1991), Noruega (1992), Dinamarca (1994), Holanda (1995), Finlandia (1997), Italia (1999) y Alemania (1999). Más recientemente Estonia

introdujo una RFA del tipo de las pioneras. Francia intentó una RFA que incluía un cheque verde para mitigar los efectos distributivos, pero fracasó. Fanelli, Jimenez, & Lopez, (2015).

A continuacion se presenta una tabla que resume los tipos de instrumentos fiscales ambientales utilizados en Europa, estudio publicado por el Instituto para la Política Ambiental Europea, IIEP, (2014), en este se puede ver como en los diferentes sectores economicos se pueden establecer instrumentos fiscales, como son el sector transporte, sector energetico, recursos naturales no renovables, aire, sector agricola, desechos, sector pesquero, asi mismo en la biodiversidad.

Cuadro 1
Visión general de los instrumentos fiscales ambientales en los países Europeos

	Transporte	Energía	Carbón	Aire	Basura	Materiales	Productos	Agua	Agricultura	Biodiversidad terrestre	Pesca y marina
Austria											
Bélgica											
Bulgaria											
Croacia											
Chipre											
Rep. Checa			*								
Dinamarca											
Estonia											
Finlandia											
Francia											
Alemania											
Grecia											
Hungría											
Islandia											
Irlanda											
Italia			*								
Letonia											
Lituania											
Luxemburgo											
Malta											
Holanda											
Noruega											
Polonia											
Portugal			*								
Rumania											
Eslovaquia											
Eslovenia											
España											
Suecia											
Suiza											
Turquía											
Reino Unido										*	

Fuente: IIEP (2014).

El objetivo principal de los esfuerzos hasta la fecha ha sido en las áreas de energía, transporte y agua. • Se ha puesto considerable atención en las áreas de productos y residuos, y en menor medida se han desarrollado instrumentos relacionados con el aire. • Ha habido menos atención hasta la fecha en relación con los materiales y su huella de carbono; aunque existe un creciente interés en estas áreas, sobre todo en este último. • El enfoque sobre la biodiversidad y la agricultura terrestre y marina ha sido menos directo, aunque los instrumentos en otros sectores (por ejemplo, aire, agua, residuos) tienen un impacto importante en estas áreas. • Hasta la fecha, los países han adoptado en gran parte la agenda ETA unilateralmente de acuerdo a sus propias necesidades, oportunidades y conveniencias políticas. Los esfuerzos realizados no se han armonizado o sincronizado. Existe sin embargo

una importante excepción como es la Directiva sobre fiscalidad de la energía de la UE. IIEP (2014).

Lo que se puede notar después de haber revisado la experiencia europea, es que los instrumentos fiscales, si han sido mecanismos idóneos para controlar o por lo menos inhibir la conducta del contaminante, tal como lo refleja el estudio realizado por la Agencia Europea del Medio Ambiente AEMA (2016), el cual presenta cifras que dicen que la implementación y uso en los países de Europa ha sido satisfactoria, el estudio revela lo siguiente:

- Sin embargo, al nivel de los Estados miembros ha tenido lugar un *continuo aumento del uso de impuestos ambientales* en relación con la pasada década, que se ha acelerado en los últimos 5-6 años. Esto se aprecia especialmente en los países escandinavos, pero también en Austria, Bélgica, Francia, Alemania, los Países Bajos y el Reino Unido.
- Se identifican y examinan estudios de evaluación de 16 impuestos ambientales. Aun con las limitaciones de dichos estudios, parece que estos tributos han sido eficaces desde el punto de vista ambiental (es decir, han alcanzado sus objetivos ambientales) y ello a un coste razonable. Entre los ejemplos de tributos de éxito especial destacan los asociados al anhídrido sulfuroso y a los óxidos de nitrógeno en Suecia, a los residuos tóxicos en Alemania, a la contaminación del agua en los Países Bajos y los tributos diferenciales a la gasolina mezclada y a la gasolina diésel 'más limpia' en Suecia.
- La mayoría de los obstáculos a la aplicación, especialmente a los impuestos a la energía, como la repercusión negativa sobre la competitividad, sobre el empleo (especialmente en sectores o regiones específicas) y sobre los grupos de renta baja, pueden superarse mediante: un diseño minucioso; la utilización de los impuestos ambientales y de las rentas obtenidas como parte de paquetes de medidas programáticas y de reformas fiscales verdes; aplicación gradual, amplias consultas e información.
- A medida que las preocupaciones ambientales pasan de las emisiones y problemas en el punto de origen, como las emisiones industriales de conducciones y chimeneas, a incluir fuentes de contaminación más difusas y móviles como los residuos sólidos, o de los sectores agrícola y de transporte, hay un mayor margen de uso de tributos, así como de otros instrumentos basados en el mercado, tanto al nivel de los Estados miembros como de la Unión Europea
- Si se diseñan y aplican bien los tributos ambientales para sacar partido de las ventajas citadas, pueden procurar mejoras en cuatro ámbitos clave de la política pública: el medio ambiente; la innovación y la competitividad; el empleo, y; el sistema fiscal.

1.3 Acciones del gobierno mexicano frente al cambio climático, y sus políticas fiscales para mitigar su efecto.

México ha venido trabajando en la expedición de diversos instrumentos jurídicos, normativos y de política pública, así como en los arreglos institucionales necesarios para enfrentar el cambio climático. Como Norma Principal tiene la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, CPEUM (1917), donde en el Artículo 4º de dicha Constitución

establece que: “Toda persona tiene derecho a un medio ambiente sano para su desarrollo y bienestar. El Estado garantizará el respeto a este derecho”.

México se ha destacado a nivel internacional y sobre todo a nivel latinoamericano como una de las naciones que más esfuerzos dedica a enfrentar este problema del cambio climático. Sobresale la publicación de la Ley General de Cambio Climático LGCC (2012), que coloca al país como uno de los primeros, junto con el Reino Unido, en contar con una Ley en esta materia. La LGCC tiene como objetivo establecer un marco jurídico que regule las políticas públicas de adaptación y mitigación al cambio climático, así como impulsar la transición hacia una economía competitiva de bajas emisiones de carbono.

México también tiene otras disposiciones que regulan todo lo concerniente al cambio climático y mejora del medio ambiente, como lo son la Ley de Transición Energética, publicada en el DOF (2015), que tiene como objeto regular el aprovechamiento sustentable de la energía, así como las obligaciones en materia de energías limpias y la reducción de emisiones contaminantes de la industria eléctrica. También encontramos la Ley de Promoción y Desarrollo de los Bioenergéticos (2008), que tiene por objeto la promoción y desarrollo de los bioenergéticos, con el fin de coadyuvar a la diversificación energética y el desarrollo sustentable como condiciones que permiten garantizar el apoyo al campo mexicano y establece las bases para, entre otras acciones, procurar la reducción de emisiones contaminantes a la atmósfera y de gases de efecto de invernadero. En 1998 se expidió la Ley General del Equilibrio Ecológico y Protección al Ambiente (LGEEPA); Ley que tiene por objeto propiciar el desarrollo sustentable y establecer las bases para garantizar el derecho de los mexicanos de vivir en un ambiente sano. El Artículo 5° de dicha ley, establece que es facultad de la Federación la formulación y ejecución de acciones de mitigación y adaptación al cambio climático.

El País mantiene, a través de la firma de acuerdos internacionales, un compromiso con la reducción de contaminantes. El Ejecutivo federal se adhirió al Panel Intergubernamental sobre Cambio Climático (IPCC) en 1992, firmó su entrada al Protocolo de Kioto en 1998, el cual ratificó en 2000 y 2005, hechos que en el mediano plazo llevaron a la promulgación de la Ley General de Cambio Climático (LGCC) en 2012, que coordina la actuación de diferentes instituciones nacionales enfocadas al cuidado del medio ambiente, y que dirige sus esfuerzos para que al menos 35% de la energía que se produce en el país sea producida con tecnologías limpias, así como la reducción de emisiones en 30% en 2020 y 50% en 2050.

Es importante mencionar que en México existe una Ley del impuesto sobre producción y servicios “IEPS”, que para muchos tiende a confundir con una Ley de Impuestos Verdes, debemos precisar que una de las finalidades de los impuestos verdes es que su recaudo debe tener una destinación específica, como la resarcir los daños causados, o trabajar en beneficio del medio ambiente, lo que sí es claro es que el recaudo de impuestos verdes no debe engrosar la gran bolsa de ingresos corrientes o de libre destinación de los gobiernos para cubrir gastos de funcionamiento o invertirlos en gasto social, por eso no tomamos al IEPS, como ley de impuestos al medio ambiente aunque grava muchas de las

actividades que son contaminantes como el impuesto a los combustibles fósiles y no fósiles, así como todos los productos derivados del petróleo, también en dicha ley encontramos el impuesto a los plaguicidas y otros más, pero el recaudo de todos estos impuestos engrosan la cuenta corriente de libre destinación del gobierno, para sufragar gastos de funcionamiento o invertirlos en gasto social.

México en el año de 1994 se incorporó como miembro número 25, a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), al incorporarse a la OCDE, el país busca allegarse de las medidas y controles que brinda esta Organización para convertirse en un país más competitivo y buscar convertirse en un país primermundista, por este motivo, necesita un medio de control como son los impuestos verdes o ambientales que ayuden a fomentar la conservación del medio ambiente y al mismo tiempo incrementen el desarrollo e innovación de nuevas tecnologías que hagan más productivas y sustentables a las empresas.

El gobierno mexicano, tiene implementado el Impuesto especial a los combustibles con contenido de carbono, impuesto que es implementado en el 2014 que busca gravar a los fabricantes, productores e importadores por la venta e importación de combustibles fósiles de acuerdo con el contenido de carbono, buscando conseguir una economía de bajo consumo y emisión de carbono. Se gravan con una cuota específica por tipo de combustible.

La LGCC (2012), en su artículo No.80, crea el fondo para el cambio climático, con el objeto de captar y canalizar recursos financieros públicos, privados, nacionales e internacionales, para apoyar la implementación de acciones para enfrentar el cambio climático. Las acciones relacionadas con la adaptación serán prioritarias en la aplicación de los recursos del fondo; con los recursos de dicho fondo se trabajarán y financiarán proyectos que tenga por objeto los siguientes fines: adaptación al cambio climático; Mitigación del cambio climático; Reforestación y deforestación evitada; Estudios de factibilidad de proyectos de adaptación, mitigación y REDD; Asistencia técnica y financiera para el desarrollo, preparación y cualquier otra actividad que permita desarrollar proyectos / programas que contribuyan a la adaptación al cambio climático y a la reducción de gases y compuestos de efecto invernadero; Desarrollo institucional y capacitación en temas relacionados con el cambio climático.

La OCDE (2013) realizó a México, varias recomendaciones acerca del tema, en una de sus recomendaciones, expuso lo siguiente:

México necesita equilibrar su estructura tributaria aumentando los impuestos no petroleros y ampliando la base tributaria. Extender el uso de impuestos relacionados con el medio ambiente y reformar los subsidios ambientales dañinos, podría contribuir a lograr este objetivo y, al mismo tiempo, reducir las presiones ambientales, (...) México debe enfrentar decisiones difíciles para lograr sus metas económicas, sociales y ambientales.

1.4 Acciones del gobierno colombiano frente al cambio climático y sus políticas fiscales para mitigar su efecto.

1.5 La Constitución Política de Colombia CPC (1991), instauro dentro de su articulado la consideración, manejo y conservación de los recursos naturales y el medio ambiente, a través de los siguientes principios fundamentales:

1.4.1 Derecho a un ambiente sano: La Constitución Política de Colombia (CPC) consagra en su artículo 79 que:

Todas las personas tienen derecho a gozar de un ambiente sano. La Ley garantizará la participación de la comunidad en las decisiones que puedan afectarlo. Es deber del Estado proteger la diversidad e integridad del ambiente, conservar las áreas de especial importancia ecológica y fomentar la educación para el logro de estos fines.

1.4.2. El Medio Ambiente es Patrimonio Común:

La CPC incorpora este principio disperso en varios artículos de esta, al imponer que: “Es obligación del Estado y de las personas proteger las riquezas culturales y naturales de la nación”. (Art. 8); es así como en el artículo 95, numeral 8, Deberes y Obligaciones de las personas y del ciudadano de: “proteger los recursos culturales y naturales del país y velar por la conservación de un ambiente sano”. También en desarrollo de este principio, en el Art. 58 consagra que: “(...) la propiedad es una función social que implica obligaciones y, como tal, le es inherente una función ecológica (...)”; En el Art. 63, se esboza que: “Los bienes de uso público, los parques naturales, las tierras comunales de grupos étnicos, las tierras de resguardo, el patrimonio arqueológico de la Nación y los demás bienes que determine la Ley, son inalienables, imprescriptibles e inembargables”.

1.4.3. Desarrollo Sostenible:

Definido por el Informe Brundtland (1987), como el desarrollo que conduce al crecimiento económico, a la elevación de la calidad de vida y al bienestar social, sin agotar la base de los recursos naturales renovables en que se sustenta, ni deteriorar el medio ambiente o el derecho de las generaciones futuras a utilizarlo para la satisfacción de sus propias necesidades, la Constitución Política de Colombia, en desarrollo de este gran principio, consagró en su Art. 80 que:

El Estado planificará el manejo y aprovechamiento de los recursos naturales para garantizar su desarrollo sostenible, su conservación o sustitución. Además, deberá prevenir y controlar los factores de deterioro ambiental, imponer las sanciones legales y exigir la reparación de los daños causados. Así mismo, cooperará con otras naciones en la protección de los ecosistemas situados en zonas fronterizas.

En el cuatrienio 2014-2018, en el Plan Nacional de Desarrollo se incluyó dentro del programa de gobierno “El Crecimiento Verde”, en el capítulo VI, Artículo 170 de la Ley 1753 de 2015, en este artículo el Gobierno manifiesta que:

Formulará una política de crecimiento verde de largo plazo en la cual se definan los objetivos y metas de crecimiento económico sostenible. Dentro de sus estrategias se diseñará un programa de promoción de la investigación, desarrollo tecnológico e innovación para el fortalecimiento de la competitividad nacional y regional a partir de productos y actividades que contribuyan con el desarrollo sostenible y que aporten al crecimiento verde.

A pesar de que Colombia actualmente no es miembro de la OCDE, pero tiene muchas posibilidades de adherirse, en la evaluación de desempeño, le realizó una serie de recomendaciones en el tema medioambiental, a continuación señalaremos una de las importante:

Evaluar cómo podría ampliarse la aplicación de impuestos relacionados con el medio ambiente; por ejemplo, mediante: i) la reestructuración de los tributos sobre combustibles y vehículos teniendo en cuenta la contribución de estos a las emisiones de gases de efecto invernadero y los contaminantes atmosféricos locales; ii) la supresión de exenciones fiscales al combustible para el transporte y a la prospección minera y petrolera; iii) la introducción de impuestos especiales sobre los productos energéticos utilizados en instalaciones fijas, y iv) la imposición de gravámenes a los productos agroquímicos. (...) Ampliar la revisión anual del gasto fiscal de modo que incluya la evaluación de los efectos ambientales y sociales del gasto público y de los subsidios con miras a reformar los que son perjudiciales para el medio ambiente; evaluar los incentivos fiscales con motivaciones ambientales y reformar los que no son ambientalmente eficaces ni económicamente eficientes. OCDE (2014)

Reflexiones Finales

En este artículo se presentó una reseña histórica de la política fiscal y su utilidad para la implementación de los instrumentos fiscales, como mecanismo y control al comportamiento e inhibir la conducta del contaminante, después de haber realizado una revisión minuciosa, partiendo de la revisión bibliográfica, contrastación teórica entre autores, así como el aporte del investigador entregando su punto de vista y recomendaciones; para que finalmente se generen las respuestas a los interrogantes planteados, así como la posibilidad de investigación futura.

Tal como se pudo constatar a lo largo del escrito, la política fiscal es un instrumento que ha entregado muy buenos resultados en la incorporación de instrumentos fiscales, para controlar el cambio climático, razón por la cual dicho mecanismo se puede aplicar en México y Colombia, pero su empleo se debe realizar después de hacer un estudio minucioso de su impacto, en aplicación del principio quien contamina paga.

Los sistemas tributarios en México y Colombia se tienen que mirar de manera minuciosa y realizar una lista de comprobación de los impuestos actuales (Directos e indirectos), y entrar a determinar a demás lo siguientes aspectos:

- Incentivos actuales a los sectores que afectan al medio ambiente, este tipo de incentivos deben eliminarse.

- Revisar la carga tributaria actual haciendo una revisión de todos los impuestos, ya que, al contemplar la inclusión de impuestos verdes, estos no deben incrementar la carga tributaria.
- Entrar a determinar los sectores altamente contaminantes y establecer categorías, con el fin de poder establecer medidas certeras.
- Se deben medir

Como en México y Colombia, se están dando los primeros pasos en materia de este tipo de medidas, actualmente no se está aplicando el principio de quien contamina paga, lo que si queda claro es que México y Colombia tienen una tarea que deben realizar basándose en experiencias vividas, teniendo como referencia las experiencias europeas, considerando aciertos y fracasos, los aciertos me dan un punto de partida positivo, y los fracasos evitan pasos que no deben darse.

Referentes bibliográficos

Agencia Europea del Medio Ambiente -AEMA. (2016). El tributo ambiental: aplicación y efectividad sobre el medio ambiente-2016. <https://www.eea.europa.eu/es/publications/92-9167-000-6-sum/page001.html>.

Aizega Zubillaga, J. M. (2001- p.46). La utilización extrafiscal de los tributos y los principios de justicia tributaria. Universidad del país vasco/Euskal Herriko Unibertsitatea.

Aizega Zubillaga, J. M. (2001. p.46-47). La utilización extrafiscal de los tributos y los principios de justicia tributaria. Universidad del país Vasco/Euskal Herriko Unibertsitatea.

Arboleda, M. L. O., & Díaz, R. R. G. (2017). El carácter axiológico del proceso educativo en Colombia. Centros: Revista Científica Universitaria, 6(2), 1-17.

Casado Ollero, G. (1985- No. 96). Extrafiscalidad e incentivos fiscales a la inversión en la Comunidad económica europea. Revista de Hacienda Pública, p.334.

Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT). (2015). Modelo Código Tributario CIAT- Un enfoque basado en la experiencia iberoamericana. Panamá.

Centro Interamericano de Administraciones Tributarias-CIAT. (2015). Modelo de Código Tributario. Comentarios acerca de los tributos Numeral 3.

Código Interamericano de Administraciones Tributarias- CIAT. (1999). Modelo del Código Tributario.

Constitución política de los Estados Unidos Mexicanos-CPEUM. (1917-CÁMARA DE DIPUTADOS DEL H. CONGRESO DE LA UNIÓN-Secretaría General-Secretaría de Servicios Parlamentarios). Constitución política de los Estados Unidos Mexicanos-CPEUM- Constitución publicada en el Diario Oficial de la Federación el 5 de febrero de 1917.

Diccionario de la Real Academia Española- RAE. (s.f.). Definición de Impuesto Extrafiscal.

Domenech, R. (2004- https://www.uv.es/rdomenec/fiscal_growth.pdf). Política Fiscal y Crecimiento económico. Universidad de Valencia.

EL CONGRESO GENERAL DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. (2012). Ley General del Cambio climático-LGCC.

Fanelli, J., Jiménez, J. P., & López, I. (2015-p24). Estudios del Cambio climático en América Latina-CEPAL. La reforma fiscal ambiental en América Latina. Organización de las Naciones Unidas

Fanelli, J., Jiménez, J., & López, I. (2015). Estudios del Cambio climático en América Latina. La Reforma Fiscal Ambiental en América Latina. Santiago de Chile: Impreso por las Naciones Unidas-Santiago de Chile.

Forex, Foreign Exchange FX. (2011). efxto.com/diccionario/politica-fiscal.

García, N. C. (2012). El concepto de tributo, (pp,95). Buenos Aires: Marcial Pons Argentina S.A.

González Díaz, R. R., & Becerra Pérez, L. A. (2015-estrategia. unisinu. edu. co/ index. php/estrat/article/view/21/29). Análisis financiero empresarial del sector comercio como factor de competitividad a través de la lógica difusa.

González, R., & Córdoba, T. (2017). Análisis diferencial entre el manual general de contabilidad gubernamental publicados en el año 2005 y 2014. Una perspectiva general del sistema de contabilidad gubernamental panameño. Revista Colón Ciencias, Tecnología Y Negocios, 4(1), 1-13. Recuperado a partir de https://revistas.up.ac.pa/index.php/revista_colon_ctn/article/view/339

Instituto de Política Ambiental Europea (IEEP). (2014). https://www.researchgate.net/publication/269872781_Environmental_Tax_Reform_in_Europe_Opportunities_for_the_future. Reforma fiscal medioambiental en Europa: oportunidades para el futuro.

Martner, R. (2008). https://www.cepal.org/ilpes/noticias/paginas/8/34448/rmartner_polmacro20082rm.pdf. Obtenido de El Pacto Fiscal- Área de Políticas Presupuestarias y Gestión Pública, ILPES,.

Nova, C. G. (2012). El concepto de tributo. Buenos Aires: Marcial Pons Argentina S.A.

ONU-organización de las Naciones Unidas. (1972). declaración de Estocolmo- Primera cumbre para la tierra.

Organización de las Naciones Unidas (ONU, 2015). (12 de 08 de 2015). Proyecto de documento final de la cumbre de las Naciones Unidas para la aprobación de la agenda para el desarrollo después de 2015. Obtenido de Sexagésimo noveno período de sesiones: https://www.cooperacionespanola.es/sites/default/files/agenda_2030_desarrollo_sostenible_cooperacion_espanola_12_ago_2015_es.pdf

Organización de las Naciones Unidas ONU. (1972). declaración de Estocolmo- Conferencia sobre el medio ambiente humano.

Organización Para la cooperación y Desarrollo económico-OCDE. (2014-https://www.oecd.org/env/country-eviws/Evaluacion_y_recomendaciones_Colombia.pdf). Evaluación de desempeño Colombia-2014.

Organización para la cooperación y el Desarrollo Económico - OCDE. (2010-www.oecd.org/env/taxes/innovation). Taxation, Innovation and the Environment.

Organización para la cooperación y el Desarrollo económico. (2015-<http://www2.oecd.org/ecoinst/queries/>). The oecd database on policy instruments for the environment.

Organización para la cooperación y el Desarrollo Económico-OCDE. (2012. p3). El sistema tributario, la innovación y el medio ambiente-OCDE-Foro consultivo científico y tecnológico. http://www.foroconsultivo.org.mx/libros_editados/sistema_tributario.pdf.

Organización para la cooperación y el Desarrollo Económico-OCDE. (2012.p131). El sistema tributario, la innovación y el medio ambiente-OCDE-Foro consultivo científico y tecnológico. http://www.foroconsultivo.org.mx/libros_editados/sistema_tributario.pdf.

Organización para la cooperación y el Desarrollo Económico-OCDE. (2012.p5). El sistema tributario, la innovación y el medio ambiente-OCDE-Foro consultivo científico y tecnológico. http://www.foroconsultivo.org.mx/libros_editados/sistema_tributario.pdf.

Organización Para la cooperación y el Desarrollo Económico-OCDE. (2013-
<https://www.oecd.org/env/country-reviews> /evaluacion de la ocde sobre el
desempeño ambiental México 2013). Evaluación de la OCDE sobre el desempeño
ambiental: México 2013.

Sainz de Bujanda, F. (1951). Estado de Derecho y Hacienda Pública. Revista de
Administración Pública, No. 6, 193-211.

**REFORMAS TRIBUTARIAS INSTRUMENTOS DE POLÍTICA PÚBLICA:
COLOMBIA – MEXICO - GUATEMALA**
TAX REFORMS PUBLIC POLICY INSTRUMENTS: COLOMBIA - MEXICO – GUATEMALA

Artículo de revisión

Alexis Palacios Arrieta⁴
Pedro José Arrieta Melendrez⁵
Rubén Antonio González Franco⁶

Resumen: En este artículo se presentan los resultados de una investigación orientada en analizar las reformas tributarias como instrumentos de políticas públicas en Colombia, México y Guatemala. Para ello se utilizó la revisión documental bibliográfica, aplicando la metodología de la hermenéutica. Encontrando que, en estos países, uno de los instrumentos de política pública son los impuestos, vinculados a las herramientas de políticas económicas. Por tanto, las reformas de la estructura impositiva en estos tres países, es un requerimiento planteado desde una política pública. De allí que, tanto en Colombia, como en México y Guatemala, reformar los tributos, lleva implícito la modificación de los sistemas impositivos; lo anterior en consonancia con los preceptos de política fiscal, en donde, el afán de una recaudación cortoplacista, por parte de los gobiernos, hace que sus instrumentos, estén encaminados al aumento de la tasa impositiva, aumento de la base gravable, la eficacia recaudatoria; sin embargo, en ese juego de afanes son unos pocos los que quedan mal parado frente a ello; por lo anterior se hace imperioso entender que las MIPYMES de estos países necesitan sistemas tributarios que se ajusten a sus condiciones económicas y les permita su madurez empresarial.

Palabras clave: Reformas tributarias, ingresos, requerimientos sociales, políticas públicas.

Abstract: This article presents the results of an investigation focused on analyzing tax reforms as public policy instruments in Colombia, Mexico and Guatemala. For this, the bibliographic documentary review was used, applying the hermeneutic methodology. Finding that, in these countries, one of the public policy instruments is taxes, linked to economic policy tools. Therefore, the reforms of the tax structure in these three countries is a requirement raised from a public policy. Hence, in Colombia, as well as in Mexico and Guatemala, reforming taxes implies the modification of tax systems; the aforementioned in

⁴ Magister en Administración de empresas e Innovación, Especialista en Revisoría Fiscal y auditoría externa, Contador Público y Economista; Profesor Investigador de la Facultad de Administración y Negocios de la Universidad Simón Bolívar. Barranquilla-Colombia. Correo-e: apalacios@unisimonbolivar.edu.co

⁵ Magister en Derecho Tributario; Profesor de la Corporación Universitaria Latinoamericana; pjarrietam@cul.edu.co

⁶ Doctor en estudios Fiscales, Magister en auditoría, Licenciado en Contaduría Pública; Coordinador del Doctorado en Estudios Fiscales; afranco2326@gmail.com

accordance with the precepts of fiscal policy, where the eagerness of a short-term tax collection, by the governments, means that its instruments are aimed at increasing the tax rate, increasing the taxable base, the collection efficiency ; However, in this game of endeavors, a few are poorly placed in front of it; Therefore, it is imperative to understand that the MSMEs in these countries need tax systems that adjust to their economic conditions and allow them to become mature.

Keywords: Tax reforms, income, social requirements, public policies.

Introducción

En el ámbito disciplinario de la Ciencia Política, el Estado constituye el objeto de estudio privilegiado de ésta. Junto con el poder, desde los tiempos antiguos la reflexión sobre la organización política de la sociedad se ha centrado en alguno o en ambos conceptos poder y Estado. Para una mejor delimitación del concepto, conviene destacar que por Estado se hace referencia a la comunidad política, es decir a aquella organización que tiene que ver con intereses colectivos, a diferencia de otras organizaciones sociales que existen desde las primeras comunidades primitivas como la familia (Gómez, 2015, p.35).

La obligatoriedad de los Estados en materia social, los lleva a estar en constante búsqueda de la obtención de ingresos para poder cumplir con cada una de esas necesidades, es por ello que a través del tiempo han desarrollado instrumentos que les permitan la captación de dichos recursos económicos, y por ende cumplir con los requerimientos sociales básicos. En este sentido, los gobiernos deben tener una planeación clara de cada una de sus actividades, lo cual indica que deben existir programas adecuados que permitan atender las necesidades sociales, pero además la manera en que esos programas serán ejecutados; un andamiaje que implica estructuras físicas (bienes y servicios públicos) de calidad y talento humano (burocracia) idóneo para así colocar en marcha todo lo planificado.

Entendiendo que las políticas públicas son utilizadas para materializar los planes de gobierno y que para ello es necesario todo un montaje estructural, donde debe existir una definición clara de cada política, actores y redes que confluyen en torno a unas problemáticas sociales, políticas o económicas, lo que lleva al planteamiento de una agenda e instrumentos que la materialicen y el respectivo análisis de dichas políticas, determinado así el grado de gobernanza o de legitimidad del mismo gobierno.

Por otro lado, es importante entender a la gobernabilidad con el sentido demócrata de los Estados. Jiménez & Ramírez (2008) afirman: “Un elemento central de la construcción del concepto de Gobernabilidad y de sus usos, dadas sus aplicaciones posteriores en los ámbitos políticos y administrativos, está dada por la relación que sostiene con la democracia” (p. 109). Un estado garante, socialmente hablando se hace sostenible si se tiene un alto grado de confianza en sus instituciones, es aquí donde la participación social juega un papel preponderante, siempre y cuando se sienta participe de las decisiones del gobierno.

En este sentido, los gobiernos tienen diferentes instrumentos de políticas públicas,

que les permita poner a rodar toda la intensidad plasmada en sus planes de gobierno, características que se convierten en indispensables dentro de todo el proceso, pues de ello depende que se logre concretar en hechos todas las ideas previamente concretadas; lo anterior, reflejará en últimas el grado de gobernanza. Bajo esta premisa, la política fiscal hace parte de la política económica de los Estados, cuyo objetivo principal es suplir las necesidades básicas insatisfechas de la población y, para ello, uno de los instrumentos que permite llegar a cumplir con esta finalidad son las reformas fiscales.

Es aquí cuando los impuestos entran a jugar un papel importante, pues es de estos que se logra gran parte de los ingresos que necesita el estado para poner a rodar sus políticas públicas; cada gobierno tiene instrumentos que previa planeación les permite lograr los objetivos planteados, es por ello que elaboran reformas que les permita ajustar sus planes relacionados con la obtención de recursos económicos, lo que se conoce entonces como reformas tributarias. Con referencia a ello, Gonzales & Calderón (2002) afirman que:

En la década de los noventa, con la apertura económica en países latinoamericanos, los ingresos tributarios se vieron reducidos drásticamente debido a la disminución de los gravámenes arancelarios, por tanto, fue necesario introducir nuevas reformas que permitieran incrementar el recaudo. Los ingresos tributarios sufrieron una importante transformación durante este período; las reformas tributarias, casi una al año durante la última década, se convirtieron en una respuesta reactiva al aumento del gasto estatal, con las cuales se enfrentaba la situación deficitaria del momento, ya que el gasto, particularmente del gobierno central, ha venido creciendo excesivamente, pero no se puede asegurar que ninguna de las reformas tributarias haya contribuido a dar soluciones estructurales al creciente déficit del Gobierno Central. (p.3)

Reformar los tributos implica la modificación del andamiaje impositivo de los países, llámese imposición a las personas naturales o jurídicas, con el objetivo fundamental de afectar el recaudo de dineros que vía impuestos directos o indirectos recibe el estado, con el propósito de aumentar los ingresos.

Es lo expresado en los párrafos anteriores, lo que motiva la realización de este estudio, lo cual implica analizar las reformas tributarias como instrumentos de política pública: Colombia – México – Guatemala, para lo cual se establece la hermenéutica, sustentada en la revisión documental bibliográfica, para su interpretación por parte del investigador.

Descripción del Método

Revisión bibliográfica

De acuerdo a Gómez et al (2014), la revisión bibliográfica constituye una etapa fundamental de todo proyecto de investigación, y debe garantizar la obtención de la

información más relevante en el campo de estudio, de un universo de documentos que puede ser muy extenso. A este respecto, Grondín (2014), señala que, dentro de la revisión de documentos para la obtención de información, se encuentra la metodología de la hermenéutica, entendida como el arte de la interpretación para llevar a una comprensión. Así con la hermenéutica, se buscó interpretar los documentos y textos consultados, a fin de generar una comprensión a la luz de un contexto temático relacionado con las reformas tributarias, como instrumentos de política pública en tres países.

Comentarios Finales

Resumen de resultados

El interés del presente trabajo investigativo fue analizar las reformas tributarias como política pública en tres países a saber Colombia, México y Guatemala. En este sentido los resultados incluyen la revisión documental bibliográfica, mediante el proceso de interpretación, encontrando que los gobiernos deben mostrar resultados en torno a su política pública, entonces saber llegar a los diferentes actores es una acción preponderante, pues son los actores políticos y sociales quienes en definitiva determinan el éxito o el fracaso de las políticas de gobierno.

De esta forma, un tipo de herramienta o instrumentos de políticas son los impuestos, asociados a la clasificación general de instrumento de políticas económicas; estos instrumentos son de vital importancia para los gobiernos. De allí que, reformar la estructura impositiva de los países se hace imperante debido a la necesidad de poner a funcionar las políticas públicas; sin embargo, el estudio va más allá de la implementación de dichas políticas, el solo hecho de saber que la afectación puede recaer sobre un grupo de empresas en específico, debe ser atendido por el gobierno como de suma importancia, debido a que está de por medio el ciclo de vida de las empresas, más específicamente las MIPYMES.

En este sentido, se estructuró que cuando la empresa está en el proceso de financieramente excelente y este en la fase de introducción en el mercado, requiere de una estrategia de penetración del mercado, por lo tanto, está en la necesidad de aumentar el capital de trabajo, establecer convenios con proveedores para alargar tiempo de pagos, disminuir los precios de los productos. Así mismo, cuando está en la fase de crecimiento, requiere mantener al mínimo el capital de trabajo, diversificar sus proveedores, regular los precios de productos según el mercado. Por otro lado, si está en la etapa de Madurez, presenta unos ingresos sólidos que permite maniobrar con el capital de trabajo, se deben estabilizar los proveedores y aumentar los precios de sus productos, para la etapa declive, se requiere generar procesos de innovación ameritando aumentar el capital de trabajo, renegociación con los convenios con proveedores para alargar tiempo de pagos y disminución de los precios de sus productos. (González-Díaz & Becerra, 2015, p.9)

Lo anterior descubre un aspecto muy importante, el ciclo de vida de las empresas está ligado a la capacidad financiera de las mismas, tal como se evidencia en cada una de las fases de dicho ciclo; por tanto, las compañías deben garantizar a través del tiempo una sostenibilidad económica que les permita la continuidad en el mercado, razón por la cual, las altas tasas efectivas de tributación hacen que disminuyan las probabilidades de permanecer activas, pues son afectadas financieramente desde el inicio de su ciclo.

En este sentido, la toma de decisiones gerenciales en las organizaciones, se ve afectada en gran medida por factores que difícilmente se pueden controlar. Palacios, Rúz, Villa, & Salazar (2016) afirman:

En este contexto, la organización debería analizar los datos de sus diferentes fuentes tanto para evaluar el desempeño frente a los planes, objetivos y otras metas definidas, como para identificar áreas de mejora incluyendo posibles beneficios para las partes interesadas. Las decisiones basadas en hechos requieren acciones eficaces y eficientes tales como: métodos de análisis válidos, técnicas estadísticas apropiadas, tomar decisiones y llevar a cabo acciones. (p.168)

Para lo el logro de ello es necesario contar con sistemas tributarios que permitan a las organizaciones realizar una planeación sin tener que estar tomando el factor impositivo como una característica de incertidumbre financiera, y por el contrario ser la garantía de apoyo al crecimiento financiero de las organizaciones.

En el caso de Colombia, México y Guatemala, reformar los tributos implica la modificación del andamiaje impositivo de dichos países, llámese imposición a las personas naturales o jurídicas, con el objetivo fundamental de afectar el recaudo de dineros, que vía impuestos directos o indirectos reciben los Estados, con el propósito de aumentar los ingresos.

Bajo lo planteado, los resultados muestran que el sistema tributario colombiano no es distinto al de la mayoría de países de América Latina, las dificultades de los gobiernos, acrecentadas por el déficit tributario no dejan margen de maniobra. Al respecto, Vergara, (2005, p. 21), afirma que, los déficits fiscales de América Latina, durante los años noventa, fueron el resultado de rigideces tributarias, rápido y desordenados procesos de descentralización fiscal y problemas de "caja" debido a la transición pensional del régimen de prima media hacia los sistemas de capitalización individual. En Argentina, Brasil y Colombia todos estos problemas fueron particularmente agudos.

Es aquí donde se entra a cuestionar las reformas tributarias y la eficacia de las mismas, en unos gobiernos que utilizan este instrumento de política fiscal como un salvavidas a la agudeza de sus crisis. Los gobiernos buscan el aumento de sus ingresos fiscales vía reformas tributarias, ajustando tasas impositivas, bases y contribuyentes del impuesto, sin embargo, es notorio la disparidad en la distribución de los mismos y la afectación grupos específicos de contribuyentes.

Otra fuente de variación en los ingresos público proviene de la estructura tributaria propiamente dicha; pero, curiosamente, el nivel total de tributación de las grandes economías de América Latina no difiere mucho del 20% del PIB (excluyendo la contribución a la seguridad social). Existen dos notorias excepciones: México, con un nivel bajo de tributación de solo 12% del PIB, y Brasil, con un elevado nivel del 25,6% del PIB. (Vergara, 2005 p.24)

En este mismo orden de ideas, al igual que los demás países de América Latina y el Caribe, el sistema tributario mexicano está diseñado como un instrumento de política fiscal que permita a los estados obtener los ingresos necesarios que les permita un desarrollo armónico al momento de soportar el gasto público.

La política fiscal es una rama de la política económica que configura el presupuesto del Estado y sus componentes (gasto público e impuestos) como variables de control para asegurar y mantener la estabilidad económica, amortiguando las variaciones de los ciclos económicos, y contribuyendo a mantener una economía creciente. (De la Federación, 2016, p.6)

El sistema tributario, en México, permite que la recaudación de ingresos vía impuestos, lo que permite a los estados mantener el equilibrio necesario para que los actores (sociedad e individuos) puedan desarrollarse armónicamente, pues en el estado se centra el control de los bienes públicos, lo cual genera un gasto exclusivo, con fundamento a ello, es su función garantizar el buen manejo de los recursos públicos. Torres & González (2012) afirman:

La obligación de contribuir para los gastos públicos, se inicia con la inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes (RFC) al tener una actividad lícita que nos genere ingresos. En este caso solo estudiaremos el ISR que en su ley (LISR) nos presenta una estructura por títulos, siendo los más consultados: Título I Disposiciones Generales Título II Personas Morales Título III Personas Morales no Contribuyentes. Título IV Personas Físicas. (p.48). Con esta estructura se da paso al proceso de recaudo de los tributos base fundamental en la aplicación del recaudo tributario vía ingresos del mismo orden.

En el caso de Guatemala, la política fiscal está diseñada para el estudio entre otros de los ingresos del Estado, gasto público y deuda pública, en ese orden de ideas la estructura tributaria busca abarcar cada uno de estos tópicos. “El pacto fiscal consagra varios compromisos distribuidos en el balance fiscal, ingresos del estado, administración tributaria, gasto público, deuda pública, patrimonio público, evaluación y control y descentralización fiscal” (Schenone & De la Torre, 2005, p.158). Con esto se garantiza que los ingresos tributarios puedan recaudarse sin contratiempos, pero además todo lo que tiene que ver con el proceso de política pública, enfocado a la distribución de los ingresos, vía gasto público y el manejo eficiente de los mismos.

Conclusiones

Los resultados obtenidos mediante la hermenéutica, muestran la importancia de estudiar y analizar las reformas tributarias en los países de la América Latina y el Caribe. Se evidencia, que las políticas públicas son parte integrante del desarrollo de los planes de gobierno, en ella intervienen una serie de componentes que la hacen integrante a un sistema-Asimismo, en este estudio se identificaron aquellas características especiales que no permitieran desarrollar las variables de estudio, en el entendido de que los Estados a través de los gobiernos y estos por el intermedio de las políticas públicas, pudieran colocar en marcha la complejidad de dichos componentes.

Por tanto, al identificar las variables se acotó en la de instrumentos económicos como componente fundamental en una acción de política pública, sin desconocer la importancia de los instrumentos de políticas; sin embargo, a lo largo del estudio el enfoque económico fue estudiado en primera instancia, por considerar que los recursos financieros son base importante para la puesta en marcha de dichas políticas.

Es indispensable que, los gobiernos diseñen estrategias para lograr el incremento de los ingresos, y que estos permitan cubrir el creciente gasto público; según González y Calderón (2002, p.2) desde comienzos de los ochenta, la evolución de los ingresos tributarios no fue compatible con el dramático incremento del gasto público. Sin embargo, con la reforma tributaria, Ley 75 de 1986, los ingresos tributarios comenzaron a incrementarse, principalmente por los esfuerzos para recuperar el recaudo por concepto del impuesto de renta.

Esa necesidad de los gobiernos de mantener los ingresos suficientes para cubrir los requerimientos de gasto los lleva a generar modificaciones estructurales que les permita captar dichos recursos, tal como lo esboza (Gonzales y Corredor, 2016, p.1) La caída del precio de los hidrocarburos puso en evidencia la fragilidad de la economía colombiana y el impacto de la enfermedad holandesa se empezó a sentir. Las finanzas públicas se debilitaron y el gobierno juzgó necesario llevar al Congreso una nueva reforma tributaria. Con ese fin nombró una Comisión de Expertos que hiciera recomendaciones sobre las características de la reforma.

De esta manera, se puede determinar que dentro de los aspectos económicos y como instrumento o herramienta de política fiscal económica cada gobierno diseña una política que le permita la obtención de los ingresos, el gobierno de Colombia no es la excepción, tal como lo muestra (Molina y Gómez, 2005, p.2). En Colombia se hicieron 23 reformas tributarias en los 29 años transcurridos entre 1973 y 2002. La mayoría buscaba aumentar el recaudo para solucionar los problemas fiscales del gobierno. En este sentido se expresa, por ejemplo, la exposición de motivos de la Ley 75 de 1986: Fue así como las medidas de ajuste se concentraron en el incremento o creación de tributos, antes que en una efectiva racionalización del gasto público y en un verdadero impulso al sector productivo [...] el

sistema tributario ha sido objeto de sucesivas reformas y contrarreformas, acometidas al vaivén de las cada vez más crecientes dificultades fiscales.

Recomendaciones

Los investigadores interesados en continuar nuestra investigación, podrían enfocarse en el estudio de las reformas fiscales como herramientas de políticas públicas en otros países de América Latina y el Caribe, y cómo las mismas impactan en las grandes, medianas y pequeñas empresas. Se puede sugerir, que hay un abundante campo todavía por explorarse en lo que se refiere al estudio de las reformas tributarias y el impacto que estas tienen en las economías de las empresas. El amplio espectro en este sentido permite también abordar campos que permitan determinar tasas efectivas de tributación y su respectivo análisis

Referentes bibliográficos

CEPAL, N. (2016). Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe 2016: las finanzas públicas ante el desafío de conciliar austeridad con crecimiento e igualdad.

De la Federación, A. S. (2016). Introducción al Sistema Fiscal Mexicano.

Gómez Díaz de León, C. (2015). Sistema político y formas de gobierno.

Gómez-Luna, Eduardo; Fernando-Navas, Diego; Aponte-Mayor, Guillermo; Betancourt-Buitrago, Luis Andrés Metodología para la revisión bibliográfica y la gestión de información de temas científicos, a través de su estructuración y sistematización Dyna, vol. 81, núm. 184, abril, 2014, pp. 158-163 Universidad Nacional de Colombia Medellín, Colombia

González-Díaz, R. R., & Becerra Perez, L. A. (2015). Análisis financiero empresarial del sector comercio como factor de competitividad través de la lógica difusa. Estrategia, 1(1), 1-10. Recuperado a partir de <http://estrategia.unisinu.edu.co/index.php/estrat/article/view/21>

González, F., & Calderón, V. (2002). Las reformas tributarias en Colombia durante el siglo XX (II). Boletines de divulgación económica, 9.

González, J. I., & Corredor, F. (2016). La reforma tributaria en Colombia no es estructural, ni integral ni progresiva. Revista de Economía Institucional, 18(34), 173-200.

Henao, J. F. S. (2012). Evolución y origen del concepto de “estado social” incorporado en la constitución política colombiana de 1991. Ratio juris, 7(14), 141-158.

Hernández, G. (1999). El análisis de las políticas públicas: una disciplina incipiente en Colombia. Revista de estudios sociales, 80-91.

Herramientas desde la relación entre Estado y ciudadanía. IEMP Ediciones.

Hufty, M. (2006). Marco conceptual y analítico de la gobernanza. Documento Congreso Mundial de Salud Pública. Retrieved from: http://www.idrc.ca/uploads/user-S/11556776031Paper_Hufty_Fr.doc website:

Hufty, M. (2008). Una propuesta para concretizar el concepto de gobernanza: El Marco Analítico de la Gobernanza. Gobernabilidad y gobernanza en los territorios de América Latina. La Paz: IFEA-IRD.

Jiménez Benítez, W. G., & RAMÍREZ CHAPARRO, C. A. (2008). Gobierno y Políticas Públicas. Programa Administración Pública Territorial.

Molina, M. G., & Gómez, A. P. (2005). ¿Han aumentado el recaudo las reformas tributarias en Colombia? Revista de economía institucional, 7(12), 43-61.

Rodríguez Garzón, G. A. (2014). La adhesión de Colombia a la OCDE y su efecto en las políticas públicas.

Sánchez, F., & Espinosa, S. (2005). Impuestos y reformas tributarias en Colombia, 1980-2003. CEDE.

Palacios, A., Rúz, A., Villa, L., & Salazar, E. (2016). Calidad de servicios para optimizar la atención en el Centro de Diagnóstico Cardiovascular del Magdalena-Colombia. Desarrollo Gerencial, 8(2), 161-185. <https://doi.org/10.17081/dege.8.2.2568>



www.unisinu.edu.co